



Samenvatting

Aanleiding

Er is verzocht om zekerheid vooraf over de inhoudingsplicht voor de dividendbelasting, de buitenlandse belastingplicht voor de vennootschapsbelasting en of er (vanaf 2024) sprake is van belastingplicht voor de conditionele bronbelasting op dividenden. Men wenst zekerheid voor de jaren 2023 tot en met 2027.

Feiten

X is een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in Nederland. X behoort tot een internationaal opererend concern in de industriële sector. In Nederland worden door de tot het concern behorende vennootschappen activiteiten uitgeoefend door [151 - 300] werknemers. X is een samenwerking tussen het W-concern en een derde partij.

Y, als onderdeel van het W-concern, houdt een minderheidsbelang in X. Y is een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in een staat buiten de Europese Unie (EU) waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten dat voorziet in een regeling voor dividenden (verdragsland A). Y wordt, via tussenschakel Z, voor 100% gehouden door W. W, een vennootschap tevens opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in verdragsland A, is de tophoudster van het W-concern.

Het W-concern wordt vanuit verdragsland A geleid. Het personeel dat betrokken is bij de aansturing van het W-concern is werkzaam in verdragsland A. Derhalve wordt in verdragsland A een materiële onderneming gedreven.

Y wordt aangemerkt als een hybride entiteit (voor Nederlandse fiscale doeleinden als een niet-transparante entiteit, voor verdragsland A als transparante entiteit). Z en W worden in geen van de betrokken landen aangemerkt als transparante entiteiten en hebben derhalve geen hybride karakter. Z en W zijn volledig onderworpen aan een winstbelasting in verdragsland A.

Verdragsland A is niet opgenomen in de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden.

Y, Z en W hebben geen vaste inrichting in een laagbelastende jurisdictie waaraan voordelen kunnen worden toegerekend.

Rechtskader

Men verzoekt om zekerheid vooraf over toepassing van de inhoudingsvrijstelling als bedoeld in artikel 4, tweede lid en verder van de Wet op de dividendbelasting 1965 (Wet DB). Deze zekerheid vraagt men voor uitkeringen van X aan Y.

Het verzoek ziet daarnaast op het verkrijgen van zekerheid vooraf dat Y niet onderworpen zal zijn aan Nederlandse vennootschapsbelasting als buitenlands belastingplichtige op grond van artikel 17, derde lid, onderdeel b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb).

Ten slotte ziet het verzoek om zekerheid vooraf over de belastingplicht voor de conditionele bronbelasting op dividenden als bedoeld in artikel 2.1 van de Wet bronbelasting 2021, zoals gewijzigd bij de Wet invoering conditionele bronbelasting op dividenden (Wet BB). Deze zekerheid wordt gevraagd door Y voor de voordelen in de vorm van dividenden uit hoofde van het aandelenbelang in X.

Relevant is het Besluit vooroverleg rulings met een internationaal karakter, waarin de kaders voor het verkrijgen van zekerheid vooraf zijn gegeven met betrekking tot rulings met een internationaal karakter. Tevens is de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden (met inachtneming van de jaarlijkse wijzigingen) van belang.

Overwegingen

1. Het concern oefent, middels haar Nederlandse vennootschappen, in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus). Voorts worden de relevante bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van X uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functies van X binnen het concern.
2. Aanvullend is het besparen van Nederlandse of buitenlandse belasting niet de enige dan wel doorslaggevende beweegreden voor het verrichten van de (rechts)handeling(en) of transacties, en evenmin heeft de gevraagde zekerheid vooraf betrekking op de fiscale gevolgen van directe transacties met entiteiten die zijn gevestigd in staten die zijn opgenomen in de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden.
3. X wordt gehouden door Y, een hybride entiteit. Voor de beoordeling van artikel 4, tweede lid, van de Wet DB is Y in beginsel de opbrengstgerechtigde. Echter, omdat Y volgens de fiscale wetgeving van verdragsland A niet wordt behandeld als de gerechtigde tot de opbrengst van de aandelen in X en Y evenmin volgens de fiscale wetgeving van een andere staat in die staat is gevestigd, voldoet Y niet aan de voorwaarden van artikel 4, tweede lid, van de Wet DB.
4. Vervolgens is beoordeeld of op grond van artikel 4, negende lid, van de Wet DB, de achterliggende gerechtigde in Y, Z, als de opbrengstgerechtigde zou kunnen worden aangemerkt voor toepassing van dat artikel. De achterliggende gerechtigde kan alleen als opbrengstgerechtigde worden aangemerkt indien iedere zodanige gerechtigde in haar land van vestiging aldaar wordt behandeld als de gerechtigde tot de opbrengst van de aandelen in X (hierna: "de opbrengst").
5. Z wordt als gerechtigde aangemerkt tot de opbrengst van de aandelen in X op grond van de fiscale wetgeving van verdragsland A. Derhalve kwalificeert Z als opbrengstgerechtigde op grond van artikel 4, negende lid, van de Wet DB en heeft dit op grond van de parlementaire geschiedenis (zie Kamerstukken II 2017/18, 34 788, nr. 3, p. 23) tot gevolg dat ten aanzien van Z beoordeeld moet worden of voldaan wordt aan de voor de toepassing van de inhoudingsvrijstelling opgenomen vereisten ten aanzien van de opbrengstgerechtigde.
6. Z houdt, via Y, een minderheidsbelang - van meer dan 5% - in X. Z is een vennootschap opgericht naar het recht van en gevestigd in verdragsland A. Z, de opbrengstgerechtigde, houdt op het moment van uitkeren een belang in X waarop, indien zij haar middellijke belang in X onmiddellijk had gehouden, de deelnemingsvrijstelling of deelnemingsverrekening van toepassing zou zijn indien de opbrengstgerechtigde in Nederland was gevestigd. Artikel 4, tweede lid van de Wet DB is derhalve van toepassing.

