



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. 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 industriële sector. X drijft een actieve onderneming in Nederland waarvan de activiteiten in lijn zijn met de activiteiten van het concern. De aandeelhouder van X is Y, die een actieve onderneming drijft en is gevestigd in een staat buiten de Europese Unie waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten. Y wordt aangemerkt als een hybride entiteit (voor Nederlandse fiscale doeleinden als een niet-transparante entiteit, voor de andere staat als transparante entiteit). De indirecte aandeelhouder van Y, via één of meerdere hybride entiteiten, is Z, die een actieve onderneming drijft en is gevestigd in een staat buiten de Europese Unie waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten en die zowel in Nederland als in de andere staat als niet- transparant wordt aangemerkt.

Rechtskader

Het verzoek van X om zekerheid vooraf dat inhouding van dividendbelasting achterwege kan blijven ziet op artikel 4, tweede lid en verder van de Wet op de dividendbelasting 1965 ('Wet DB'). Deze zekerheid vraagt men voor uitkeringen van X aan Y.

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

De overwegingen zijn:

1. Aan de voorwaarden voor het in behandeling nemen van het verzoek om zekerheid vooraf is voldaan.
Het concern waartoe X behoort, oefent in Nederland relevante operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus) en voorts worden de bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van X uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functies van X binnen het concern. 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.

2. X wordt gehouden door Y, een vennootschap opgericht en gevestigd in een staat buiten de Europese Unie waarmee Nederland een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten. Y wordt aangemerkt als een hybride entiteit (voor Nederlandse fiscale doeleinden als een niet-transparante entiteit, voor de andere staat als transparante entiteit). De indirecte aandeelhouder van Y, via één of meerdere hybride entiteiten, is Z, een actieve onderneming die zowel in Nederland als in de andere staat als niet- transparant wordt aangemerkt.

Bij de beoordeling van artikel 4, tweede lid Wet DB is Y in beginsel de opbrengstgerechtigde, maar omdat zij wordt aangemerkt als een hybride entiteit, wordt zij niet geacht in de andere staat te zijn gevestigd en kwalificeert zij daarmee niet als gerechtigde tot de opbrengst van aandelen, winstbewijzen en geldeningen als bedoeld in artikel 10, eerste lid, onderdeel d, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 ('Wet Vpb').

Op grond van artikel 4, negende lid Wet DB, wordt voor de toepassing van dit artikel een achterliggende gerechtigde tot die opbrengst geacht de opbrengstgerechtigde te zijn, mits iedere zodanige gerechtigde volgens de fiscale wetgeving van de staat waarin hij is gevestigd, aldaar wordt behandeld als de gerechtigde tot die opbrengst. De uiteindelijke achterliggende gerechtigde, in casu Z, heeft geen hybride karakter en wordt aldus behandeld als opbrengstgerechtigde.

Z houdt op het moment van uitkeren een belang in X waarop de deelnemingsvrijstelling of deelnemingsverrekening van toepassing zou zijn indien de opbrengstgerechtigde in Nederland zou zijn gevestigd. Artikel 4, tweede lid van de Wet DB is derhalve van toepassing.

3. Vervolgens is beoordeeld of de uitzonderingen van artikel 4, derde lid van toepassing zijn. Z 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 Wet Vpb. De onderdelen a en b van voornoemd artikel 4, lid 3 zijn derhalve niet van toepassing.
4. 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').
5. Op grond van de subjectieve toets is beoordeeld of Z het belang houdt met als hoofddoel om Nederlandse dividendbelasting te ontgaan. Hiervoor wordt de 'wegdenkgedachte' - zoals verwoord in de parlementaire geschiedenis - toegepast. Als Z wordt weggedacht, wordt uitgekomen bij twee vennootschappen die een actieve onderneming drijven in een staat buiten de Europese Unie waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten. Als deze vennootschappen de aandelen in X rechtstreeks zouden houden, zou eveneens sprake zijn van toepassing van de inhoudingsvrijstelling. Er is derhalve geen sprake van het ontgaan van dividendbelasting bij een ander. Aan de subjectieve toets wordt derhalve voldaan.

6. Mocht de subjectieve toets niet slagen, dan wordt voldaan aan de voorwaarden van de objectieve toets. Op grond van de objectieve toets is beoordeeld of sprake is van een kunstmatige constructie. Uit de parlementaire geschiedenis kan worden opgemaakt op welke wijze moet worden beoordeeld of sprake is van een kunstmatige constructie. Er is geen sprake van een kunstmatige constructie indien sprake is van een van de volgende situaties: a) de directe aandeelhouder drijft een materiële onderneming (waaronder bijvoorbeeld een tophoudster) en het belang in het Nederlandse lichaam kan functioneel tot zijn ondernemingsvermogen worden gerekend of b) de directe aandeelhouder vervult een schakelfunctie en beschikt over voldoende relevante substance (art. 1bis Uitv.besch DB).

Z oefent een materiële onderneming uit en de aandelen van X kunnen worden toegerekend aan het ondernemingsvermogen van Z. Er is geen sprake van een kunstmatige constructie, zodat wordt voldaan aan de objectieve toets.

Conclusie

Gelet op artikel 4, tweede lid van de Wet DB is ter zake van winstuitkeringen van X aan Y 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. Voorgaande is vastgelegd in een ATR overeenkomst met een looptijd van 31 juli 2019 tot en met 31 december 2023.