



Samenvatting

Aanleiding

Er is verzocht om zekerheid vooraf over de buitenlandse belastingplicht, de inhoudingsvrijstelling en 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. X is een joint venture vennootschap die gehouden wordt door twee niet gelieerde concerns, die beide operationeel actief zijn in de dienstverlenende sector. Concern W houdt haar 50% aandelen in X via een vennootschap opgericht naar het recht van Nederland en feitelijk in Nederland gevestigd. Het andere concern (concern Z) houdt haar 50% van de aandelen in X via Y, een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in een lidstaat van de Europese Unie (EU).

X is als joint venture vennootschap actief betrokken bij het aansturen van haar deelnemingen, waaronder – naast een aantal operationele Nederlandse vennootschappen – A en B. A en B zijn actieve vennootschappen opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in een EU-lidstaat. De activiteiten van de deelnemingen van X zijn in lijn met de operationele activiteiten van X en van concern W en Z.

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 van de 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.

Het verzoek ziet daarnaast op het verkrijgen van zekerheid vooraf dat Y niet onderworpen is aan Nederlandse vennootschapsbelasting als buitenlands belastingplichtige op grond van artikel 17, lid 3, onderdeel b 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 oefent, samen met haar Nederlandse dochtervennootschappen, 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 beide concerns.
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. Er is beoordeeld of de deelnemingsvrijstelling van artikel 13 van de Wet Vpb van toepassing is op het belang van X in A en B.
4. X houdt meer dan 5% van de aandelen in A en B, te weten 100%. A en B hebben een rechtsvorm die vergelijkbaar is met een Nederlandse B.V. op grond van het besluit van 11 december 2009, nr. CPP2009/519M, zodat A en B kwalificeren als niet-transparante entiteiten. Derhalve wordt voldaan aan de eisen voor toepassing van de deelnemingsvrijstelling op grond van artikel 13, tweede lid van de Wet Vpb.
5. Vervolgens dient beoordeeld te worden of de deelnemingen niet dienen te worden aangemerkt als beleggingsdeelnemingen in de zin van artikel 13, negende lid van de Wet Vpb. In het onderhavige geval is met betrekking tot het belang van X in A en B – vanwege praktische redenen – onderzoek verricht naar de bezittingentoets van artikel 13, elfde lid van de Wet Vpb.
6. Er is (onder andere) sprake van een kwalificerende beleggingsdeelneming als de bezittingen, onmiddellijk of middellijk, van de deelneming niet doorgaans voor meer dan de helft bestaan uit laagbelaste vrije beleggingen ('bezittingentoets'). Om deze toets te kunnen maken is een toerekeningsbalans opgesteld waarop alle bezittingen van A en B, en hun dochtermaatschappijen, zijn opgenomen. De basis voor deze toerekeningsbalans zijn de bezittingen zoals opgenomen in de commerciële jaarrekening. Op basis van de toerekeningsbalans is duidelijk dat de, onmiddellijke en middellijke, bezittingen van A en B niet doorgaans voor meer dan de helft bestaan uit laagbelaste vrije beleggingen. Dit betekent dat de deelnemingsvrijstelling van toepassing is op de voordelen die X verkrijgt vanuit A en B op basis van de bezittingentoets van artikel 13, elfde lid van de Wet Vpb.
7. X wordt deels gehouden door Y, een vennootschap opgericht naar het recht van en gevestigd in een EU-lidstaat en 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 zou zijn gevestigd. Artikel 4, tweede lid van de Wet DB is derhalve van toepassing.
8. Aangezien Y 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.
9. 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.

10. 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').
11. 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 wanneer er in ieder geval geen sprake is van een kunstmatige constructie. Er is 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.
12. Y 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 geen sprake van misbruik als bedoeld in artikel 4, derde lid, onderdeel c van de Wet DB en is het niet nodig om het tegendeel aannemelijk te maken.
13. 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.
14. 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.
15. 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.

16. Y drijft een materiële onderneming. De aandelen van X kunnen worden toegerekend aan het ondernemingsvermogen van Y. Dit betekent dat op grond van uitspraken in de parlementaire geschiedenis geen sprake is van een kunstmatige constructie en Y niet als buitenlands belastingplichtig kan worden aangemerkt op grond van artikel 17, derde lid, onderdeel b van de 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.

Conclusie

De deelnemingsvrijstelling is van toepassing op de belangen van X in A en B.

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 naar aanleiding van haar belang in X niet buitenlands belastingplichtig op grond van artikel 17, derde lid, onderdeel b van de Wet Vpb.

Voorgaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst, met een looptijd van 2 juli 2020 tot en met 31 december 2024.