

Samenvatting

Aanleiding

Er is een verzoek ingediend voor het verkrijgen van zekerheid vooraf ten aanzien van de toepassing van de deelnemingsvrijstelling en de inhoudingsvrijstelling. Men wenst zekerheid voor het boekjaar 2020 in verband met een herstructurering binnen de groep.

Feiten

X is een vennootschap opgericht naar het recht van Nederland en feitelijk in Nederland gevestigd. X is een houdstervenootschap en is actief betrokken bij het aansturen van haar deelnemingen. X behoort tot de Z-groep, een internationaal opererend concern, dat in Nederland operationele activiteiten ontplooit via zustermaatschappij C, een eveneens naar het recht van Nederland opgerichte en feitelijk in Nederland gevestigde vennootschap. De Z-groep is actief in de industriële sector.

X houdt de aandelen in A, een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in een land binnen de Europese Unie en in B, een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in land binnen de Europese Unie. A is een vennootschap zonder operationele activiteiten. B is een operationele vennootschap. Beide deelnemingen worden in het kader van een herstructurering intern verhangen.

De directe aandeelhouder van X is Y, een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in een land binnen de Europese Unie waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten. Als onderdeel van de herstructurering wordt X verhangen naar C, waarna X tenslotte op een later moment juridisch in C zal worden gefuseerd.

Rechtskader

Het verzoek van X om zekerheid vooraf dat de deelnemingsvrijstelling van toepassing is ziet 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 een kwalificerende beleggingsdeelneming als bedoeld in het elfde lid van artikel 13 Wet Vpb.

Daarnaast verzoekt X 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).

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 Z-groep oefent in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus) en voorts worden de relevante bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van X uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functie van X binnen het concern.
2. 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.

Samenvatting

3. Tevens 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.
4. Om te bepalen of de deelnemingsvrijstelling van toepassing is, dient allereerst aan de eisen van het tweede lid van artikel 13 Wet Vpb te worden voldaan. Dit is het geval. A en B hebben een in aandelen verdeeld kapitaal en het belang van X in A en B is groter dan 5%, namelijk respectievelijk 80% en 100%.
5. Vervolgens dient beoordeeld te worden of de deelneming voldoet aan de oogmerktoets van artikel 13, negende lid van de Wet Vpb en derhalve niet kwalificeert als een beleggingsdeelneming.
6. A dient te worden aangemerkt als een beleggingsdeelneming in de zin van artikel 13, negende lid van de Wet Vpb en voldoet derhalve niet aan de oogmerktoets.
7. Vervolgens dient beoordeeld te worden of er sprake is van een kwalificerende beleggingsdeelneming waarop de deelnemingsvrijstelling alsnog van toepassing is. In dit specifieke geval is gemakshalve ook B op deze manier getoetst.
8. Van een kwalificerende beleggingsdeelneming is onder andere sprake als de deelneming is onderworpen aan een naar Nederlandse maatstaven reële heffing. Dit is het geval als de deelneming wordt onderworpen aan een heffing van tenminste 10% belasting naar de winst, zonder relevante stelselafwijkingen. Daar wordt hier met betrekking tot beide deelnemingen aan voldaan. Het statutaire tarief in de landen waar A en B zijn gevestigd, is hoger dan 10% en er zijn geen relevante stelselafwijkingen. De deelnemingsvrijstelling is derhalve van toepassing op beide vennootschappen.
9. X wordt gehouden door Y, een vennootschap opgericht naar het recht van een land binnen de Europese Unie waarmee Nederland een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten en die aldaar onderworpen is 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 Wet DB is derhalve van toepassing.
10. 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.
11. Vervolgens is beoordeeld of de uitzonderingen van artikel 4, derde lid 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 op de vennootschapsbelasting 1969. De onderdelen a en b van voornoemd artikel 4, lid 3 Wet DB zijn derhalve niet van toepassing.
12. 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').
13. 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 (uiteindelijk) uitgekomen bij een vennootschap die een actieve onderneming drijft in een staat buiten de Europese Unie waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten. Als deze vennootschap 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.
14. Toepassing van de objectieve toets komt niet meer aan de orde, nu er geen sprake is van het ontgaan van dividendbelasting.

Samenvatting

Conclusie

1. De deelnemingsvrijstelling is van toepassing op het belang van X in A en B.
2. Gelet op artikel 4, tweede lid en verder 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 de gestelde voorwaarden is voldaan.

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