



Samenvatting

Aanleiding

Er is verzocht om zekerheid vooraf over de afwezigheid van een vaste inrichting voor de vennootschapsbelasting in Nederland. Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2023 tot en met 2027.

Feiten

X is een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten (verdragsland A), welke in lijn is met het OESO-modelverdrag. X is de tophoudster van een internationaal opererend concern in de industriële sector. X is onderworpen aan winstbelasting in verdragsland A.

X verricht drie verschillende activiteiten in Nederland die geen verband met elkaar houden, A1 t/m A3. Met het oog op haar activiteiten A1 en A2 heeft X verzocht om uitreiking van een aangifte vennootschapsbelasting. Voor activiteit A3 verricht X meerdere keren per jaar kortdurende werkzaamheden op verschillende locaties voor een derde partij gevestigd in Nederland. Er is een raamovereenkomst voor meerdere jaren gesloten tussen X en de derde partij ten aanzien van activiteit A3 op basis waarvan X als een van de voorkeursleveranciers geldt. Het is op voorhand niet bekend of X in een jaar gevraagd wordt voor het uitvoeren van de activiteit A3, noch hoe vaak, hoe lang of tegen welke prijs X deze werkzaamheden zal gaan verrichten. Alle daadwerkelijke werkzaamheden dienen nog te worden afgestemd tussen X en de derde partij en hiervoor dient telkens een aparte overeenkomst te worden afgesloten. De werkzaamheden op één specifieke locatie duren normaliter niet langer dan enkele weken. X heeft geen toegang tot een vaste bedrijfsinrichting van de derde partij.

X heeft geen werknemers in Nederland die functies of werkzaamheden uitoefenen waarbij de werknemers – formeel dan wel feitelijk – de bevoegdheid hebben om overeenkomsten te sluiten voor activiteit A3.

Rechtskader

Het verzoek van X om zekerheid vooraf dat er geen sprake is van een vaste inrichting in Nederland ten aanzien van activiteit A3 ziet op de toepassing van artikel 3, vierde lid, onderdeel a in combinatie met artikel 17, derde lid, onderdeel a of artikel 17a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb). Als sprake is van een vaste inrichting of vaste vertegenwoordiger op basis van deze artikelen, dient op basis van de relevante bepalingen van het belastingverdrag tussen Nederland en verdragsland A en het multilateraal verdrag ter implementatie van aan belastingverdragen gerelateerde maatregelen ter voorkoming van grondslaguitholling en winstverschuiving (MLI) te worden bepaald of Nederland wel kan heffen. Het OESO-commentaar op artikel 7 van het OESO-modelverdrag is eveneens relevant in dit kader.

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. In paragraaf 3, onderdeel a van het Besluit vooroverleg rulings met een internationaal karakter is aangegeven dat toegang tot het vooroverleg ter verkrijging van zekerheid vooraf in de vorm van een ruling met een internationaal karakter is voorbehouden aan situaties waarin sprake is van voldoende economische nexus in Nederland. In dezelfde paragraaf 3, onderdeel a, laatste zin wordt hierop een uitzondering gemaakt, welke inhoudt dat de bepaling inzake de economische nexus naar haar aard niet van toepassing is indien zekerheid wordt gevraagd over de afwezigheid van een vaste inrichting in Nederland. Ten overvloede wordt opgemerkt dat X economische nexus in Nederland heeft als gevolg van de activiteiten A1 en A2 die in Nederland worden uitgeoefend.
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. Er is beoordeeld of X voor de werkzaamheden van activiteit A3 op basis van artikel 3, vierde lid, onderdeel a in combinatie met artikel 17 of 17a van de Wet Vpb buitenlands belastingplichtig is. Op grond van artikel 17, derde lid, onderdeel a van de Wet Vpb kan sprake zijn van buitenlandse belastingplicht indien een onderneming, of een gedeelte daarvan, in Nederland wordt gedreven door middel van een vaste inrichting of vaste vertegenwoordiger.
4. Op grond van artikel 3, vierde lid, onderdeel a van de Wet Vpb wordt voor de toepassing van de Wet Vpb voor de invulling van het begrip "vaste inrichting" of "vaste vertegenwoordiger" verstaan het begrip "vaste inrichting" zoals dat geldt voor de relevante bepalingen van het toepasselijke belastingverdrag. Zoals beschreven in de feiten is X gevestigd in een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft afgesloten (dat voorziet in een regeling voor de heffing over bestanddelen van de winst). Daarom wordt direct getoetst of er op basis van de relevante bepalingen van het toepasselijke belastingverdrag geheven kan worden.
5. Op grond van de relevante bepalingen van het toepasselijke belastingverdrag is sprake van een vaste inrichting als X een vaste bedrijfsinrichting heeft waarin de activiteiten van de onderneming geheel of gedeeltelijk worden uitgeoefend. Als deze activiteiten echter uitsluitend van ondersteunende aard zijn, zal geen sprake zijn van een vaste inrichting. Voorts kan op grond van het belastingverdrag sprake zijn van een vaste inrichting indien een persoon in Nederland gemachtigd is te handelen voor rekening en risico van X en van die machtiging gewoonlijk gebruik wordt gemaakt (vaste vertegenwoordiger).
6. X heeft voor activiteit A3 geen vaste bedrijfsinrichting in Nederland die haar ter beschikking staat. Werknemers van X, woonachtig in verdragsland A, verrichten in Nederland kortdurende werkzaamheden. Hoewel er sprake is van een raamovereenkomst, dient X voor elke werkzaamheid opnieuw een offerte uit te brengen, waarvan het op voorhand niet zeker is of X de werkzaamheden mag verrichten. Hierdoor leidt de activiteit

A3 van X in Nederland niet tot een vaste inrichting zoals bedoeld in het toepasselijke belastingverdrag.

7. Op basis van paragraaf 12 van het OESO-commentaar bij artikel 7, eerste lid van het OESO-modelverdrag is bepaald dat de 'force of attraction' niet van toepassing is binnen het internationale belastingverdragenrecht. Hoewel de activiteiten A1 en A2 tot een vaste inrichting in Nederland leiden, betekent dit dat ten aanzien van activiteit A3 zelfstandig dient te worden bepaald of er sprake is van een vaste inrichting (zonder derhalve rekening te houden met de andere activiteiten). In overweging 6 is reeds bepaald dat hier geen sprake van is.
8. Er is tevens geen sprake van een persoon welke namens X bevoegd is overeenkomsten af te sluiten en dat recht gewoonlijk uitoefent met betrekking tot activiteit A3. Hierdoor is voor activiteit A3 ook geen sprake van een vaste vertegenwoordiger van X in Nederland.

Conclusie

Gelet op artikel 3, vierde lid van de Wet Vpb in combinatie met de relevante bepalingen van het verdrag tussen Nederland en verdragsland A oefent X haar onderneming niet uit met betrekking tot activiteit A3 met behulp van een vaste inrichting in Nederland voor de toepassing van de Wet Vpb. Dit is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst met een looptijd van 1 januari 2023 tot en met 31 december 2027.