



VERTROUWELIJK

Kennisgroep
Dividendbelasting

Datum
8 juli 2021

Versienummer
DEF

Referentienummer
DIV 021.024.0002

Auteur
5.1.2e

Helpdeskvraag: DIV 021.024.0002

Dividendbelasting: Gebruteerd maar niet geheven

Vraag

Is dividendbelasting die door de inhoudingsplichtige voor haar rekening is genomen geheven/ten laste gekomen van de belastingplichtige zodat deze belastingplichtige recht heeft op verrekening of teruggave?

Antwoord

Voor verrekening van de dividendbelasting als voorheffing of teruggaaf van de dividendbelasting is vereist dat de dividendbelasting is geheven/ten laste is gekomen van de betreffende belastingplichtige. Ook in het geval dat een inhoudingsplichtige de dividendbelasting die is verschuldigd niet verhaalt maar voor zijn rekening neemt, leidt artikel 6 Wet op de dividendbelasting 1965 (hierna: "Wet DB") er toe dat de dividendbelasting geacht wordt ten laste van belastingplichtige te komen. Artikel 6 Wet DB is slechts een rekenhulp die er niet toe leidt dat de subjectieve belastingplicht wordt verlegd naar de inhoudingsplichtige.

Belastingplichtige heeft derhalve ook met betrekking tot de gebruteerde dividendbelasting recht op verrekening als voorheffing of teruggave.

Casus

BV besluit om een uitkering te doen uit de agioreserve van 85 en de dividendbelasting voor eigen rekening te nemen. BV zal dan $100/85 \times 85 \times 15\% = 15$ moeten afdragen. BV verhaalt deze 15 niet op de aandeelhouder. De aandeelhouder is een uitkering van 85 toegezegd en heeft dit ook ontvangen. Er wordt verzocht om teruggaaf van de gebruteerde ingehouden en afgedragen dividendbelasting.

VERTROUWELIJK

Pagina 1 van 3

Beschouwing

In BNB 1969/24 heeft het Hof bepaald dat de niet verhaalde dividendbelasting niet verrekenbaar is bij de aandeelhouder. De kennisgroep is van mening dat deze uitspraak onjuist¹ is en volgt deze niet.

De verarming die door niet verhalen bij de vennootschap ontstaat komt ten laste van haar agioreserve en vormt op zichzelf weer een uitdeling aan de aandeelhouder. Over deze uitdeling zou vervolgens weer dividendbelasting worden ingehouden en afgedragen. Dit zou zo oneindig door kunnen gaan. Artikel 6 Wet DB (bruteringsregel) geeft hiervoor rekenhulp. Artikel 6 Wet DB leidt er echter niet toe dat de subjectieve belastingplicht wordt verlegd naar de inhoudingsplichtige. Deze subjectieve belastingplicht blijft bij de aandeelhouder. Ook bij een netto-dividend is het de aandeelhouder (opbrengstgerechtigde) van wie op grond van artikel 1, eerste lid Wet DB dividendbelasting wordt geheven.

Bij een uitkering van dividend zijn er drie partijen betrokken: de vennootschap, de aandeelhouder (opbrengstgerechtigde) en de fiscus. De verhouding tussen de vennootschap en de aandeelhouder ziet op uitkering van het dividend aan de aandeelhouder. De hoogte van het dividendbedrag en de uitbetaling hiervan zijn civielrechtelijke handelingen. Hier staat de fiscus buiten. Tegelijk heeft de vennootschap de wettelijke verplichting om niet het toegekende bruto-dividend uit te betalen maar een deel achter te houden (inhouding dividendbelasting). De vennootschap betaalt een netto bedrag uit. Met deze inhouding voldoet de aandeelhouder als belastingplichtige voor de dividendbelasting via de vennootschap aan zijn belastingsschuld.

De (civielrechtelijke) afspraak tussen de vennootschap en de aandeelhouder kan ook zijn dat het dividend op netto-basis wordt uitbetaald. Dit netto bedrag (85) moet dan zodanig worden gebruteerd ($100/85 \times 85 = 100$) dat het bruto bedrag (100) minus de inhouding van 15% (15) hetzelfde netto bedrag (85) is. Het is niet zo dat de inhoudingsplichtige in juridische zin² de belasting voor zijn rekening neemt. In juridische zin is het een afspraak over de wijze waarop de bruto-bate wordt berekend. Ook bij een netto dividend is het de aandeelhouder van wie op grond van artikel 1, eerste lid Wet DB dividendbelasting wordt geheven.

Bij de parlementaire behandeling van de AWR is de minister (5.1.2e) (in een iets ander verband) hier ook op ingegaan voor de brutering in de loonbelasting:

"Naar het mij voorkomt, introduceert dit amendement in de situatie, waarop de geachte afgevaardigde het oog heeft gehad, een verwarrende vermenging tussen civielrechtelijke en publiekrechtelijke elementen. De overeenkomst nl., waarbij de

¹ Ook Marres en A-G Van Soest zijn van mening dat de uitspraak van Hof Amsterdam van 8 december 1967, BNB 1969/24 onjuist is. Zie:

- O.C.R. Marres, *Dividendbelasting* (Fed Fiscale Studietoets nr. 26), Deventer: Wolters Kluwer 2018 (vijfde druk), p 165.

- Conclusie bij HR 25 juni 1975, nr. 17 572, [ECLI:NL:PHR:1975:AX3936](#), BNB 1975/213.

Hierin gaat Van Soest in op de uitspraak van Hof Amsterdam van 8 december. Van Soest acht deze beslissing onjuist: "op het tijdstip waarop de naamloze vennootschap besluit de nageheven dividendbelasting niet te verhalen, geniet de dividendgenieter een nieuw, belastbaar voordeel, waarmee de dividendbelasting verrekenbaar is".

² In economische zin (en ook in het spraakgebruik) neemt de vennootschap de belasting wel voor zijn rekening.

inhoudingsplichtige zich tegenover de werknemer verbindt om de loonbelasting voor eigen rekening te nemen, is van civielrechtelijke aard. Het is een overeenkomst tussen twee partijen, waar de fiscus buiten staat. De belastingheffing is een kwestie van publiekrechtelijke aard en de fiscus kent alleen de werknemer, die loon ontvangt, ter zake waarvan loonbelasting moet worden betaald. Deze wordt weliswaar via de werkgever ingehouden en afgedragen, maar niettemin kent de fiscus in wezen alleen de werknemer, die van zijn belastingschuld niet kan worden ontslagen door welke overeenkomst ook, die hij met een ander, i.c. met zijn werkgever heeft aangegaan. (...)"

Hand. TK 1957-1958, blz. 1033