



Samenvatting

Aanleiding

Er is een verzoek ingediend voor het verkrijgen van zekerheid vooraf over de inhoudingsvrijstelling voor de dividendbelasting, de buitenlandse belastingplicht en de toepassing van de deelnemingsvrijstelling voor de vennootschapsbelasting. Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2021 tot en met 2025.

Feiten

X is een vennootschap opgericht naar het recht van Nederland en feitelijk in Nederland gevestigd. X behoort tot een internationaal beursgenoteerd concern, actief in de industriële sector. X treedt op als een houdstervenootschap. In Nederland worden door de Nederlandse groepsvennootschappen bedrijfseconomische operationele activiteiten uitgeoefend door [26 - 75] werknemers. X is de moeder van een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting. X houdt alle aandelen in W en Z, die ook onderdeel zijn van deze fiscale eenheid. X, W en Z zijn actief betrokken bij het aansturen van hun deelnemingen.

A is de tophoudster van dit concern. De directe aandeelhouder van X is Y. A en Y zijn beiden 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 (verdragsland A). Y wordt (in)direct gehouden door B, een vennootschap opgericht naar het recht van en gevestigd in verdragsland A. B wordt gehouden door A. B drijft net als A een actieve onderneming, zij bezitten en exploiteren beiden een productiefaciliteit en oefenen strategische functies voor de groep uit.

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

X houdt een viertal belangen in vennootschappen opgericht naar het recht van een land buiten de EU en aldaar gevestigd. Één van deze belangen is minder dan 5%. De activiteiten van drie van de hiervoor vermelde vennootschappen zijn in lijn met de werkzaamheden van de groep in haar geheel. Van de vierde vennootschap kan niet met zekerheid worden gezegd dat de activiteiten in het verlengde van de werkzaamheden van het concern in haar geheel liggen. Zij is onderworpen aan een winstbelasting in het land van vestiging.

W houdt een drietal belangen in vennootschappen opgericht naar het recht van een land buiten de EU en aldaar gevestigd. Deze vennootschappen zijn alle drie houdstervenootschappen en zij houden (in)direct belangen in operationele vennootschappen welke eveneens buiten de EU zijn gevestigd. De operationele vennootschappen verrichten activiteiten welke in het verlengde van de werkzaamheden van de groep in haar geheel liggen.

Z houdt een belang in een vennootschap opgericht naar het recht van een land buiten de EU en aldaar gevestigd. Deze vennootschap is een houdstervenootschap en houdt indirect aandelen in een operationele vennootschap, opgericht naar het recht van en gevestigd in een land buiten de EU. De activiteiten van deze vennootschap liggen in het verlengde van de activiteiten van het concern in haar geheel.

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) voor winstuitkeringen van X aan haar aandeelhouder Y.

Daarnaast verzoekt X om te bevestigen dat Y niet buitenlands belastingplichtig is als bedoeld in artikel 17, derde lid, onderdeel b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb).

Tevens verzoeken X, W en Z om te bevestigen dat de deelnemingsvrijstelling van artikel 13 van de Wet Vpb van toepassing is. 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 artikel 13, negende lid van de Wet Vpb, tenzij sprake is van een kwalificerende beleggingsdeelneming als bedoeld in artikel 13, elfde lid van de Wet Vpb. De deelnemingsvrijstelling moet op het niveau van de directe deelnemingen worden getoetst.

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. De A-groep oefent, middels haar Nederlandse dochtermaatschappijen, in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus). Voorts worden de relevante bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van de verzoekende lichamen uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functie van de verzoekende 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 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. X wordt gehouden door Y, een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in verdragsland A. 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 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. 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.

