



Samenvatting

Aanleiding

Er is een verzoek ingediend voor het verkrijgen van zekerheid vooraf over de inhoudingsvrijstelling, de buitenlandse belastingplicht en de toepassing van de deelnemingsvrijstelling. 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. Het concern heeft diverse vennootschappen in Nederland, waaronder een operationele vennootschap. X treedt op als een actieve houdstervennootschap. X behoort tot een internationaal beursgenoteerd concern, actief in de industriële sector. A is de tophoudster van dit concern en is gevestigd in een staat buiten de Europese Unie (EU) waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten (Verdragsland A). De directe aandeelhouder van X is Y. Y is ook gevestigd in een staat buiten de EU waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten. Y wordt via één of meerdere entiteiten gehouden door B. B drijft een actieve onderneming. B wordt (in)direct gehouden door A, waarbij alle tussenliggende entiteiten ook gevestigd zijn in Verdragsland A.

X is de moeder van een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting. X houdt alle aandelen in Z, die ook onderdeel is van deze fiscale eenheid. Z is actief betrokken bij het aansturen van haar deelneming Q. Q is een vennootschap opgericht naar het recht van een land buiten de EU en aldaar gevestigd. Q drijft een onderneming en houdt daarnaast de aandelen in diverse (voornamelijk) operationele vennootschappen.

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). Tevens verzoekt Z om te bevestigen dat de deelnemingsvrijstelling van artikel 13 van de Wet Vpb van toepassing is.

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 en Z uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functies van X 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, 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 naar het recht van een verdragsland. 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.
4. 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.
5. 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.
6. 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').
7. Op grond van de subjectieve toets is beoordeeld of Y het belang houdt met als hoofddoel om Nederlandse dividendbelasting te ontgaan. Hiervoor wordt de 'wegdenkgedachte' - zoals verwoord in de parlementaire geschiedenis - toegepast. Als Y wordt weggedacht, wordt uitgekomen bij B, een vennootschap die een actieve onderneming drijft in een staat buiten de EU waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten. Als B 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.
8. Toepassing van de objectieve toets komt niet meer aan de orde, nu er geen sprake is van het ontgaan van dividendbelasting.
9. 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 ('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.
10. 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 er geen sprake van een natuurlijk persoon die een (indirect) belang heeft van meer dan 5% in X. Er is derhalve geen sprake van het ontgaan van inkomstenbelasting bij een ander. Aan de subjectieve toets wordt aldus voldaan.

11. Toepassing van de objectieve toets komt niet meer aan de orde, nu er geen sprake is van het ontgaan van inkomstenbelasting.
12. Z verzoekt tevens of de deelnemingsvrijstelling van artikel 13 van de Wet Vpb van toepassing is op het belang in Q.
13. Aan de eisen van het tweede lid van artikel 13 Wet Vpb is voldaan. Q heeft een in aandelen verdeeld kapitaal en het belang van Z in Q is groter dan 5%.
14. Vervolgens is beoordeeld of de deelneming voldoet aan de oogmerktoets en derhalve niet dient te worden aangemerkt als een beleggingsdeelneming in de zin van artikel 13, negende lid van de Wet Vpb.
15. Q verricht activiteiten die in het verlengde liggen van de activiteiten van het concern in haar geheel. Z legt een relatie tussen de bedrijfsmatige activiteiten van de moedermaatschappij en de activiteiten van Q. Q wordt aldus bij Z niet als belegging gehouden. Om deze reden is voor deze (dochter)vennootschap aan de oogmerktoets, zoals opgenomen in artikel 13, negende lid van de Wet Vpb voldaan.

Conclusie

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.

Y is niet buitenlands belastingplichtig op grond van artikel 17, derde lid, onderdeel b, van de Wet Vpb.