



Samenvatting

Aanleiding

Er is verzocht om zekerheid vooraf over de inhoudingsvrijstelling en de buitenlandse belastingplicht. Zekerheid wordt gevraagd voor de jaren 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 beursgenoteerd concern, actief in de industriële sector. A is de tophouder van dit concern en is gevestigd in een staat buiten de Europese Unie (EU) waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten (Verdragsland A). Op het niveau van A bevindt zich het hoofdkantoor van dit internationaal opererend concern. De directe aandeelhouder van X is Y. Y is ook gevestigd in Verdragsland A. Y wordt aangemerkt als een hybride entiteit (voor Nederlandse fiscale doeleinden als een niet-transparante entiteit, voor de andere staat als transparante entiteit).

Y wordt direct gehouden door Z een vennootschap gevestigd in Verdragsland A en is daar onderworpen aan belastingheffingen. Z wordt (indirect) gehouden door A waarbij alle tussenliggende entiteiten ook gevestigd zijn in Verdragsland A.

Rechtskader

X verzoekt om 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). Daarnaast verzoekt men om te bevestigen dat de aandeelhouder van X niet buitenlands belastingplichtig is als bedoeld in artikel 17, derde lid, onderdeel b, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (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. 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 een niet transparante entiteit, voor de andere staat een 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 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 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. Op grond van de subjectieve toets is beoordeeld of Z het belang houdt met als hoofddoel om Nederlandse dividendbelasting te ontgaan. Hiervoor wordt de 'wegdenkgedachte' - zoals verwoord in de parlementaire geschiedenis - toegepast. Als Z wordt weggedacht, wordt (uiteindelijk) uitgekomen bij A, een vennootschap die een actieve onderneming drijft in een staat buiten de Europese Unie waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten. Als A de aandelen in X rechtstreeks zou houden, zou eveneens sprake zijn van toepassing van de inhoudingsvrijstelling. Er is derhalve geen sprake van het ontgaan van dividendbelasting bij een ander. Aan de subjectieve toets wordt derhalve voldaan.
7. Toepassing van de objectieve toets komt niet meer aan de orde, nu er geen sprake is van het ontgaan van dividendbelasting.
8. Y houdt aandelen in X en kan mogelijk op grond van 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.
9. Eveneens kan gekeken worden naar de uitbreiding van het begrip Nederlandse onderneming in artikel 17a van de Wet op de vennootschapsbelasting. 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. Y houdt alle aandelen in X en kan mogelijk op grond van artikel 17, derde lid, letter b van de Wet Vpb buitenlands belastingplichtig zijn. Artikel 17, derde lid, letter b van de Wet Vpb kent een subjectieve en objectieve toets. Er is sprake van misbruik indien de belastingplichtige, in dit geval Y, een aanmerkelijk belang houdt met als hoofddoel of een van de hoofddoelen om de heffing van inkomstenbelasting bij een ander te ontgaan en de constructie of reeks van constructies niet op grond van zakelijke redenen is opgezet.
11. Beoordeeld is of Y het belang houdt met als hoofddoel om Nederlandse inkomstenbelasting te ontgaan. De uiteindelijke aandeelhouder van Y is A. A drijft een materiële onderneming in een staat buiten de Europese Unie waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten. Gezien de materiële onderneming op het niveau van A kan er geen sprake van zijn dat Y het aanmerkelijk belang in X houdt met als hoofddoel of een van de hoofddoelen om bij een ander Nederlandse inkomstenbelasting te ontgaan waar geen zakelijke redenen aan ten grondslag liggen. Artikel 17, derde lid, letter b van de Wet Vpb is derhalve niet van toepassing.

Conclusie

1. Gelet op artikel 4, tweede lid Wet DB is ter zake van winstuitkeringen van X aan 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.
2. Y is niet buitenlands belastingplichtig op grond van artikel 17 of 17a van de Wet Vpb.

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