



Samenvatting

Aanleiding

Er is een verzoek ingediend voor het verkrijgen van zekerheid vooraf ten aanzien van de buitenlandse belastingplicht, de inhoudingsvrijstelling, toepassing van de deelnemingsvrijstelling en toepassing van de objectvrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten. 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, A, dat in het buitenland en in Nederland operationele activiteiten ontplooit. De A-groep is actief in de dienstverlenende sector.

X houdt onder andere aandelen in Y en Z, eveneens opgericht naar het recht van Nederland en feitelijk in Nederland gevestigd. Y en Z houden direct een aantal dochters die opgericht en gevestigd zijn in landen binnen en buiten de Europese Unie. De activiteiten van de hiervoor bedoelde dochtermaatschappijen zijn in lijn met de werkzaamheden van de A-groep in haar geheel. Daarnaast voeren Y en Z werkzaamheden uit in een land buiten de Europese Unie waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten.

Rechtskader

Het verzoek van Y en Z om zekerheid vooraf dat de deelnemingsvrijstelling van toepassing is, ziet op artikel 13, negende en elfde lid van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 ('Wet Vpb'). De deelnemingsvrijstelling moet op het niveau van zowel Y als Z getoetst worden.

Tevens verzoekt X 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'). Daarnaast verzoekt men te bevestigen dat de aandeelhouder van X, A, niet buitenlands belastingplichtig is als bedoeld in artikel 17 en 17a Wet Vpb. Tot slot wordt verzocht te bevestigen dat Y en Z beschikken over een vaste inrichting in een land buiten de Europese Unie waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten als bedoeld in artikel 15e 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:

1. X, Y en Z maken deel uit van het concern van A dat in Nederland relevante operationele activiteiten uitoefent (de zogenoemde economische nexus) en voorts worden de bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van de verzoekende vennootschappen, X, Y en Z, uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functies van het lichaam binnen het concern. Aanvullend is het besparen van Nederlandse of buitenlandse belasting niet de doorslaggevende beweegreden voor het verrichten van de (rechts) handeling(en) of transacties. Vanuit Nederland wordt een groot deel van de activiteiten van het concern uitgeoefend en er liggen vooral commerciële redenen ten grondslag aan de keuze voor Nederland. 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. X wordt gehouden door A, een vennootschap opgericht naar het recht van een land buiten de Europese Unie waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten en die aldaar onderworpen is aan belastingheffing. A, de opbrengstgerechtigde, houdt op het moment van uitkeren een belang in X waarop de deelnemingsvrijstelling of deelnemingsverrekening van toepassing zou zijn indien de opbrengstgerechtigde in Nederland was gevestigd. Artikel 4, tweede lid van de Wet DB is derhalve van toepassing.
3. 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.
4. Vervolgens is beoordeeld of de uitzonderingen van artikel 4, derde lid van de Wet DB 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.
5. 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').
6. 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 de volgende situaties zich voordoen: 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 conform artikel 1 Uitvoeringsbeschikking dividendbelasting 1965.
7. A is de tophoudster van het concern en drijft een materiële onderneming. Er is geen sprake van een kunstmatige constructie en derhalve bestaat recht op de inhoudingsvrijstelling.

8. A houdt de aandelen in X en kan mogelijk op grond van artikel 17 of 17a Wet Vpb buitenlands belastingplichtig zijn. Op grond van artikel 17, lid 3, onderdeel a 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 A geen vaste inrichting of vaste vertegenwoordiging heeft in Nederland.
9. Eveneens is gekeken naar de uitbreiding van het begrip Nederlandse onderneming in artikel 17a 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.
10. Tenslotte is beoordeeld of de antimisbruikbepaling welke is opgenomen in art. 17, lid 3, onderdeel b Wet Vpb 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 A, 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.
11. Op grond van de subjectieve toets is beoordeeld of A 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 A. Dit zou betekenen dat er geen sprake is van het ontgaan van inkomstenbelasting.
12. 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.
13. 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 de volgende situaties zich voordoen: 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 conform artikel 2d, Uitvoeringsbeschikking vennootschapsbelasting 1971.
14. A is de tophoudster van het concern en drijft een materiële onderneming. De aandelen van X kunnen worden toegerekend aan het ondernemingsvermogen van A. Dit betekent dat op grond van uitspraken in de parlementaire geschiedenis geen sprake is van een kunstmatige constructie en A niet als buitenlands belastingplichtig kan worden aangemerkt, zoals bedoeld in artikel 17 en 17a Wet Vpb.

15. Ten aanzien van toepassing van de deelnemingsvrijstelling is aan de eisen van het tweede lid van artikel 13 Wet Vpb voldaan. De door Y en Z gehouden belangen beschikken over een in aandelen verdeeld kapitaal. De belangen die door Y worden gehouden zijn groter dan 5%. De belangen die door Z worden gehouden zijn weliswaar kleiner dan 5%, maar voldoen eveneens onder verwijzing naar de meetregel van artikel 13, lid 5 Wet Vpb.

Vervolgens dient beoordeeld te worden of de door Y en Z gehouden belangen niet dienen te worden aangemerkt als beleggingsdeelnemingen in de zin van artikel 13, lid 9 ("de oogmerktoets") Wet Vpb. Op basis van de parlementaire geschiedenis wordt aan deze toets voldaan indien de deelneming een materiële onderneming drijft en de ondernemingsactiviteiten van de deelneming overeenkomen met de activiteiten van de vennootschap. X drijft een materiële onderneming. De activiteiten van de dochtervennootschappen liggen in het verlengde van de activiteiten van X, Y en Z. Het oogmerk van het houden van de deelnemingen is om een hoger rendement te behalen dan wat bij normaal vermogensbeheer gebruikelijk is. De deelnemingen worden niet als beleggingen gehouden in de zin van artikel 13, lid 9 Wet Vpb.

16. Y en Z voeren werkzaamheden uit in een land buiten de Europese Unie waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten. De werkzaamheden resulteren op basis van de belastingverdragen tot een vaste inrichting aldaar. De winst die toerekenbaar is aan de buitenlandse onderneming in de andere staat valt onder de objectvrijstelling van artikel 15e Wet Vpb.

Conclusie

Gelet op artikel 4, tweede lid van de Wet DB is ter zake van winstuitkeringen van X aan A 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.

A is niet buitenlands belastingplichtig op grond van artikel 17 en 17a Wet Vpb.

De deelnemingsvrijstelling is van toepassing op de belangen gehouden door Y en Z.

De objectvrijstelling is van toepassing voor de buitenlandse ondernemingswinsten met betrekking tot de activiteiten verricht door Y en Z in een land buiten de Europese Unie.

Voorgaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst, met een looptijd van 9 september 2019 tot en met 31 december 2023.