



Samenvatting

Aanleiding

Er is verzocht om zekerheid vooraf over de vraag of er sprake is van inhoudingsplicht voor de dividendbelasting (aansluitend op een eerdere afspraak tot en met 2022) en of er sprake is van belastingplicht voor de conditionele bronbelasting op dividenden. Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2023 tot en met 2027.

Feiten

X is een coöperatie opgericht naar het recht van en feitelijk in Nederland gevestigd. X behoort tot een internationaal concern in de handelssector. In Nederland worden door X als coöperatie activiteiten uitgeoefend door [1 - 10] werknemers.

X zal geen stukken uitgeven die in fiscale zin kwalificeren als schriftelijke aandeelbewijzen of daarmee vergelijkbare stukken. Daarnaast is een lidmaatschapsrecht in X slechts overdraagbaar na voorafgaande schriftelijke toestemming daartoe door alle leden van X. X zal de samenstelling van het ledenbestand bijhouden in een ledenregister.

De lidmaatschapsrechten in X worden nagenoeg geheel gehouden door Y. Y is een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten dat voorziet in een regeling voor dividenden (verdragsland A). Verdragsland A is niet opgenomen in de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden. Y is volledig onderworpen aan de belastingheffing in verdragsland A. Y wordt in geen van de betrokken landen aangemerkt als een transparante entiteit en heeft dus geen hybride karakter.

De overige lidmaatschapsrechten worden gehouden door Z. Z is een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in verdragsland A. Z wordt aangemerkt als een hybride entiteit (voor Nederlandse fiscale doeleinden als een niet-transparante entiteit, voor verdragsland A als transparante entiteit). Alle aandelen in Z worden gehouden door Y.

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

A, de (in)directe moedermaatschappij van X, Y en Z, is de tophoudster van het concern en drijft een materiële onderneming. A is een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in verdragsland A en actief in de aansturing van het concern. A wordt aangemerkt als een hybride entiteit (voor Nederlandse fiscale doeleinden als een niet-transparante entiteit, voor verdragsland A als transparante entiteit). De achterliggende gerechtigden van A hebben geen kwalificerend belang, noch vormen zij een samenwerkende groep.

Rechtskader

Het verzoek van X ziet op het verkrijgen van zekerheid vooraf dat er geen sprake is van inhoudingsplicht voor de dividendbelasting, omdat X niet kwalificeert als houdstercoöperatie zoals gedefinieerd in artikel 1, achtste lid van de Wet op de dividendbelasting 1965 (Wet DB).

Men verzoekt ook 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 en Z voor de voordelen in de vorm van dividenden uit hoofde van de lidmaatschapsrechten 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 in Nederland gevestigde coöperatie, X, 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. Gezien de civiele bepalingen van X wordt X niet aangemerkt als een vennootschap met een in aandelen verdeeld kapitaal als bedoeld in artikel 1, eerste lid van de Wet DB. Op basis van artikel 1, tweede lid van de wet DB wordt een houdstercoöperatie echter gelijkgesteld met een vennootschap waarvan het kapitaal geheel of ten dele in aandelen is verdeeld en is daarmee in principe inhoudingsplichtig voor de heffing van dividendbelasting.
4. Een houdstercoöperatie is in artikel 1, achtste lid van de Wet DB gedefinieerd als een coöperatie waarvan de feitelijke werkzaamheid in het voorafgaande jaar voor 70% of meer (hoofdzakelijk) heeft bestaan uit het houden van deelnemingen of het direct of indirect financieren van met haar verbonden lichamen of natuurlijke personen. In eerste aanleg wordt aan de hand van het balanstotaal bekeken of aan de grens van 70% wordt voldaan. Ook andere factoren spelen een rol, zoals de soorten van activa en passiva op de balans, omzet, activiteiten waaruit de winst afkomstig is en de tijdsbesteding van werknemers. Het betreft een doorgaans-toets, waardoor er afhankelijk van de omstandigheden in het voorafgaande jaar gedurende een korte periode of gedurende een beperkt aantal korte perioden kan worden afgeweken van de grens van 70%. Een coöperatie die zich actief bezighoudt met het beheer van haar investeringen en die in verband hiermee voldoende (kwalitatieve en kwantitatieve) aanwezigheid heeft in Nederland (zoals personeel, kantoorruimte en actieve betrokkenheid bij de onderneming van de deelnemingen), kwalificeert niet als houdstercoöperatie.
5. Op het niveau van X wordt een materiële onderneming uitgeoefend, hetgeen ertoe leidt dat minder dan 70% van de balans van X bestaat uit het houden van deelnemingen of het direct of indirect financieren van met haar verbonden lichamen of natuurlijke personen. Op

basis van de balans van X kan zij derhalve al niet worden aangemerkt als een houdstercoöperatie. Dit betekent dat X niet aangemerkt kan worden als houdstercoöperatie in de zin van artikel 1, achtste lid van de Wet DB. Er is derhalve geen inhoudingsplicht voor de dividendbelasting.

