



Samenvatting

Aanleiding

X heeft verzocht om zekerheid vooraf over de buitenlandse belastingplicht, de inhoudingsvrijstelling en de deelnemingsvrijstelling. Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2019 tot en met 2022.

Feiten

X is een in Nederland gevestigde vennootschap. X staat aan het hoofd van een internationaal opererend concern in de dienstverlenende sector. X houdt, via een met haar gevoegde dochter, onder andere alle aandelen in een drietal gestapelde vennootschappen A, B en C, allen opgericht naar het recht van een lidstaat van de Europese Unie en aldaar gevestigd. C houdt op haar beurt een 100% belang in D, opgericht en gevestigd in Nederland. D houdt een belang van 100% E, opgericht en gevestigd buiten de Europese Unie. E houdt op haar beurt 100% van de aandelen in F, eveneens gevestigd en opgericht in een land buiten de Europese Unie.

C verstrekt financieringen binnen het concern. De belastingdruk van C is, naar Nederlandse maatstaven bepaald, hoger dan 10%. E en haar dochtermaatschappijen drijven een materiële onderneming. De activiteiten van E en haar dochtermaatschappijen zijn in lijn met de werkzaamheden van de groep in haar geheel.

Rechtskader

Het verzoek van X om zekerheid vooraf dat de deelnemingsvrijstelling van toepassing is ziet op artikel 13 van de wet op de vennootschapsbelasting. De deelnemingsvrijstelling moet op het niveau van de directe deelneming getoetst worden, in dit geval dus op het niveau van A en op het niveau van E.

Tevens verzoekt de groep zekerheid vooraf over toepassing van de inhoudingsvrijstelling als bedoeld in artikel 4, tweede lid en verder van de Wet op de dividendbelasting. Deze zekerheid vraagt men voor uitkeringen van D aan C. Men verzoekt ook om te bevestigen dat C niet buitenlands belastingplichtig is als bedoeld in artikel 17 en artikel 17a van de Wet vennootschapsbelasting.

Relevant is hierbij het besluit van 19 juni 2019 (nummer 2019/13003), waarin de kaders voor het verkrijgen van zekerheid vooraf zijn gegeven met betrekking tot rulings met een internationaal karakter.

Overwegingen

1. De relevante Nederlandse dochters van X oefenen in Nederland relevante operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus) en voorts worden de bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van de Nederlandse entiteiten uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functies van de lichamen binnen het concern. De gevraagde zekerheid vooraf heeft geen 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.

2. Tevens 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, onder andere omdat de herstructurering is ingegeven om een bepaalde positie voor de bronbelasting uit het verleden te behouden en vanuit organisatorisch oogpunt een directe aansturing vanuit Nederland de voorkeur genoot aangezien de groep in Nederland voldoende (gekwalificeerde) aanwezigheid heeft.
3. Aan de eisen van het tweede lid van artikel 13 van de Wet op de vennootschapsbelasting is voldaan. A heeft een in aandelen verdeeld kapitaal en het belang van belastingplichtige is groter dan 5%, namelijk 100%.
4. Er is (onder andere) sprake van een kwalificerende beleggingsdeelneming als de bezittingen, onmiddellijk of middellijk, van de deelneming niet doorgaans voor meer dan de helft bestaan uit laagbelaste vrije beleggingen. Om deze toets te kunnen maken is een toerekeningsbalans opgesteld waarop alle bezittingen van A en haar dochtermaatschappijen zijn opgenomen. Basis voor deze toerekeningsbalans zijn de bezittingen zoals opgenomen in de commerciële jaarrekening. Het is niet aannemelijk dat de waarde van de bezittingen op de toerekeningsbalans van A lager is dan de commerciële boekwaarde.
5. Op basis van de toerekeningsbalans is duidelijk dat de, onmiddellijke en middellijke, bezittingen van A niet doorgaans voor meer dan de helft bestaan uit laagbelaste vrije beleggingen. Dit betekent dat de deelnemingsvrijstelling van toepassing is op de voordelen die de gevoegde dochter van X verkrijgt vanuit A.
6. Aan de eisen in het tweede lid van artikel 13 van de Wet op de vennootschapsbelasting is voldaan. E heeft een in aandelen verdeeld kapitaal en het belang van belastingplichtige is groter dan 5%, namelijk 100%.
7. Er is (onder andere) sprake van een kwalificerende beleggingsdeelneming als de bezittingen, onmiddellijk of middellijk, van de deelneming niet doorgaans voor meer dan de helft bestaan uit laagbelaste vrije beleggingen. Om deze toets te kunnen maken is een toerekeningsbalans opgesteld waarop alle bezittingen van E en haar dochtermaatschappijen zijn opgenomen. Basis voor deze toerekeningsbalans zijn de bezittingen zoals opgenomen in de commerciële jaarrekening. Het is niet aannemelijk dat de waarde van de bezittingen op de toerekeningsbalans van E lager is dan de commerciële boekwaarde.
8. Op basis van de toerekeningsbalans is duidelijk dat de, onmiddellijke en middellijke, bezittingen van E niet doorgaans voor meer dan de helft bestaan uit laagbelaste vrije beleggingen. Dit betekent dat de deelnemingsvrijstelling van toepassing is op de voordelen die D verkrijgt vanuit E.
9. D wordt gehouden door C, een vennootschap opgericht naar het recht van een lidstaat van de Europese Unie en aldaar onderworpen aan belastingheffing. C, de opbrengstgerechtigde, houdt op het moment van uitkeren een belang in D waarop de deelnemingsvrijstelling of deelnemingsverrekening van toepassing zou zijn indien de opbrengstgerechtigde in Nederland was gevestigd. Artikel 4, tweede lid van de Wet op de dividendbelasting is derhalve van toepassing.
10. Aangezien de opbrengstgerechtigde in geen van de betrokken landen als een transparante vennootschap wordt gezien, is geen sprake van een hybride vennootschap en wordt niet toegekomen aan de uitzonderingen van het negende en tiende lid van artikel 4 van de Wet op de dividendbelasting.
11. Vervolgens is beoordeeld of de uitzonderingen van artikel 4, derde lid van toepassing zijn. C 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 op de vennootschapsbelasting. De onderdelen a en b van voornoemd artikellid zijn derhalve niet van toepassing.