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 B, een vennootschap die een actieve onderneming drijft in verdragsland A. Als B 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.
8. Toepassing van de objectieve toets komt niet meer aan de orde, nu er geen sprake is van het ontgaan van dividendbelasting.
9. Y houdt alle aandelen in X en kan mogelijk op grond van artikel 17, derde lid, onderdeel b van de Wet Vpb buitenlands belastingplichtig zijn. Artikel 17, derde lid, onderdeel b van de Wet Vpb kent een subjectieve en objectieve toets. Er is sprake van misbruik indien 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 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.
10. Op grond van de subjectieve toets is beoordeeld of Y het belang houdt met als hoofddoel om Nederlandse inkomstenbelasting te ontgaan. In het gegeven geval is er geen sprake van een natuurlijk persoon die een (indirect) belang heeft van meer dan 5% in X. Er is derhalve geen sprake van het ontgaan van inkomstenbelasting bij een ander.
11. Toepassing van de objectieve toets komt niet meer aan de orde, nu er geen sprake is van het ontgaan van inkomstenbelasting.
12. X, W en Z verzoeken tevens of de deelnemingsvrijstelling van artikel 13 van de Wet Vpb van toepassing is op het belang dat zij houden in de buitenlandse deelnemingen.
13. De deelnemingen hebben allen een rechtsvorm die vergelijkbaar is met een Nederlandse kapitaalvennootschap op grond van het besluit van 11 december 2009, nr. CPP2009/519M, zodat zij kwalificeren als niet-transparante entiteiten. Derhalve wordt ten aanzien van alle deelnemingen voldaan aan de eisen voor toepassing van de deelnemingsvrijstelling op grond van artikel 13, tweede lid van de Wet Vpb.
14. Met uitzondering van één deelneming van X houden de verzoekende lichamen een belang van tenminste 5% in de deelnemingen. Het belang dat kleiner is dan 5% wordt op grond van artikel 13, vijfde lid, onderdeel a, van de Wet Vpb aangemerkt als een deelneming. Derhalve wordt 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 dienen te worden aangemerkt als een beleggingsdeelneming 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 groep in haar geheel.

17. X, W en Z houden meerdere operationele deelnemingen. Daarnaast houden X, W en Z deelnemingen die (in)directe belangen houden in vennootschappen die zich bezig houden met activiteiten die in het verlengde liggen met de activiteiten van het concern in haar geheel. X, W en Z leggen een relatie tussen de bedrijfsmatige activiteiten van A en de activiteiten van de Het oogmerk van het houden van de deelnemingen is om een hoger rendement te behalen dan wat bij normaal vermogensbeheer gebruikelijk is. Op één deelneming na worden alle buitenlandse deelnemingen bij X, W en Z niet als belegging gehouden. Om deze reden is voor deze deelnemingen aan de oogmerktoets, zoals opgenomen in artikel 13, negende lid van de Wet Vpb, voldaan.
18. 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, W en Z in deze deelnemingen.
19. X houdt verder één deelneming waarvan niet met zekerheid kan worden gezegd dat de activiteiten in het verlengde van de werkzaamheden van het concern in haar geheel liggen. Voor deze deelneming is beoordeeld of er sprake is van een kwalificerende beleggingsdeelneming waarop de deelnemingsvrijstelling alsnog van toepassing is. Van een kwalificerende beleggingsdeelneming is onder andere sprake als de deelneming is onderworpen aan een naar Nederlandse begrippen reële heffing. Dit is het geval als de deelneming wordt onderworpen aan een heffing van tenminste 10% belasting naar de winst, zonder relevante stelselafwijkingen. Dat is hier het geval en dus wordt aan de onderworpenheidstoets van artikel 13, elfde lid, onderdeel a van de Wet Vpb voldaan. De deelnemingsvrijstelling is zodoende van toepassing ten aanzien van deze vennootschap, omdat zij als kwalificerende beleggingsdeelneming wordt aangemerkt.

Conclusie

1. 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.
2. 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.
3. De deelnemingsvrijstelling is van toepassing bij X, W en Z op de belangen die zij aanhouden in de buitenlandse deelnemingen.

Voorgaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst, met een looptijd van 22 januari 2021 tot en met 31 december 2025.