



## Samenvatting

### Aanleiding

Het X-concern heeft verzocht om zekerheid vooraf dat voorgenomen grensoverschrijdende juridische fusies geen belastbaar feit zijn voor de Wet op de dividendbelasting 1965 ("Wet DB") en niet kwalificeren als een vervreemding in de zin van artikel 14a, zesde lid, Wet op de vennootschapsbelasting 1969 ("Wet Vpb"). Ook is verzocht om zekerheid vooraf dat een van de voorgenomen grensoverschrijdende fusies niet resulteert in een vrijval van de aanwezige herinvesteringsreserve.

### Feiten

Het X-concern houdt zich bezig met de exploitatie en ontwikkeling van Nederlands vastgoed. De tophoudster van het concern, X, is gevestigd in een lidstaat van de Europese Unie (EU-lidstaat) en is ook naar dat recht opgericht. Zowel in Nederland als in de EU-lidstaat beschikt het concern over kundig personeel. Het concern wenst haar aansturing te centraliseren op het niveau van de tophoudster door middel van een vereenvoudiging van haar structuur. Hierbij worden een aantal vennootschappen die opgericht zijn naar Nederlands recht en hier feitelijk gevestigd zijn, grensoverschrijdend juridisch weggefuseerd met X als verkrijgende vennootschap. Daarnaast wordt Y, een vennootschap opgericht naar Nederlands recht en hier feitelijk gevestigd grensoverschrijdend juridisch gefuseerd met een nieuw op te richten vennootschap, Z. Z wordt geheel gehouden door X en zal ook opgericht zijn naar het recht en gevestigd zijn in dezelfde EU-lidstaat als X. Y heeft een herinvesteringsreserve ten laste van de fiscale winst gevormd. De grensoverschrijdende fusie van Y in Z gaat (gedeeltelijk) geruisloos plaatsvinden. Een beschikking in de zin van artikel 14b, derde lid en zevende lid Wet Vpb is afgegeven voor deze fusie. Z wordt buitenlands belastingplichtig voor de Wet Vpb als gevolg van de grensoverschrijdende fusie. In de afgelopen 3 jaar hebben een aantal afsplitsingen plaatsgevonden waarbij een beschikking op grond van artikel 14a, derde lid Wet Vpb is afgegeven. De verkrijgende vennootschappen bij deze afsplitsingen, allen opgericht naar Nederlands recht en feitelijk hier ook gevestigd, gaan grensoverschrijdend juridisch gefuseerd worden met X als verkrijgende vennootschap. Deze grensoverschrijdende fusies gaan ruisend plaatsvinden.

### Rechtskader

Het verzoek ziet op het voorwerp van de belasting op grond van artikel 2 en 3 Wet DB en het vereiste (dan wel het voornemen) om de herinvesteringsreserve te herinvesteren als bedoeld in artikel 3.54, eerste lid van de Wet inkomstenbelasting 2001 ("Wet IB"). Daarnaast verzoekt men om zekerheid vooraf dat de grensoverschrijdende fusies niet kwalificeren als een vervreemding in de zin van artikel 14a, zesde lid, derde volzin van de Wet Vpb. Relevant is ook 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. Voorts is van belang de Regeling laagbelastende staten en niet coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden (met inachtneming van de jaarlijkse wijzigingen).

## Overwegingen

1. In paragraaf 3, onderdeel a, van het Besluit vooroverleg rulings met een internationaal karakter is aangegeven dat toegang tot het vooroverleg ter verkrijging van zekerheid vooraf in de vorm van een ruling met een internationaal karakter slechts wordt aangegaan als sprake is van voldoende economische nexus in Nederland. De X groep oefent in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus) en voorts worden bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van de betrokken vennootschappen uitgeoefend tot het moment van de fusie en door Z ook na de fusie. Deze activiteiten passen bij de functie van de betrokken vennootschappen binnen het concern.
2. Het besparen van Nederlandse of buitenlandse belasting is niet de enige dan wel de doorslaggevende beweegredenen voor het verrichten van de (rechts)handeling(en) of transactie(s).
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. Artikel 2 Wet DB bepaalt dat dividendbelasting wordt geheven over de opbrengst verkregen met de in artikel 1 Wet DB bedoelde aandelen, winstbewijzen en geldleningen. Artikel 3 Wet DB bepaalt wat tot de opbrengst behoort. Een (grensoverschrijdende) juridische fusie is op grond van de huidige wet en regelgeving geen belastbaar feit voor de Wet DB en resulteert dus niet in een opbrengst als bedoeld in artikel 3 Wet DB.
5. Artikel 3.54 Wet IB bepaalt dat een herinvesteringsreserve kan worden gevormd indien en zolang er een voornemen tot herinvestering bestaat. Is dit voornemen niet aanwezig dan kan de reserve niet worden gevormd. Komt het voornemen te vervallen dan dient de reserve aan de belastbare winst te worden toegevoegd. Y en X hebben aannemelijk gemaakt dat het voornemen tot herinvestering ook na de grensoverschrijdende fusie onafgebroken aanwezig zal zijn. De grensoverschrijdende fusie leidt niet tot een onmiddellijke vrijval van de herinvesteringsreserve. Z kan, als buitenlands belastingplichtige, de herinvesteringsreserve in beginsel voortzetten.
6. Artikel 14a, zesde lid, derde volzin Wet Vpb bepaalt dat indien aandelen in de splitser of verkrijger betrokken bij een geruisloze splitsing binnen drie jaar na die geruisloze splitsing vervreemd worden aan een lichaam dat niet met de gesplitste en de verkrijgende rechtspersoon verbonden is, dat geen zakelijke overwegingen geacht worden aanwezig te zijn geweest voor die splitsing. De splitsing is alsdan gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing, tenzij de belastingplichtige het tegendeel aannemelijk heeft gemaakt. Waar de zakelijke overweging ontbreekt en de vervreemding gericht is op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing, wordt de winst alsnog in aanmerking genomen. De afgesplitste vennootschappen die grensoverschrijdend juridisch worden weggefuseerd met X als de verkrijgende rechtspersoon worden ten tijde van de fusie als een met de belastingplichtige verbonden lichaam aangemerkt op grond van artikel 14b, zesde lid Wet Vpb. Er is geen sprake van een kwalificerende vervreemding waarop artikel 14a, zesde lid, derde volzin Wet Vpb van toepassing is.

## Conclusie

De voorgenomen grensoverschrijdende juridische fusies vormen geen belastbaar feit voor de Wet DB en kwalificeren niet als een vervreemding in de zin van artikel 14a, zesde lid, Wet Vpb voor een aantal afsplitsingen die in het verleden hebben plaatsgevonden. De voorgenomen grensoverschrijdende fusie van Y in Z leidt niet tot een vrijval van de herinvesteringsreserve voor de Wet Vpb. Z kan, als buitenlands belastingplichtige, na de fusie de herinvesteringsreserve in beginsel voortzetten. Dit is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst voor de periode van 1 januari 2022 tot en met 31 december 2023.