



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 opererend concern. De indirecte moedermaatschappij van X, A, is een operationele onderneming gevestigd in een staat buiten de Europese Unie waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten. A is actief in de industriële sector.

De lidmaatschapsrechten van X zijn in handen van 2 leden, waarbij het ene lid, B, 99% van de lidmaatschapsrechten in X houdt en de functie van houdstervennootschap van de groep uitoefent waarbij zij actief is in de aansturing van het geheel en zelf actieve bedrijfsactiviteiten uitoefent. Het andere lid, C, (die voor 100% in handen is van B) houdt 1% van de lidmaatschapsrechten in X uitsluitend als noodzakelijk aanwezig tweede lid in X. Beide leden zijn gevestigd in een staat buiten de Europese Unie waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten.

Het concern is, via diverse Nederlandse vennootschappen, actief in Nederland.

Rechtskader

De groep verzoekt om zekerheid vooraf over toepassing van de inhoudingsvrijstelling als bedoeld in artikel 4, tweede lid en verder van de Wet op de dividendbelasting 1965 ('Wet DB'). Deze zekerheid vraagt men voor uitkeringen van X aan B en C. Men verzoekt ook om te bevestigen dat B en C niet buitenlands belastingplichtig zijn als bedoeld in artikel 17 en artikel 17a 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

De overwegingen zijn als volgt gedefinieerd.

1. Aan de voorwaarden voor het in behandeling nemen van het verzoek om zekerheid vooraf is voldaan.
De Nederlandse vennootschappen oefenen 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. Ten aanzien van de afwezigheid van buitenlandse belastingplicht B en C houden de lidmaatschapsrechten in X en 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 B en C geen vaste inrichting of vaste vertegenwoordiging hebben in Nederland.
3. Eveneens kan gekeken worden naar de uitbreiding van het begrip Nederlandse onderneming in artikel 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 het begrip Nederlandse onderneming.
4. 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 B en 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 niet 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.

Aangezien C slechts 1% van de lidmaatschapsrechten in X houdt, wordt voor C niet voldaan aan de voorwaarden om dit als een aanmerkelijk belang aan te merken. B heeft op basis van de voorwaarden wel een aanmerkelijk belang.

5. Op grond van de subjectieve toets is beoordeeld of B 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. Indien de zogenaamde 'wegdenkgedachte' wordt toegepast zoals verwoord in de parlementaire geschiedenis komt men uit bij A. A drijft een materiële onderneming. Dit betekent dat aan de objectieve toets is voldaan en er geen sprake is van het ontgaan van inkomstenbelasting.

Ten aanzien van de inhoudingsvrijstelling dividendbelasting

6. De lidmaatschapsrechten van X wordt gehouden door B en C, vennootschappen opgericht naar het recht van en gevestigd in een staat buiten de Europese Unie waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten. B en C worden in deze staat aangemerkt als transparante entiteiten, terwijl vanuit Nederlands perspectief sprake is van niet-transparante vennootschappen. Er is derhalve sprake van hybride vennootschappen. In beginsel is derhalve het tweede lid van artikel 4 Wet DB niet van toepassing. Op basis van het negende lid van artikel 4 van de Wet DB wordt vervolgens A gezien als opbrengstgerechtigde. A is een niet-transparante entiteit en is een inwoner van een staat buiten de Europese Unie waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten.

A 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.

7. Vervolgens is beoordeeld of de uitzonderingen van artikel 4, derde lid van toepassing zijn. A 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 Vpb. De onderdelen a en b van voornoemd artikellid zijn derhalve niet van toepassing.
8. 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 lidmaatschapsrechten 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').
9. Zelfs wanneer A niet slaagt voor de subjectieve toets, blijft de antimisbruikbepaling van artikel 4, derde lid van de Wet DB achterwege als A slaagt voor 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).

A oefent een materiële onderneming uit en de lidmaatschapsrechten van X kunnen worden toegerekend aan het ondernemingsvermogen van A. 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 B en C geen Nederlandse dividendbelasting verschuldigd. Conform art. 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 buitenlandse belastingplicht voor B en C voor hun gehouden belang in X.

Voorgaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst, met een looptijd van 4 juni 2019 tot en met 31 december 2023.