



Samenvatting

Aanleiding

Er is verzocht om zekerheid vooraf over de deelnemingsvrijstelling, de inhoudingsvrijstelling en de buitenlandse belastingplicht. Men wenst zekerheid over de boekjaren 2020 tot en met 2024.

Feiten

X is een coöperatie opgericht naar het recht van Nederland en feitelijk in Nederland gevestigd. X heeft geen stukken uitgegeven die in fiscale zin kwalificeren als schriftelijke aandelebewijzen of daarmee vergelijkbare stukken. Daarnaast is een lidmaatschap in X slechts overdraagbaar na voorafgaande schriftelijke toestemming daartoe door alle leden van X. X houdt de samenstelling van het ledenbestand bij in een ledenregister.

De twee leden van X, A en B, zijn beide vennootschappen opgericht naar het recht van een land buiten de Europese Unie (EU), een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten, en zijn ook feitelijk aldaar gevestigd. A en B worden (in)direct gehouden door operationele vennootschappen, respectievelijk gevestigd in Nederland en in een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten.

Er zijn geen in het buitenland wonende natuurlijke personen met een direct of indirect belang van 5% of meer in X.

X houdt 100% van de aandelen in Y en Z, welke beide vennootschappen zijn die opgericht zijn naar het recht van Nederland en feitelijk in Nederland gevestigd. Y houdt meer dan 5% van de aandelen in C, een operationele vennootschap opgericht naar het recht van een land buiten de Europese Unie (EU). Z houdt meer dan 5% van de aandelen in D, een operationele vennootschap opgericht naar het recht van een land buiten de Europese Unie (EU).

X, Y en Z maken deel uit van een internationaal opererend concern dat actief is in de industriële sector. Het concern is actief in Nederland via diverse vennootschappen. X, Y en Z treden op als houdstermaatschappijen en zijn actief betrokken bij het aansturen van hun (in)directe deelnemingen.

Rechtskader

De verzoeken van Y en Z om zekerheid vooraf dat de deelnemingsvrijstelling van toepassing is zien op artikel 13 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb). Er dient voldaan te zijn aan de eisen van artikel 13, tweede lid van de Wet Vpb en er mag geen sprake zijn van als belegging gehouden deelnemingen als bedoeld in het negende lid van artikel 13 Wet Vpb, tenzij sprake is van kwalificerende beleggingsdeelnemingen als bedoeld in het elfde lid van artikel 13 Wet Vpb.

Tevens verzoekt X zekerheid vooraf over de toepassing van de inhoudingsvrijstelling als bedoeld in artikel 4, tweede lid en verder van de Wet op de dividendbelasting 1965 (Wet DB). Deze zekerheid vraag men voor uitkeringen van X aan A en B.

Het verzoek ziet tenslotte op het verkrijgen van zekerheid vooraf dat A en B niet onderworpen zijn aan Nederlandse vennootschapsbelasting als buitenlands belastingplichtige op grond van artikel 3, eerste lid in combinatie met artikel 17, derde lid, onderdeel b en c, van de Wet Vpb.

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. De groep oefent, middels haar Nederlandse dochtermaatschappijen, in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus) en voorts worden de relevante bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van X, Y en Z uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functies van X, Y en Z 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. Er liggen andere dan fiscale motieven ten grondslag aan de structuur.
3. 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.
4. Er is beoordeeld of de deelnemingsvrijstelling van artikel 13 van de Wet Vpb van toepassing is op de belangen van Y in C en Z in D. Y houdt meer dan 5% van de aandelen in C. C heeft een rechtsvorm die vergelijkbaar is met die van een Nederlandse B.V. en heeft een in aandelen verdeeld kapitaal. Z houdt meer dan 5% van de aandelen in D. D heeft een rechtsvorm die vergelijkbaar is met die van een Nederlandse B.V. en heeft een in aandelen verdeeld kapitaal. Derhalve wordt voor zowel het belang van Y in C als het belang van Z in D voldaan aan de eisen voor toepassing van de deelnemingsvrijstelling op grond van artikel 13, tweede lid Wet Vpb.
5. Vervolgens dient beoordeeld te worden of de deelnemingen niet dienen te worden aangemerkt als beleggingsdeelnemingen in de zin van artikel 13, negende lid van de Wet Vpb. De dochtervennootschappen van Y en Z kwalificeren als operationele vennootschappen. Zij verrichten activiteiten die in het verlengde liggen van de activiteiten van het concern in haar geheel. Y en Z leggen een relatie tussen de bedrijfsmatige activiteiten van de (uiteindelijke) moedermaatschappij en de activiteiten van de kleindochtermaatschappijen. Deze deelnemingen worden aldus bij Y en Z niet als belegging gehouden. Om deze reden is voor deze dochtervennootschappen aan de oogmerktoets, zoals opgenomen in artikel 13, negende lid van de Wet Vpb voldaan.
6. De uitzonderingen van artikel 13, tiende lid van de Wet Vpb zijn niet van toepassing, zodat de deelnemingsvrijstelling geldt ten aanzien van de belangen van Y in C en Z in D.
7. X kwalificeert als een houdstercoöperatie. A en B houden kwalificerende lidmaatschappen in X in de zin van artikel 1, zevende lid DB. Op basis van artikel 1, eerste lid in samenhang met artikel 1, tweede lid van de Wet DB is X inhoudingsplichtig voor de heffing van dividendbelasting voor uitkeringen aan A en B, tenzij de inhoudingsvrijstelling van artikel 4, tweede lid DB daarop van toepassing is.

