



Samenvatting

Aanleiding

Er is een verzoek ingediend voor het verkrijgen van zekerheid vooraf ten aanzien van de vraag of sprake is van inhoudingsvrijstelling voor de dividendbelasting.

Feiten

X is een vennootschap opgericht naar het recht van Nederland en feitelijk in Nederland gevestigd. X behoort tot een internationaal opererend concern dat actief is in de dienstverlenende sector. De aandelen in X worden gehouden door een vennootschap, zijnde Y, opgericht naar het recht van een jurisdictie buiten de Europese Unie. Deze vennootschap is in het land van vestiging aangemerkt als een transparante entiteit. De aandelen van Y worden gehouden door een andere vennootschap, zijnde Z en de tophouder van het concern. Z is opgericht naar het recht van een jurisdictie buiten de Europese Unie en is daar onderworpen aan belastingheffing. X hield tot voor kort (in)direct diverse vennootschappen, die zowel in Nederland als in het buitenland zijn gevestigd. Het is de intentie om X op korte termijn te liquideren.

Het concern is actief in Nederland via diverse vennootschappen.

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 de Staatssecretaris van 19 juni 2019, nr. 2019/13003, Stcrt. 2019, nr. 35519, waarin de kaders voor het verkrijgen van zekerheid vooraf zijn gegeven met betrekking tot rulings met een internationaal karakter. Tevens is van belang de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden van de Staatssecretaris van 31 december 2018, nr. DB 2018/216528, Stcrt. 2018, 72064, zoals die is gewijzigd bij artikel VII van de Regeling van de Staatssecretaris van 18 december 2019, nr. 2019-0000199975, Stcrt. 2019, 69810.

Overwegingen

1. Aan de voorwaarden voor het in behandeling nemen van het verzoek om zekerheid vooraf is voldaan. Het concern 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.
2. 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.

3. 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 is een hybride entiteit (voor Nederlandse fiscale doeleinden als een niet-transparante entiteit, voor de andere staat als transparante entiteit). Bij de beoordeling van artikel 4, tweede lid Wet DB is Y in beginsel de opbrengstgerechtigde. Echter, Y wordt volgens de fiscale wetgeving van het land van oprichting niet behandeld als de gerechtigde tot de opbrengst van de aandelen, winstbewijzen en geldleningen als bedoeld in artikel 10, eerste lid, onderdeel d, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 ('Wet Vpb') in X. 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 de opbrengstgerechtigde tot die opbrengst. 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.
4. Vervolgens is beoordeeld of de uitzonderingen van artikel 4, derde lid Wet DB 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 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. De onderdelen a en b van voornoemd artikel 4, lid 3 Wet DB zijn derhalve niet van toepassing.
5. Tenslotte is beoordeeld of de antimisbruikbepaling van artikel 4, derde lid, onderdeel c 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. De antimisbruikbepaling van artikel 4, derde lid, onderdeel c Wet DB blijft achterwege als Z 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 (artikel 1bis Uitv.besch. DB). Ingeval sprake is van relevante substance als bedoeld in artikel 1bis Uitv.besch. DB kan de inspecteur met ingang van 1 januari 2020 het tegendeel bewijzen en stellen dat alsnog sprake is van misbruik als bedoeld in artikel 4, derde lid, onderdeel c Wet DB.
7. Z oefent een materiële onderneming uit, terwijl de activiteiten van X en de voorheen door haar gehouden deelnemingen in het verlengde liggen van de activiteiten van Z. De aandelen van X kunnen derhalve worden toegerekend aan het ondernemingsvermogen van Z. Er is geen sprake van een kunstmatige constructie, zodat wordt voldaan aan de objectieve toets. In het gegeven geval is het niet nodig om het tegendeel te bewijzen en te stellen dat alsnog sprake is van misbruik.

Conclusie

Gelet op artikel 4, tweede lid Wet DB is ter zake van winstuitkeringen van X aan Z, via Y, geen Nederlandse dividendbelasting verschuldigd. Conform artikel 4, elfde lid 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 6 december 2019 tot en met 31 december 2023.