



Samenvatting

Aanleiding

Met het oog op een voorgenomen grensoverschrijdende transactie is er een verzoek ingediend voor het verkrijgen van zekerheid vooraf over de hoogte van het fiscaal erkend gestort kapitaal voor de toepassing van de Wet op de dividendbelasting 1965 ("Wet DB").

Feiten

X is een vennootschap opgericht naar Nederlands recht en is feitelijk gevestigd in Nederland. X is de tophoudster van een internationaal concern actief in de industriële sector.

X is voornemens samen te gaan met een externe partij. In verband met deze voorgenomen grensoverschrijdende transactie wordt door X onder meer een dochtervennootschap, Y, met daaronder een kleindochtervennootschap, Z, opgericht. Beide vennootschappen zijn opgericht naar Nederlands recht en feitelijk in Nederland gevestigd. Als één van de in het kader van de fusie te zetten implementatiestappen vindt mogelijk een juridische driehoeksfusie plaats, waarbij X (als verdwijnende vennootschap) zal wegfuseren in Z. Hierbij zal Y aandelen uitreiken. Y is voornemens om kort na de fusie een opbrengst ter beschikking te stellen zoals bedoeld in artikel 3 van de Wet DB.

Het concern waartoe X, Y, en Z behoren oefent operationele activiteiten in Nederland uit en beschikt in Nederland over personeel en kantoorruimte.

In de periode tussen de oprichting van de vennootschappen en de implementatie van de mogelijke juridische driehoeksfusie zullen er geen wijzigingen van het fiscaal erkend gestort aandelenkapitaal van Y en Z plaatsvinden.

Rechtskader

Het verzoek om zekerheid vooraf ziet op de beantwoording van de vraag of het voor de toepassing van de Wet DB erkend gestort kapitaal van zowel Y als Z gelijk is aan de som van (i) de respectievelijke storting in contanten op het aandelenkapitaal van Y en Z bij oprichting (nominale aandelenkapitaal en agio) plus (ii) het erkend gestort kapitaal voor Nederlandse dividendbelastingdoeleinden van X op het moment van de voorgenomen juridische driehoeksfusie. Specifiek ziet het verzoek op artikel 3a, vijfde lid, van de Wet DB.

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. Voorts is van belang de Regeling laagbelastende staten en niet coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden (met inachtneming van de jaarlijkse wijzigingen).

Overwegingen

1. Het concern waartoe X, Y en Z behoren oefent in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus) en voorts worden de relevante bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van deze vennootschappen uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functie van deze vennootschappen binnen het concern.
2. 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. Het besparen van Nederlandse of buitenlandse belasting is niet de enige dan wel doorslaggevende beweegreden voor het verrichten van de (rechts)handeling(en) of transacties.
3. Bij een juridische fusie is artikel 3a, vijfde lid, van de Wet DB van toepassing. Zonder dit artikel zou bij het bepalen van het fiscaal erkend gestort kapitaal van de verkrijgende vennootschap worden uitgegaan van de waarde in het economische verkeer van de verkregen vermogensbestanddelen. Dit heeft als gevolg dat een mogelijke dividendbelastingclaim verloren gaat.
4. Om voormeld claimverlies te voorkomen is in artikel 3a, vijfde lid, van de Wet DB geregeld dat in geval van een overgang onder algemene titel in het kader van een juridische fusie van een rechtspersoon, ten aanzien van alle aandeelhouders ten hoogste het bedrag van het op de aandelen in de verdwijnende rechtspersoon gestorte kapitaal wordt aangemerkt als gestort kapitaal op de door de verkrijgende rechtspersonen in het kader van de fusie toegekende aandelen. Indien in het kader van de fusie een bijbetaling in contanten plaatsvindt, wordt het op de aandelen in de verdwijnende rechtspersoon gestorte kapitaal verminderd met deze bijbetaling.
5. Een juridische driehoeksfusie past echter niet binnen de letterlijke lezing van artikel 3a, vijfde lid, van de Wet DB. De verkrijgende rechtspersoon wordt in dit kader immers geacht aandelen te hebben uitgegeven. Bij een juridische driehoeksfusie is dat niet het geval.
6. Met inachtneming van de wetshistorie en doel en strekking - het voorkomen van een verlies van een bestaande fiscale claim door een verhoging van het erkend gestort kapitaal -, dient artikel 3a, vijfde lid, van de Wet DB toegepast te worden op zowel het niveau van de verkrijgende vennootschap, in casu Z, als op het niveau van de vennootschap die de aandelen uitgeeft, in casu Y.

Conclusie

Het voor de toepassing van de Wet DB erkend gestort kapitaal van zowel Y als Z is gelijk aan de som van (i) de respectievelijke storting in contanten op het aandelenkapitaal van Y en Z bij oprichting (nominale aandelenkapitaal en agio) plus (ii) het erkend gestort kapitaal voor Nederlandse dividendbelastingdoeleinden van X op het moment van de voorgenomen juridische driehoeksfusie. Dit is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst met een looptijd van 1 januari 2023 tot en met 31 december 2023.