



## Samenvatting

### Aanleiding

Er is verzocht om zekerheid vooraf over de inhoudingsvrijstelling voor de dividendbelasting en de buitenlandse belastingplicht voor de vennootschapsbelasting. Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2020 tot en met 2024.

### Feiten

X is een coöperatie opgericht naar het recht van Nederland en feitelijk in Nederland gevestigd. X behoort tot een internationaal opererend concern, actief in de industriële sector. In Nederland worden bedrijfseconomische operationele activiteiten uitgeoefend bij X en bij een dochtervennootschap van X. X houdt ook diverse deelnemingen, en is actief betrokken bij het aansturen van haar deelnemingen.

De lidmaatschapsrechten van X worden gehouden door Y. Y is een vennootschap opgericht naar het recht van en gevestigd in een staat buiten de Europese Unie (EU) waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten dat voorziet in een regeling voor dividenden (hierna: "Verdragsland A"). Y functioneert als hoofdkantoor van dit internationaal opererend concern.

De aandelen van Y worden gehouden door Z, een vennootschap dat ook is gevestigd in Verdragsland A. Z is de tophoudster van het concern.

Er zijn geen in het buitenland wonende natuurlijke personen met een direct of indirect belang van 5% of meer in X.

### 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). Deze zekerheid vraagt men voor uitkeringen van X aan Y.

Men verzoekt ook 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).

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 in Nederland relevante economische 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 heeft de gevraagde zekerheid vooraf 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.
3. Het is onzeker of X kwalificeert als houdstercoöperatie in de zin van artikel 1, achtste lid van de Wet DB. Op grond van artikel 1, tweede lid van de Wet DB worden kwalificerende lidmaatschapsrechten – zoals bedoeld in artikel 1, zevende lid van de Wet DB – in houdstercoöperaties die in Nederland zijn gevestigd gelijkgesteld met aandelen in vennootschappen waarvan het kapitaal geheel of ten dele in aandelen is verdeeld. Voor doeleinden van dit verzoek is aangenomen dat X aangemerkt moet worden als houdstercoöperatie in de zin van artikel 1, achtste lid van de Wet DB.
4. X wordt volledig gehouden door Y, een vennootschap opgericht naar het recht van een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten en die aldaar onderworpen is aan belastingheffing. Y is de opbrengstgerechtigde. Y houdt op het moment van uitkeren een kwalificerend lidmaatschapsrecht in X waarop de deelnemingsvrijstelling of deelnemingsverrekening van toepassing zou zijn indien Y in Nederland was gevestigd. Artikel 4, tweede lid van de Wet DB is derhalve van toepassing.
5. 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 artikel 4, negende en tiende lid van de Wet DB.
6. 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. Artikel 4, derde lid, onderdelen a en b van de Wet DB zijn derhalve niet van toepassing.
7. 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”).
8. 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 onder andere 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 Uitvoeringsbeschikking dividendbelasting 1965, “UBDB”). Ingeval sprake is van relevante substance als bedoeld in artikel 1bis UBDB 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.

9. De directe aandeelhouder van X is Y. Y is 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.
10. Y houdt de lidmaatschapsrechten in X en kan mogelijk op grond van artikel 3, vierde lid, onderdeel a in combinatie met artikel 17 en 17a van de Wet Vpb buitenlands belastingplichtig zijn.
11. Op grond van artikel 17, lid 3, onderdeel a van de Wet Vpb kan sprake zijn van buitenlands belastingplicht indien een onderneming, of een gedeelte daarvan, in Nederland wordt gedreven door middel van een vast inrichting of een vaste vertegenwoordiger. Op grond van de feiten en omstandigheden kan bevestigd worden dat Y geen vaste inrichting of vaste vertegenwoordiger heeft in Nederland.
12. Eveneens kan gekeken worden 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.
13. Er is beoordeeld of de antimisbruikbepaling in artikel 17, derde lid, onderdeel b van de Wet Vpb van toepassing is. Deze antimisbruikbepaling kent een subjectieve en objectieve toets. Op grond van de subjectieve toets wordt bekeken of 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 op grond van zakelijke redenen is opgezet ("objectieve toets"). Van geldige zakelijke redenen is sprake indien deze worden gereflecteerd in de aanwezigheid van de vennootschap die het aanmerkelijk belang houdt.
14. Op grond van de subjectieve toets is beoordeeld of de leden van X het belang houden met als hoofddoel om Nederlandse inkomstenbelasting te ontgaan. In het gegeven geval houdt uiteindelijk geen in het buitenland wonend natuurlijk persoon een direct of indirect belang van meer dan 5% in X. Dit betekent dat er geen sprake is van het ontgaan van inkomstenbelasting.
15. Nu is vastgesteld dat op het niveau van Y geen sprake is van het ontgaan van inkomstenbelasting hoeft niet meer stil gestaan te worden bij de objectieve toets van de antimisbruikbepaling.

## 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.

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

Bovenstaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst met een looptijd van 1 december 2020 tot en met 31 december 2024.