12. Tenslotte is beoordeeld of de antimisbruikbepaling van artikel 4, derde lid, onderdeel c van de Wet op de dividendbelasting van toepassing is. Er is sprake van misbruik indien – kort gezegd – de aandelen in de in Nederland gevestigde vennootschap worden gehouden met als hoofddoel of een van de hoofddoelen om de heffing van dividendbelasting bij een ander te ontgaan ('subjectieve toets') en er sprake is van een kunstmatige constructie of transactie ('objectieve toets').
13. Op grond van de subjectieve toets is beoordeeld of C het belang houdt met als hoofddoel om Nederlandse dividendbelasting te ontgaan. C wordt (in)direct gehouden door een vennootschap naar het recht van Nederland. De tussenliggende vennootschappen worden als gevolg van de 'wegdenkgedachte' – zoals verwoord in de parlementaire geschiedenis – weggedacht omdat zij geen materiële onderneming drijven. Bij uitkeringen van een Nederlandse vennootschap aan een andere Nederlandse vennootschap kan op grond van de Wet op de dividendbelasting ook inhouding van dividendbelasting achterwege blijven. Dit betekent dat er op grond van uitspraken in de parlementaire geschiedenis geen sprake is van het ontgaan van dividendbelasting en er derhalve recht bestaat op de inhoudingsvrijstelling.
14. Toepassing van de objectieve toets komt niet meer aan de orde, nu er geen sprake is van het ontgaan van dividendbelasting.
15. C houdt de aandelen in D en kan mogelijk op grond van artikel 17 of 17a van de Wet op de vennootschapsbelasting buitenlands belastingplichtig zijn. Op grond van artikel 17, lid 3, onderdeel a van de Wet op de vennootschapsbelasting 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. Op grond van de feiten en omstandigheden kan bevestigd worden dat C geen vaste inrichting of vaste vertegenwoordiging heeft in Nederland. Dit heeft ook te gelden voor A en B.
16. Eveneens kan gekeken worden naar de uitbreiding van het begrip Nederlandse onderneming in art. 17a van de Wet op de vennootschapsbelasting. In dat artikel wordt het Nederlandse ondernemingsbegrip uitgebreid met een zestal categorieën. In dit geval wordt niet voldaan aan de bedoelde uitbreidingen van de Nederlandse onderneming.
17. Tenslotte is beoordeeld of de antimisbruikbepaling welke is opgenomen in art. 17, lid 3, onderdeel b van de Wet op de vennootschapsbelasting van toepassing is. Deze antimisbruikbepaling kent een subjectieve en objectieve toets. Op grond van de subjectieve toets wordt bekeken of de belastingplichtige, in dit geval C, het 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 substance van de vennootschap die het aanmerkelijk belang houdt.
18. Op grond van de subjectieve toets is beoordeeld of C het belang houdt met als hoofddoel om Nederlandse inkomstenbelasting te ontgaan. In het gegeven geval is het niet waarschijnlijk dat er uiteindelijk een natuurlijk persoon is die een (indirect) belang heeft van meer dan 5% in C. Dit zou betekenen dat er geen sprake is van het ontgaan van inkomstenbelasting.
19. Omdat in casu niet kan worden uitgesloten dat sprake is van het ontgaan van inkomstenbelasting, is - mogelijk ten overvloede - stil gestaan bij de objectieve toets. Indien de zogenaamde 'wegdenkgedachte' wordt toegepast zoals verwoord in de parlementaire geschiedenis komt men uit bij X. X drijft een materiële onderneming. X is opgericht naar het recht van Nederland en alhier onderworpen aan belastingheffing. Dit betekent dat aan de objectieve toets is voldaan en er geen sprake is van het ontgaan van inkomstenbelasting.

Conclusie

1. De deelnemingsvrijstelling is van toepassing op het belang in A.
2. De deelnemingsvrijstelling is van toepassing op het belang in E.
3. Gelet op artikel 4, tweede lid van de Wet op de dividendbelasting is ter zake van winstuitkeringen van D aan C geen Nederlandse dividendbelasting verschuldigd. Conform artikel 4, elfde lid van de Wet op de dividendbelasting dient binnen een maand na het tijdstip waarop de opbrengst ter beschikking is gesteld, verklaard te worden door D dat aan alle gestelde voorwaarden is voldaan.
4. C is niet buitenlands belastingplichtig op grond van artikel 17 of 17a van de Wet op de vennootschapsbelasting.
5. Met betrekking tot A en B wordt bevestigd dat zij op grond van het Nederlandse belastingrecht geen inwoner zijn van Nederland en worden evenmin geacht in Nederland een onderneming te drijven middels een vaste inrichting of vaste vertegenwoordiger.

Bovenstaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst, met een looptijd van 1 januari 2019 tot en met 31 december 2022.