



Samenvatting

Aanleiding

Er is verzocht om zekerheid vooraf over de inhoudingsvrijstelling, de buitenlandse belastingplicht, de toepassing van de deelnemingsvrijstelling en de toepassing van de CFC maatregel. Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2020 tot en met 2024.

Feiten

X en Y zijn vennootschappen opgericht naar het recht van Nederland en feitelijk in Nederland gevestigd. X en Y behoren tot een internationaal beursgenoteerd concern, actief in de industriële sector. X houdt 100% van de aandelen in Y. 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). Op het niveau van A bevindt zich het hoofdkantoor van dit internationaal opererend concern. De directe aandeelhouder van X is Z. Z is gevestigd in een staat buiten de Europese Unie (EU) waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten (verdragsland B). In Nederland worden operationele activiteiten uitgeoefend en X en Y zijn tevens actief in de aansturing van hun deelnemingen.

X en Y houden diverse vennootschappen in verschillende landen opgericht naar het recht van en gevestigd binnen en buiten de EU (hierna: de relevante deelnemingen). De relevante deelnemingen houden zich bezig met operationele activiteiten die in lijn liggen met de activiteiten van het concern. Enkele relevante deelnemingen houden vennootschappen in verschillende landen opgericht naar het recht van en gevestigd buiten de EU (hierna: de indirecte deelnemingen).

Rechtskader

X verzoekt 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) ten aanzien van haar dividenduitkeringen aan Z.

Daarnaast verzoekt men om te bevestigen dat Z, de aandeelhouder van X, niet onderworpen is aan Nederlandse vennootschapsbelasting als buitenlands belastingplichtige op grond van artikel 3, eerste lid in combinatie met artikel 17 en artikel 17a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb).

Het verzoek van X en Y om zekerheid vooraf dat de deelnemingsvrijstelling van toepassing is, ziet op 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 deelneming 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.

Tot slot verzoekt men om te bevestigen dat de CFC-maatregel van artikel 13ab van de Wet Vpb niet van toepassing is.

Relevant is hierbij het Besluit vooroverleg rulings met een internationaal karakter, 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 (met inachtneming van de jaarlijkse wijzigingen).

Overwegingen

1. Het concern oefent in Nederland relevante economische activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus) en voorts worden de bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van X en Y uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functies van de lichamen 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. X wordt gehouden door Z, een vennootschap opgericht naar het recht van een verdragsland. Z, 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. Z 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 A, een vennootschap die een actieve onderneming drijft in verdragsland B. Als A 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. Z 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 Z geen vaste inrichting of vaste vertegenwoordiging heeft in Nederland.

10. 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.
11. 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 Z, 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.
12. Beoordeeld is of Z het belang houdt met als hoofddoel om Nederlandse inkomstenbelasting te ontgaan. De (uiteindelijke) aandeelhouder van Z, A, drijft een materiële onderneming in verdragsland A. Gezien de materiële onderneming op het niveau van A kan er geen sprake van zijn dat Z het aanmerkelijk belang in X houdt met als hoofddoel of een van de hoofddoelen om bij een ander Nederlandse inkomstenbelasting te ontgaan waar geen zakelijke redenen aan ten grondslag liggen. Artikel 17, derde lid, letter b van de Wet Vpb is derhalve niet van toepassing.
13. Er is beoordeeld of de deelnemingsvrijstelling van artikel 13 van de Wet Vpb van toepassing is op de belangen van X en Y in de relevante deelnemingen.
14. X en Y hebben een belang van meer dan 5% in alle relevante deelnemingen. De relevante deelnemingen hebben een rechtsvorm die vergelijkbaar is met een Nederlandse kapitaalvennootschap op grond van het besluit van 11 december 2009, CP2009/519M, zodat de relevante deelnemingen kwalificeren als niet-transparante entiteiten. Derhalve wordt ten aanzien van de relevante deelnemingen voldaan aan de eisen voor toepassing van de deelnemingsvrijstelling op grond van artikel 13, tweede lid van de Wet Vpb.
15. Vervolgens is beoordeeld of de deelnemingen voldoen aan de oogmerktoets en derhalve niet dient te worden aangemerkt als beleggingsdeelnemingen in de zin van artikel 13, negende lid van de Wet Vpb.
16. De relevante deelnemingen verrichten activiteiten die in het verlengde liggen van de activiteiten van het concern in haar geheel. X en Y leggen een relatie tussen de bedrijfsmatige activiteiten van de moedermaatschappij en de activiteiten van de relevante deelnemingen. De relevante deelnemingen worden aldus bij X respectievelijk Y niet als belegging gehouden. 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 X en Y in de relevante deelnemingen.
18. Tenslotte is beoordeeld in hoeverre de CFC-maatregel zoals weergegeven in artikel 13ab, van de Wet Vpb van toepassing is bij X respectievelijk Y ten aanzien van de door hun gehouden relevante deelnemingen en indirecte deelnemingen.
19. Geen van de relevante deelnemingen of indirecte deelnemingen is gevestigd in, of heeft een vaste inrichting in, een jurisdictie genoemd in de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden. Daarom is de CFC-maatregel van artikel 13ab niet van toepassing bij X respectievelijk Y op de belangen in de relevante deelnemingen.

Conclusie

1. Gelet op artikel 4, tweede lid van de Wet DB is ter zake van winstuitkeringen van X aan Z 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.
2. Z is niet buitenlands belastingplichtig op grond van artikel 17 of 17a van de Wet Vpb.
3. De deelnemingsvrijstelling is van toepassing op de belangen van X en Y in de relevante deelnemingen.
4. Met betrekking tot de relevante deelnemingen en indirecte deelnemingen is artikel 13ab van de Wet Vpb niet van toepassing.

Voorgaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst, met een looptijd van 11 januari 2020 tot en met 31 december 2024.