



Samenvatting

Aanleiding

Er is verzocht om zekerheid vooraf over de buitenlandse belastingplicht, de inhoudingsvrijstelling en de deelnemingsvrijstelling in het kader van een herstructurering. Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2020 tot en met 2024

Feiten

X is een vennootschap opgericht naar het recht van Nederland en feitelijk in Nederland gevestigd. X behoort tot een internationaal opererend concern dat in het buitenland en in Nederland operationele activiteiten ontplooit. X treedt op als houdstervenootschap en is actief betrokken bij het aansturen van haar (in)directe deelnemingen. De groep is actief in de dienstverlenende sector.

X houdt aandelen in diverse deelnemingen die opgericht en gevestigd zijn in landen binnen en buiten de Europese Unie (EU). Voor een aantal van deze deelnemingen (hierna: "de relevante deelnemingen") wordt zekerheid vooraf gevraagd dat de deelnemingsvrijstelling van toepassing is. De activiteiten van de relevante deelnemingen zijn in lijn met de werkzaamheden van de groep in haar geheel.

De aandelen van X worden gehouden door Y. Y, de aandeelhouder van X, is een beursgenoteerde vennootschap opgericht naar het recht van een land buiten de Europese Unie (EU) waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten dat voorziet in een regeling voor dividenden (hierna: "Verdragsland A") en feitelijk aldaar gevestigd. Y treedt op als de tophoudster van het concern en is actief in de aansturing van het concern als geheel.

Voor zover relevant voor de Nederlandse belastingheffing bestaat het herstructureringsplan uit een overdracht van de relevante deelnemingen van X aan verschillende groepsmaatschappijen. Na de herstructurering is men voornemens X op korte termijn te liquideren.

Rechtskader

De groep verzoekt om te bevestigen dat Y niet buitenlands belastingplichtig is als bedoeld in artikel 3, vierde lid, onderdeel a in combinatie met artikel 17 en artikel 17a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb).

Tevens verzoekt de groep 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 Y.

Tot slot verzoekt X om zekerheid vooraf dat de deelnemingsvrijstelling van toepassing is ten aanzien van de relevante deelnemingen op grond van artikel 13 van de 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 van de Wet Vpb, tenzij sprake is van een kwalificerende beleggingsdeelneming als bedoeld in het elfde lid van artikel 13 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. X maakt deel uit van een concern 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 vennootschap uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functies van het lichaam 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.
3. 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.
4. Y houdt aandelen in X en kan mogelijk op grond van artikel 3, vierde lid, onderdeel a in combinatie met artikel 17 of 17a van de Wet Vpb buitenlands belastingplichtig zijn. Op grond van artikel 17, derde lid, 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 Y geen vaste inrichting of vaste vertegenwoordiging heeft in Nederland.
5. Tevens is gekeken 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 de Nederlandse onderneming.
6. 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 belastingplichtige, in dit geval Y, 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.
7. Op grond van de subjectieve toets is beoordeeld of Y 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.
8. 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.

9. 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 in ieder geval geen sprake van een kunstmatige constructie indien één van de volgende situaties zich voordoet: 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 2d, Uitv.besch. Vpb). Ingeval sprake is van relevante substance als bedoeld in artikel 2d, Uitv.besch. Vpb kan de inspecteur met ingang van 1 januari 2020 het tegendeel bewijzen en stellen dat alsnog sprake is van misbruik als bedoeld in artikel 17, derde lid, onderdeel b van de Wet Vpb.
10. Y is de tophoudster van het concern en drijft een materiële onderneming. De aandelen van X kunnen worden toegerekend aan het ondernemingsvermogen van Y. Dit betekent dat er op grond van uitspraken in de parlementaire geschiedenis geen sprake is van een kunstmatige constructie en Y niet als buitenlands belastingplichtig kan worden aangemerkt, zoals bedoeld in artikel 17 en 17a van de Wet Vpb. In het gegeven geval is het niet nodig om het tegendeel te bewijzen en te stellen dat alsnog sprake is van misbruik.
11. X wordt gehouden door Y, een vennootschap opgericht naar het recht van en gevestigd in Verdragsland A. Y is aldaar onderworpen aan belastingheffing. Y, 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.
12. 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.
13. Vervolgens is beoordeeld of de uitzonderingen van artikel 4, derde lid van de Wet DB van toepassing zijn. Y 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.
14. 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').
15. Zelfs wanneer Y niet slaagt voor de subjectieve toets, blijft de antimisbruikbepaling van artikel 4, derde lid van de Wet DB achterwege als Y 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 in ieder geval 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 van de Wet DB.

16. Y is de tophoudster van het concern en drijft een materiële onderneming. De aandelen van X kunnen worden toegerekend aan het ondernemingsvermogen van Y. Dit betekent dat er op grond van uitspraken in de parlementaire geschiedenis geen sprake is van het ontgaan van dividendbelasting en er derhalve recht bestaat op de inhoudingsvrijstelling. In het gegeven geval is het niet nodig om het tegendeel te bewijzen en te stellen dat alsnog sprake is van misbruik.
17. Tot slot is beoordeeld of de deelnemingsvrijstelling van artikel 13 van de Wet Vpb van toepassing is op het belang van X in de relevante deelnemingen.
18. X houdt meer dan 5% van de aandelen in ieder van de relevante deelnemingen. De relevante deelnemingen hebben voorts ieder een rechtsvorm die vergelijkbaar is met een Nederlandse N.V. of B.V. op grond van het besluit van 11 december 2009, CP2009/519M, zodat zij kwalificeren als niet-transparante entiteiten met een in aandelen verdeeld kapitaal. Derhalve wordt voldaan aan de eisen voor toepassing van de deelnemingsvrijstelling op grond van artikel 13, tweede lid van de Wet Vpb.
19. Vervolgens dient beoordeeld te worden of de relevante deelnemingen niet dienen te worden aangemerkt als beleggingsdeelnemingen in de zin van artikel 13, negende lid van de Wet Vpb.
20. De relevante deelnemingen van X kwalificeren als operationele vennootschappen. Zij verrichten activiteiten die in het verlengde liggen van de activiteiten van het concern in haar geheel. X legt een relatie tussen de bedrijfsmatige activiteiten van de moedermaatschappij (Y) en de activiteiten van de kleindochtermaatschappijen. De relevante deelnemingen worden aldus bij X niet als belegging gehouden. Om deze reden is voor de relevante deelnemingen aan de oogmerktoets, zoals opgenomen in artikel 13, negende lid van de Wet Vpb voldaan.
21. 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 X in de relevante deelnemingen.

Conclusie

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

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.

De deelnemingsvrijstelling is van toepassing op de belangen gehouden door X in de relevante deelnemingen.

Voorgaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst, met een looptijd van 20 januari 2020 tot en met 31 december 2024.