7. Vervolgens is beoordeeld of de uitzonderingen van artikel 4, derde lid van de Wet DB van toepassing zijn. Z wordt niet geacht te zijn gevestigd in een derde staat en vervult ook geen vergelijkbare functie als een beleggingsinstelling als bedoeld in artikel 6a of artikel 28 van de Wet Vpb. De onderdelen a en b van voornoemd artikellid zijn derhalve niet van toepassing.

8. Ten slotte is beoordeeld of de antimisbruikbepaling welke is opgenomen in artikel 4, derde lid, onderdeel c van de Wet DB van toepassing is. Deze antimisbruikregeling kent een subjectieve en objectieve toets. Op grond van de antimisbruikregeling wordt bekeken of de belastingplichtige het belang in de in Nederland gevestigde vennootschap houdt met als hoofddoel of een van de hoofddoelen om de heffing van belasting bij een ander te ontgaan ("subjectieve toets") en er sprake is van een kunstmatige constructie of transactie of reeks van constructies of samenstel van transacties ("objectieve toets").

9. Op grond van de voorgaande toetsen is beoordeeld of op basis van alle relevante gegevens sprake is van een kunstmatige constructie. Het houden van de aandelen in X door Z (via Y) is niet gericht op het ontgaan van de heffing van Nederlandse dividendbelasting. Door Y en haar groepsvennootschappen wordt in verdragsland A een reële economische functie vervuld. Dit betekent dat er op grond van uitlatingen in de parlementaire geschiedenis geen sprake is van het ontgaan van dividendbelasting en er derhalve recht bestaat op de inhoudingsvrijstelling. In het gegeven geval is geen sprake van misbruik als bedoeld in artikel 4, derde lid, onderdeel c van de Wet DB en is het niet nodig om het tegendeel aannemelijk te maken.

10. Vervolgens is beoordeeld of Y buitenlands belastingplichtig is naar aanleiding van haar belang in X op grond van artikel 17, derde lid, onderdeel b van de Wet Vpb. Deze antimisbruikbepaling kent een subjectieve en objectieve toets. Op grond van de antimisbruikbepaling wordt bekeken of de belastingplichtige, in dit geval Y, een aanmerkelijk belang houdt met als hoofddoel of een van de hoofddoelen om de heffing van inkomstenbelasting bij een ander te ontgaan ('subjectieve toets') en de constructie of reeks van constructies op grond van zakelijke redenen is opgezet ('objectieve toets'). Van geldige zakelijke redenen is sprake indien deze worden gereflecteerd in de aanwezigheid van de vennootschap die het aanmerkelijk belang houdt.

11. Op grond van de voorgaande toetsen is beoordeeld of op basis van alle relevante gegevens sprake is van een kunstmatige constructie. Het houden van de aandelen in X door Y is niet gericht op het ontgaan van de heffing van Nederlandse inkomstenbelasting. Door Y en haar groepsvennootschappen wordt in verdragsland A een reële economische functie vervuld. Dit betekent dat er op grond van uitlatingen in de parlementaire geschiedenis geen sprake is van het ontgaan van inkomstenbelasting. In het gegeven geval is er geen sprake van misbruik als bedoeld in artikel 17, derde lid, onderdeel b van de Wet Vpb en is het niet nodig om het tegendeel aannemelijk te maken.

