

Samenvatting

Aanleiding

Er is een verzoek ingediend voor het verkrijgen van zekerheid vooraf ten aanzien van de vraag of sprake is van inhoudingsplicht voor de dividendbelasting en of sprake is van afwezigheid van buitenlandse belastingplicht van aandeelhouders Y en Z. Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2019 tot en met 2023.

Feiten

X is een vennootschap opgericht naar het recht van Nederland en feitelijk in Nederland gevestigd. X behoort tot een internationaal concern, actief in de handel sector. De aandelen X zijn op dit moment in handen van één aandeelhouder Y, feitelijk gevestigd in een lidstaat van de Europese Unie. De intentie is aanwezig om de aandelen over te dragen aan een nieuw op te richten aandeelhouder Z, een vennootschap opgericht in een derde land dat voorkomt in de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden van 31 december 2018, nr. DB 2018/216528 ('Regeling laagbelastende landen'), maar die feitelijk zal zijn gevestigd in een derde land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten en die niet voorkomt in de Regeling laagbelastende landen. Z zal aldaar volledig onderworpen zijn aan de belastingheffing. De indirecte aandeelhouder van X is W, feitelijk gevestigd in een derde land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten.

X treedt op als Europees hoofdkantoor van de groep voor alle Nederlandse en pan-Europese dochtervennootschappen van de groep en is actief in de aansturing van het concern als geheel. De groep is actief in Nederland.

Rechtskader

Het verzoek van X om zekerheid vooraf dat inhouding van dividendbelasting achterwege kan blijven ziet op artikel 4, lid 2 en verder van de Wet op de dividendbelasting 1965 ('Wet DB'). Het verzoek van de aandeelhouders Y en Z van X om zekerheid vooraf dat geen sprake is van buitenlandse belastingplicht ziet op artikel 17, lid 3, onderdeel b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 ('Wet Vpb').

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 en de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden van 31 december 2018, nr. DB 2018/216528).

Overwegingen

Aan de voorwaarden voor het in behandeling nemen van het verzoek om zekerheid vooraf is voldaan:

1. De Nederlandse vennootschappen oefenen in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus) en voorts worden de relevante bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van X uitgeoefend middels een doorbelasting van de relevante kosten. Deze activiteiten passen bij de functies van de lichamen binnen het concern.
2. 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.

Samenvatting

Immers, hoewel Z is opgericht in een derde land dat voorkomt in de Regeling laagbelastende staten, zal Z feitelijk zijn gevestigd in een derde land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten en die niet voorkomt in de Regeling laagbelastende landen. Z zal aldaar volledig onderworpen zijn aan de belastingheffing.

3. 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 vanuit bedrijfseconomische overwegingen en bovendien de situatie na herstructurering fiscaal niet voordeliger of nadeliger is dan voor de herstructurering het geval was.

Ten aanzien van de inhoudingsvrijstelling dividendbelasting

- X wordt op dit moment gehouden door Y, een vennootschap opgericht naar het recht van een lidstaat van de Europese Unie en aldaar onderworpen aan winstbelasting. Op korte termijn zullen de aandelen X worden overgedragen aan de nieuw op te richten Z, feitelijk gevestigd in een derde land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten. Z, de opbrengstgerechtigde, zal op het moment van uitkeren een belang in X houden waarop de deelnemingsvrijstelling of deelnemingsverrekening van toepassing zou zijn indien de opbrengstgerechtigde in Nederland was gevestigd. Artikel 4, lid 2 van de Wet DB is derhalve van toepassing.
- 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 DB.
- Tenslotte is beoordeeld of de antimisbruikbepaling van artikel 4, derde lid, onderdeel c van de Wet DB 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').
- Op grond van de subjectieve toets is beoordeeld of Z het belang houdt met als hoofddoel om Nederlandse dividendbelasting te ontgaan. Z wordt direct gehouden door W, gevestigd in een derde land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten. Z wordt als gevolg van de 'wegdenkgedachte' – zoals verwoord in de parlementaire geschiedenis – weggedacht. W drijft een actieve onderneming en zou bij een rechtstreeks belang in X recht hebben op de inhoudingsvrijstelling dividendbelasting. Dit betekent dat er op grond van uitlatingen in de parlementaire geschiedenis geen sprake is van het ontgaan van dividendbelasting en er derhalve recht bestaat op de inhoudingsvrijstelling.
- Toepassing van de objectieve toets komt niet meer aan de orde, nu er geen sprake is van het ontgaan van dividendbelasting.

Ten aanzien van de afwezigheid van buitenlandse belastingplicht

- X wordt op dit moment gehouden door Y, een vennootschap opgericht naar het recht van een lidstaat van de Europese Unie en aldaar onderworpen aan winstbelasting. Op korte termijn zullen de aandelen X worden overgedragen aan de nieuw op te richten Z,

Samenvatting

feitelijk gevestigd in een derde land, waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten.

- Y en Z kunnen mogelijk op grond van artikel 17 of 17a van de Wet Vpb buitenlands belastingplichtig zijn. Op grond van artikel 17, lid 3, 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. Op grond van de feiten en omstandigheden kan bevestigd worden dat Y en Z geen vaste inrichting of vaste vertegenwoordiging hebben in Nederland.
- Eveneens kan gekeken worden naar de uitbreiding van het begrip Nederlandse onderneming in art. 17a van de Wet Vpb. 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.
- Tenslotte is beoordeeld of de antimisbruikbepaling, welke is opgenomen in art. 17, lid 3, onderdeel b van de Wet Vpb, van toepassing is. De antimisbruikbepaling kent een subjectieve en objectieve toets. Er is sprake van misbruik indien de belastingplichtige, in dit geval Y en na de herstructurering Z, 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.

Op grond van de subjectieve toets is beoordeeld of Y en na de herstructurering Z 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 X. Dit zou betekenen dat er geen sprake is van het ontgaan van inkomstenbelasting.

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. Y en Z schakelen tot een materiële onderneming. Dit betekent dat aan de objectieve toets is voldaan en er geen sprake is van het ontgaan van inkomstenbelasting.

Conclusie

Gelet op artikel 4, tweede lid van de Wet DB is ter zake van winstuitkeringen van X aan Z geen Nederlandse dividendbelasting verschuldigd. Conform artikel 4, elfde lid van de Wet DB dient binnen een maand na het tijdstip waarop de opbrengst ter beschikking is gesteld, verklaard te worden door X dat aan alle gestelde voorwaarden is voldaan.

Gelet op de artikelen 17 en 17a van de Wet Vpb is geen sprake van een buitenlandse belastingplicht voor Y en Z voor hun gehouden belang in X.

Voorgaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst, met een looptijd van 17 juli 2019 tot en met 31 december 2023.