



Samenvatting

Aanleiding

Er is verzocht om zekerheid vooraf over de deelnemingsvrijstelling, de subjectieve belastingplicht voor de dividendbelasting en of er sprake is van buitenlandse belastingplicht voor de vennootschapsbelasting. 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 houdt Z, een operationele vennootschap eveneens opgericht naar het recht van Nederland en feitelijk in Nederland gevestigd. Z treedt tevens op als houdstervennootschap van verschillende (in)directe operationele deelnemingen. X is het operationele hoofdkantoor van het concern en is actief in de aansturing van het concern als geheel. X en Z beschikken voor hun functies over personeel met professionele kennis en de daarvoor benodigde faciliteiten. X en Z behoren tot een internationaal concern dat actief is in de industriële sector.

X wordt gehouden door Y, een vennootschap opgericht naar het recht van en gevestigd in een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten. Y wordt op haar beurt gehouden door entiteiten die zijn opgericht naar het recht van en gevestigd in een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten. De achterliggende institutionele investeerders hebben de raad van bestuur van Y benoemd. De raad van bestuur van Y bestaat uit ervaren personen met brede (internationale) kennis en kwalificaties ten aanzien van de sectoren waarin het concern investeert. Y zorgt voor de strategische aansturing van het concern.

X zal geen stukken uitgeven die in fiscale zin kwalificeren als schriftelijke aandeebewijzen of daarmee vergelijkbare stukken. Daarnaast is een lidmaatschapsrecht in X slechts overdraagbaar na voorafgaande schriftelijke toestemming daartoe door alle leden van X. X zal de samenstelling van het ledenbestand bijhouden in een ledenregister.

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).

Het verzoek van X ziet daarnaast op het verkrijgen van zekerheid vooraf dat er geen sprake is van subjectieve belastingplicht voor de dividendbelasting, omdat X niet kwalificeert als houdstercoöperatie zoals gedefinieerd in artikel 1, lid 8, van de Wet op de dividendbelasting 1965 (Wet DB).

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 en Z maken 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 vennootschappen 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.
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. Zelfs wanneer Y niet slaagt voor de subjectieve toets, blijft de antimisbruikbepaling artikel 17, derde lid, onderdeel b van de Wet Vpb achterwege als Y slaagt voor de objectieve toets.
8. Op grond van de objectieve toets is beoordeeld of sprake is van een kunstmatige constructie. Uit de parlementaire geschiedenis kan worden opgemaakt wanneer er in ieder geval geen sprake is van een kunstmatige constructie. Er is geen sprake van een kunstmatige constructie indien de volgende situaties zich voordoen: 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.
9. Y drijft een materiële onderneming. De lidmaatschapsrechten in 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 Wet Vpb. In het gegeven geval is geen sprake van misbruik als bedoeld in artikel 17, derde lid, onderdeel b van de Wet Vpb en is het niet nodig om het tegendeel aannemelijk te maken.

10. Op basis van artikel 1, eerste lid in samenhang met artikel 1, tweede lid van de Wet DB zijn houdstercoöperaties inhoudingsplichtig voor de heffing van dividendbelasting.
11. Een houdstercoöperatie is in artikel 1, achtste lid van de Wet DB gedefinieerd als een coöperatie waarvan de feitelijke werkzaamheid in het voorafgaande jaar voor 70% of meer (hoofdzakelijk) bestaat uit het houden van deelnemingen of het direct of indirect financieren van met haar verbonden lichamen of natuurlijke personen. Of een coöperatie voldoet aan de definitie van een houdstercoöperatie wordt in beginsel bepaald op basis van de balans. Ook andere factoren mogen in aanmerking worden genomen, zoals de aard van haar activa, passiva, omzet en winst genererende werkzaamheden en de tijd die het personeel van de coöperatie kwijt is aan hun werkzaamheden. Het betreft een doorgaans-toets, waardoor er voor een korte periode of een aantal korte perioden kan worden afgeweken van de grens van 70%. Een coöperatie die zich actief bezighoudt met het beheer van haar investeringen en die in verband hiermee voldoende (kwalitatieve en kwantitatieve) aanwezigheid heeft in Nederland (zoals personeel en een kantoor), kwalificeert niet als houdstercoöperatie.
12. Op grond van de balans van X kan worden bepleit dat zij niet dient te worden aangemerkt als een houdstercoöperatie. Voor bevestiging van dit standpunt is ook nog gekeken naar de overige relevante factoren, zoals de aard van haar activa, passiva, omzet en winst genererende werkzaamheden en de tijd die het personeel van de coöperatie kwijt is aan hun werkzaamheden. In het onderhavige geval verricht het personeel van de vennootschap in Nederland voor rekening en risico van X operationele werkzaamheden, en daarnaast dient X te worden aangemerkt als het operationele hoofdkantoor van de groep. Op grond van de beschreven feiten en omstandigheden is vastgesteld dat er voldoende kwalitatieve en kwantitatieve aanwezigheid is in Nederland. De personeelsleden verrichten hoogwaardige activiteiten in Nederland. Dit betekent dat X niet aangemerkt kan worden als houdstercoöperatie in de zin van artikel 1, achtste lid van de Wet DB. Er is derhalve geen subjectieve belastingplicht voor de dividendbelasting.
13. Tot slot is beoordeeld of de deelnemingsvrijstelling van artikel 13 van de Wet Vpb van toepassing is op het belang van Z in de relevante deelnemingen.
14. Z 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.
15. 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.
16. Op basis van de parlementaire geschiedenis wordt aan deze toets voldaan indien de deelneming een materiële onderneming drijft en de ondernemingsactiviteiten van de deelneming overeenkomen met de activiteiten van de vennootschap. Z drijft een materiële onderneming. De activiteiten van de relevante deelnemingen liggen in het verlengde van de onderneming van Z. Het oogmerk van het houden van de deelnemingen is om een hoger rendement te behalen dan wat bij normaal vermogensbeheer gebruikelijk is. De deelnemingen worden daarom niet als beleggingen gehouden in de zin van artikel 13, negende lid van de Wet Vpb. Om deze reden is voor de relevante deelnemingen aan de oogmerktoets, zoals opgenomen in artikel 13, negende lid van de Wet Vpb voldaan.
17. 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 Z in de relevante deelnemingen.

Conclusie

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

X kwalificeert niet als houdstercoöperatie in de zin van artikel 1, lid 8, Wet DB en is er om die reden geen subjectieve belastingplicht voor de dividendbelasting.

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

Voorgaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst, met een looptijd van 30 september 2020 tot en met 31 december 2024.