12. Ten slotte is beoordeeld of er sprake is van belastingplicht voor Y uit hoofde van de aandelen in X op grond van de Wet BB.

13. Hiertoe is eerst gekeken naar het begrippenkader van artikel 1.2 van de Wet BB. Y, een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in verdragsland A, houdt een minderheidsbelang in X. Omdat in casu niet kan worden uitgesloten dat er geen sprake is van een kwalificerend belang is – mogelijk ten overvloede – de belastingplicht voor Y uit hoofde van de aandelen in X op grond van de Wet BB verder beoordeeld.

14. Omdat Y is gevestigd in verdragsland A, is Y niet belastingplichtig ten aanzien van de voordelen in de vorm van dividenden op grond van artikel 2.1, eerste lid, onderdeel a van de Wet BB.

15. Y heeft geen vaste inrichting in een laagbelastende jurisdictie en is derhalve niet belastingplichtig op grond van artikel 2.1, eerste lid, onderdeel b van de Wet BB.

16. Beoordeeld is vervolgens of de antimisbruikbepaling van artikel 2.1, eerste lid, onderdeel c van de Wet BB van toepassing is. Er is sprake van misbruik indien – kort gezegd – Y is gevestigd in een staat, niet zijnde Nederland of een laagbelastende jurisdictie, en gerechtigd is tot de voordelen in de vorm van dividenden met als hoofddoel of een van de hoofddoelen om de heffing van belasting bij een ander te ontgaan ('subjectieve toets') en er sprake is van een kunstmatige constructie of transactie of reeks van constructies of samenstel van transacties ('objectieve toets').

17. Op grond van de voorgaande toetsen is beoordeeld of op basis van alle relevante gegevens sprake is van een kunstmatige constructie. Het houden van de aandelen in X door Z (via Y) is niet gericht op het ontgaan van de heffing van Nederlandse bronbelasting. Door Y en haar groepsvennootschappen wordt in verdragsland A een reële economische functie vervuld. Dit betekent dat er geen sprake is van misbruik als bedoeld in artikel 2.1, eerste lid, onderdeel c van de Wet BB en is het niet nodig om het tegendeel aannemelijk te maken.

18. Y is een hybride entiteit. Y kwalificeert als een hybride entiteit in de zin van artikel 2.1, eerste lid, onderdeel e van de Wet BB. Artikel 2.1, eerste lid, onderdeel d van de Wet BB is niet van toepassing op Y. Op grond van artikel 2.1, eerste lid, onderdeel e van de Wet BB is Y in beginsel belastingplichtig voor de conditionele bronbelasting op dividenden.

19. Vervolgens is beoordeeld of artikel 2.1, eerste lid, onderdeel e van de Wet BB niet van toepassing is op grond van artikel 2.1, vierde lid, onderdeel a van de Wet BB in samenhang met artikel 2.1, vijfde lid van de Wet BB.

20. Omdat iedere achterliggende gerechtigde van Y, in casu Z, volgens de fiscale regelgeving van de staat waarin die achterliggende gerechtigde is gevestigd aldaar wordt behandeld als de gerechtigde tot de voordelen, bedoeld in artikel 2.1, eerste lid, aanhef van de Wet BB en niet een lichaam is waarop zonder tussenkomst van Y artikel 2.1, eerste lid, onderdelen a, b, c of d van de Wet BB van toepassing zou zijn, blijft artikel 2.1, lid 1 onderdeel e van de Wet BB buiten beschouwing.

21. Dit betekent dat Y niet belastingplichtig is voor de conditionele bronbelasting op dividenden ten aanzien van de voordelen in de vorm van dividenden betaald door X aan Y.

Conclusie

1. Gelet op artikel 4, tweede lid van de Wet DB is ter zake van winstuitkeringen van X aan Y geen Nederlandse dividendbelasting verschuldigd. Conform artikel 4, elfde lid van de Wet DB dient binnen een maand na het tijdstip waarop de opbrengst ter beschikking is gesteld, verklaard te worden door X dat aan alle gestelde voorwaarden is voldaan.

2. Y is naar aanleiding van haar belang in X niet onderworpen aan Nederlandse vennootschapsbelasting op grond van artikel 17, derde lid, onderdeel b, van de Wet Vpb.

3. Y is per 1 januari 2024 niet belastingplichtig ten aanzien van de voordelen in de vorm van dividenden betaald door X aan Y op grond van artikel 2.1 van de Wet BB.

Voorgaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst met een looptijd van 1 november 2023 tot en met 31 december 2027.