8. De leden van X zijn A en B, twee vennootschappen opgericht naar het recht van en gevestigd in een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten dat voorziet in een dividendartikel, niet zijnde een lidstaat van de Europese Unie of een staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte. A en B zijn aldaar onderworpen aan belastingheffing. A en B, de opbrengstgerechtigden, houden op het moment van uitkeren een belang in X waarop de deelnemingsvrijstelling of deelnemingsverrekening van toepassing zou zijn indien de opbrengstgerechtigden in Nederland waren gevestigd. Artikel 4, tweede lid van de Wet DB is derhalve van toepassing.
9. Aangezien de opbrengstgerechtigden in geen van de betrokken landen als transparante vennootschappen worden gezien, is geen sprake van hybride vennootschappen en wordt niet toegekomen aan de uitzonderingen van het negende en tiende lid van artikel 4 van de Wet DB.
10. Vervolgens is beoordeeld of de uitzonderingen van artikel 4, derde lid van de Wet DB van toepassing zijn. A en B worden niet geacht te zijn gevestigd in een derde staat en vervullen 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.
11. 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 belangen in de in Nederland gevestigde entiteit 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').
12. Op grond van de subjectieve toets is beoordeeld of B haar belang in X houdt met als hoofddoel om Nederlandse dividendbelasting te ontgaan. B wordt direct gehouden door A, een vennootschap die een materiële onderneming drijft en gevestigd is in een staat waarmee Nederland een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten dat voorziet in een regeling voor dividend, niet zijnde een lidstaat van de Europese Unie of een staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte. Bij uitkeringen van X aan A zou – indien A dat belang in X direct had gehouden – op grond van de Wet DB ook inhouding van dividendbelasting achterwege kunnen blijven.
13. Op grond van de subjectieve toets is beoordeeld of A haar belang in X houdt met als hoofddoel om Nederlandse dividendbelasting te ontgaan. A wordt gehouden door twee vennootschappen welke beiden een onderneming uitoefenen. De vennootschappen zijn respectievelijk gevestigd in Nederland en een land waarmee Nederland een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten dat voorziet in een regeling voor dividenden, niet zijnde een lidstaat van de Europese Unie of een staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte. Bij uitkeringen van X aan deze twee vennootschappen zou – indien deze vennootschappen het belang in X direct hadden gehouden – op grond van de Wet DB ook inhouding van dividendbelasting achterwege kunnen blijven.
14. Toepassing van de objectieve toets komt niet meer aan de orde, nu er geen sprake is van het ontgaan van dividendbelasting.
15. Tenslotte is beoordeeld of de antimisbruikbepaling welke is opgenomen in artikel 17, derde lid, onderdeel b van de Wet Vpb van toepassing is. De antimisbruikbepaling kent een subjectieve en objectieve toets. Er is sprake van misbruik indien de belastingplichtigen, in dit geval A en B, het aanmerkelijk belang houden 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 ('subjectieve toets'). Van geldige zakelijke redenen is sprake indien deze worden gereflecteerd in de substance van de vennootschap die het aanmerkelijk belang houdt.

16. Op grond van de subjectieve toets is beoordeeld of A en B het belang houden met als hoofddoel of een van de hoofddoelen Nederlandse inkomstenbelasting te ontgaan. In het gegeven geval zijn er geen natuurlijke personen die een (indirect) belang houden van meer dan 5% in X. Dit betekent dat geen sprake is van het ontgaan van inkomstenbelasting. Aldus zijn A en B niet buitenlands belastingplichtig op grond van artikel 17, derde lid, onderdeel b of artikel 17a, onderdelen b en c, van de Wet Vpb.

Conclusie

De deelnemingsvrijstelling is van toepassing op het belang van Y in C en het belang van Z in D.

Gelet op artikel 4, tweede lid van de Wet DB is ter zake van de winstuitkeringen van X aan A en B 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 dat door X aan alle gestelde voorwaarden is voldaan.

A en B zijn niet buitenlands belastingplichtig op grond van artikel 17 of 17a van de Wet Vpb.

Bovenstaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst met een looptijd van 1 januari 2020 tot en met 31 december 2024.