6. Tevens is beoordeeld of er sprake is van belastingplicht voor de conditionele bronbelasting op dividenden als bedoeld in artikel 2.1 van de Wet BB. Y, een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in verdragsland A, houdt nagenoeg geheel de lidmaatschapsrechten in X. X kwalificeert als een aan Y, de voordeelgerechtigde, gelieerde inhoudingsplichtige. Verdragsland A is geen laagbelastende jurisdictie.
7. Vervolgens is beoordeeld of er sprake is van belastingplicht voor Y op grond van artikel 2.1 van de Wet BB.
8. 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.
9. 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.
10. Tot slot is beoordeeld 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 een reeks van constructies of samenstel van transacties (“objectieve toets”).
11. Op grond van de subjectieve toets is beoordeeld of Y het belang houdt met als hoofddoel om heffing van bronbelasting bij een ander te ontgaan. Y wordt direct gehouden door A. A is een hybride entiteit. A zou volgens de fiscale wetgeving van het land van oprichting niet worden behandeld als de gerechtigde tot de voordelen in de vorm van dividenden uit hoofde van de aandelen in X en A is evenmin volgens de fiscale wetgeving van een andere staat in die staat gevestigd. Op grond van artikel 2.1, eerste lid, onderdeel e van de Wet BB zou A - indien A het belang in X direct had gehouden - in beginsel belastingplichtig zijn voor de conditionele bronbelasting op dividenden.
12. Vervolgens is beoordeeld of de uitzondering van artikel 2.1, vierde lid, onderdeel b van de Wet BB van toepassing is. Uit de feiten en omstandigheden volgt dat geen van de achterliggende gerechtigden een kwalificerend belang heeft in A.
13. Derhalve betekent dit dat er op grond van de uitlatingen in de parlementaire geschiedenis geen sprake is van het ontgaan van bronbelasting 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. Dit betekent dat Y niet belastingplichtig is voor de conditionele bronbelasting op dividenden.
14. Tevens is beoordeeld of er sprake is van belastingplicht voor Z op grond van artikel 2.1 van de Wet BB.
15. Omdat Z is gevestigd in verdragsland A, is Z 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.

16. Z 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.
17. Z is een hybride entiteit. Op grond van artikel 2.1, eerste lid, onderdeel e van de Wet BB zou Z in beginsel belastingplichtig zijn voor de conditionele bronbelasting op dividenden.
18. Vervolgens is beoordeeld of op grond van artikel 2.1, vierde lid, onderdeel a van de Wet BB, de achterliggende gerechtigde in Z, Y, als de voordeelgerechtigde zou kunnen worden aangemerkt voor toepassing van dat artikel. De achterliggende gerechtigde kan alleen als voordeelgerechtigde worden aangemerkt indien iedere zodanige gerechtigde in haar land van vestiging aldaar wordt behandeld als de gerechtigde tot de voordelen in de vorm van dividenden uit hoofde van de aandelen in X (hierna: "die voordelen"). De enige achterliggende gerechtigde, Y, zou in casu worden behandeld als de gerechtigde tot die voordelen in verdragsland A. Bij uitkeringen van X aan Y zou op grond van de Wet BB inhouding van conditionele bronbelasting op dividenden achterwege kunnen blijven.
19. Dit betekent dat artikel 2.1, eerste lid, onderdeel e van de Wet BB niet van toepassing is en Z niet belastingplichtig is voor de conditionele bronbelasting op dividenden.

Conclusie

Op grond van het voorgaande kwalificeert X niet als houdstercoöperatie in de zin van artikel 1, achtste lid van de Wet DB en er is om die reden geen inhoudingsplicht voor de dividendbelasting.

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

Dit is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst, met een looptijd van 1 januari 2023 tot en met 31 december 2027.