

NLF 2018/2047

Verdrag Nederland-Singapore en BRK staat niet aan heffing dividendbelasting in de weg

Rb. Den Haag 9 augustus 2018, 16/6199 t/m 16/6201,
ECLI:NL:RBDHA:2018:10118
Belastingtijdvak 2010

SAMENVATTING

X (belanghebbende) is een naar Nederlands recht opgerichte vennootschap. In 2006 is het vestigingsadres van X gewijzigd naar een adres in Singapore. Ook is de formele zetel van het bestuur van X verplaatst naar Singapore. X heeft in 2010 dividenden uitgekeerd aan haar enig aandeelhouder (hierna: A). A is sinds 18 december 2006 inwoner van Sint Maarten. X is bij de realisatie van de dividenduitkeringen – mede – geadviseerd vanuit Nederland en de Nederlandse Antillen.

In geschil is of X over de dividenduitkeringen dividendbelasting is verschuldigd.

Volgens Rechtbank Den Haag is dat het geval. X is voor de toepassing van het Verdrag Nederland-Singapore zowel inwoner van Singapore als van Nederland. De Inspecteur maakt vervolgens aannemelijk dat X niet wordt 'geleid en bestuurd' vanuit Singapore in de zin van het Verdrag Nederland-Singapore, zodat X niet op grond van de 'corporate tiebreaker' (artikel 3, lid 4, Verdrag Nederland-Singapore) wordt geacht inwoner van Singapore te zijn. Dat betekent dat het Verdrag Nederland-Singapore als zodanig niet in de weg staat aan de Nederlandse heffing van dividendbelasting. De op de Inspecteur rustende bewijslast strekt daarbij volgens de Rechtbank niet zo ver dat hij ook nog aannemelijk



moet maken dat X wordt 'geleid en bestuurd' vanuit Nederland. Anders dan X is de Rechtbank van oordeel dat zulks niet voortvloeit uit het arrest HR 19 januari 2018 (16/03321, ECLI:NL:HR:2018:47) aangezien het daar een twee landenprobleem betrof.

De Rechtbank beslist verder dat het heffingsrecht van Nederland niet wordt beperkt door artikel 20 BRK, omdat X voor dat geval niet aannemelijk heeft gemaakt dat de feitelijke leiding van X op Sint Maarten ligt dan wel heeft gelegen.

De naheffingsaanslagen dividendbelasting zijn terecht en, na vermindering in de bezwaarfase, tot de juiste bedragen aan X opgelegd.

NOOT

Triangular case, dividend uitgekeerd door dualresidentlichaam

Zie over de toepassing van de tiebreaker voor dualresidentlichamen van artikel 3, lid 4, Verdrag Nederland-Singapore, en in het bijzonder de uitleg van het begrip 'geleid en bestuurd', het arrest van de Hoge Raad van 19 januari 2018.¹ Volgens de Hoge Raad moet onder de plaats waar een lichaam wordt 'geleid en bestuurd' worden verstaan:

1. de plaats waar de kernbeslissingen ten aanzien van de activiteiten van het lichaam worden genomen;
2. de plaats waar de eindverantwoordelijkheid voor deze beslissingen wordt gedragen; en
3. de plaats van waaruit instructie wordt gegeven aan werknemers van het lichaam.

Wie de dagelijkse leiding heeft bij de uitvoering hiervan, is volgens de Hoge Raad niet relevant. De Hoge Raad lijkt in dit arrest een wat meer materiële benadering te kiezen dan in eerdere jurisprudentie.²

De Rechtbank past in deze uitspraak het toetsingskader van de Hoge Raad toe op een dualresidentlichaam, een in 2006 naar Singapore verplaatste bv die zowel door Nederland als door Singapore als inwoner werd beschouwd.³

¹ HR 19 januari 2018, 16/03321, ECLI:NL:HR:2018:47, NLF 2018/0321, met noot van Bosman.

² Bijvoorbeeld HR 23 september 1992, 27.293, ECLI:NL:HR:1992:ZC5105.

³ In Nederland was de binnenlandse belastingplicht van de bv gebaseerd op de oprichtingsfictie van artikel 2, lid 4, Wet Vpb 1969. Het aanknopingspunt voor de heffing door Singapore wordt niet geheel duidelijk uit de uitspraak, maar vermoedelijk betreft het de plaats van 'management and control' (leiding en bestuur) aldaar.

De vennootschap hield zich bezig met houdsteractiviteiten, financieringsactiviteiten (het verstrekken van leningen aan de aandeelhouder) en vermogensbeheer. De bv keerde dividenden uit aan haar aandeelhouder, die per 2006 naar Sint Maarten was geëmigreerd. Het ging dus om een ‘triangular case’. De belanghebbende meende dat, nu de bv inwoner was van Singapore onder het Verdrag Nederland-Singapore, Nederland geen heffingsrecht had over de dividenden op grond van het verbod van extraterritoriale heffing zoals uitgelegd in het ‘Ierse dual-resident-arrest’,⁴ dan wel op grond van het ‘Drielanden-punt-arrest’.⁵

Niet ‘geleid en bestuurd’ in Singapore

De bv had onder andere een adres in Singapore, en de directie bestond uit personen woonachtig in Singapore en een in Singapore gevestigde vennootschap. Toch concludeert de Rechtbank op basis van diverse feiten dat de bv niet werd geleid en bestuurd in Singapore in de zin van artikel 3, lid 4, Verdrag Nederland-Singapore. Doorlaggevend hierbij is volgens de Rechtbank dat de directie zich nauwelijks heeft bemoeid met de houdsteractiviteiten, financieringsactiviteiten en het vermogensbeheer, en dat de kernbeslissingen ter zake niet zijn genomen door de directie. Volgens de Rechtbank werden de relevante beslissingen veeleer genomen door onder andere de enige aandeelhouder (woonachtig op Sint Maarten) en diverse belastingadvieskantoren in Nederland en op de (voormalige) Nederlandse Antillen, en was de rol van het bestuur slechts uitvoerend. De beperkte vergoeding die de bv betaalde aan de directie ondersteunde dit beeld, aldus de Rechtbank.

Dat de feitelijke leiding van een lichaam onder omstandigheden bij een ander dan het bestuur kan liggen, bijvoorbeeld de grootaandeelhouder, is denkbaar.⁶ Enige moeite heb ik echter met het gewicht dat de Rechtbank toekent aan de betrokkenheid van externe adviseurs als degenen die de kernbeslissingen hebben genomen. Deze personen/kantoren zijn immers geen orgaan, vertegenwoordiger of werknemer van de bv, kunnen geen for-

mele beslissingen ten aanzien van de bv nemen en kunnen daarom de activiteiten van de bv niet zelf sturen (anders dan bijvoorbeeld een grootaandeelhouder, commissaris of conserndirectie).

Volgens de Rechtbank speelt bovendien een rol dat de kernbeslissingen van de bv waren gericht op het ontgaan van Nederlandse dividendbelasting. Dit neigt naar een ‘principal purpose test’-achtige benadering bij het beoordelen van de woonplaats van deze vennootschap voor verdragsdoeleinden. Een soortgelijke antimisbruikbepaling is echter (nog) niet in het Verdrag Nederland-Singapore opgenomen. Of doelt de Rechtbank hier wellicht op het leerstuk van *fraus legis* of *fraus conventionis*? Het wordt niet geheel duidelijk waarom deze intentie, die aan de bv wordt toegerekend, een rol speelt bij het bepalen van de feitelijke vraag naar de plaats waar de bv wordt geleid en bestuurd (tenzij het wederom de betrokkenheid van de aandeelhouder en de externe adviseurs zou betreffen).

De Belastingdienst kan volstaan met het aannemelijk maken dat de vennootschap niet wordt geleid en bestuurd door het formele bestuur in Singapore. Waar de vennootschap dan wél wordt geleid en bestuurd, is volgens de Rechtbank niet relevant, en de Belastingdienst hoeft in elk geval niet aannemelijk te maken dat dit in Nederland is. Volgens de Rechtbank heeft de belanghebbende overigens onvoldoende aannemelijk gemaakt dat de feitelijke leiding van de bv op Sint Maarten zou liggen (de woonplaats van de aandeelhouder), zoals belanghebbende subsidiair stelde.⁷

Uitkomst in overeenstemming met verdrag?

Nu niet aannemelijk is dat de bv in Singapore wordt geleid en bestuurd, en blijkbaar in het midden kan blijven waar de plaats van leiding en bestuur dan wel ligt, wordt het Nederlandse heffingsrecht volgens de Rechtbank niet door het verdrag beperkt. De Rechtbank besteedt overigens geen aandacht aan de vraag of de bv eventueel een vaste inrichting in Singapore zou kunnen hebben. De conclusie van de Rechtbank is al met al niet echt bevredi-

⁴ HR 2 september 1992, 26.059, ECLI:NL:HR:1992:ZC5045. Deze redenering is gebaseerd op artikel 10, lid 7, Verdrag Nederland-Singapore.

⁵ HR 28 februari 2001, 35.557, ECLI:NL:HR:2001:AB0296. Deze redenering is vermoedelijk gebaseerd op artikel 11, lid 1, BRK jo. artikel 3, lid 4, Verdrag Nederland-Singapore.

⁶ Zie bijvoorbeeld het eerdergenoemde arrest HR 23 september 1993 en HR 17 december 2004, 39.719, ECLI:NL:HR:2004:AP5230.

⁷ Nederland zou dan geen heffingsrecht hebben op grond van artikel 20 BRK (het restartikel).

gend, aangezien de bv uiteindelijk in twee landen als fiscaal inwoner wordt aangemerkt, maar geen aanspraak kan maken op het verdrag om eventuele dubbele heffing te voorkomen (zoals de heffing van vennootschapsbelasting door zowel Nederland als Singapore). De vraag is of dit wel in overeenstemming is met de tekst van artikel 3, lid 4, Verdrag Nederland-Singapore, evenals doel en strekking van die bepaling, zoals uitgelegd in het arrest van de Hoge Raad van 18 januari 2018. Ik zie geen goede reden waarom de tiebreaker in deze ‘triangular case’ anders toegepast zou moeten worden dan in de casus van het genoemde arrest, zoals de Rechtbank suggereert.

Alexander Bosman

Loyens & Loeff / Vrije Universiteit