



Samenvatting

Aanleiding

Er is een verzoek ingediend voor het verkrijgen van zekerheid vooraf over de deelnemingsvrijstelling en de buitenlandse belastingplicht voor de vennootschapsbelasting en de inhoudingsvrijstelling voor de dividendbelasting. Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2023 tot en met 2027, aansluitend op een eerdere afspraak tot en met het boekjaar 2022.

Feiten

X is een vennootschap opgericht naar het recht van Nederland en feitelijk in Nederland gevestigd. X behoort tot een internationaal opererend concern dat in Nederland operationele activiteiten ontplooit in de handelssector. X houdt diverse directe deelnemingen buiten de Europese Unie (EU). X is actief betrokken bij het aansturen van haar directe deelnemingen. De deelnemingen houden zich bezig met operationele activiteiten die in het verlengde liggen van de activiteiten van het concern als geheel. In Nederland worden door de tot het concern behorende vennootschappen bedrijfseconomische operationele activiteiten uitgeoefend door [1 - 10] werknemers.

Y, de directe aandeelhouder van X, is een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in een staat buiten de EU waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten (Verdragsland A) en is de tophoudster van dit concern. Y drijft een materiële onderneming en fungeert als het hoofdkantoor van dit internationaal opererende concern.

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

Rechtskader

Het verzoek van X om zekerheid vooraf dat de deelnemingsvrijstelling van toepassing is ziet op artikel 13 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (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 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.

Het verzoek ziet verder op het verkrijgen van zekerheid vooraf 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 Vpb.

Tot slot verzoekt Y zekerheid vooraf over de toepassing van de inhoudingsvrijstelling als bedoeld in artikel 4, tweede lid en verder van de Wet op de dividendbelasting (Wet DB). Deze zekerheid vraagt men voor winstuitkeringen van X aan haar aandeelhouder Y.

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

Overwegingen

1. Het concern oefent, middels X, in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus). Voorts worden de relevante bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van X uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functie 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 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. Er is beoordeeld of de deelnemingsvrijstelling van artikel 13 van de Wet Vpb van toepassing is op het belang van X in de buitenlandse deelnemingen. X houdt meer dan 5% van de aandelen in de buitenlandse deelnemingen. De buitenlandse deelnemingen hebben een rechtsvorm die vergelijkbaar is met een Nederlandse kapitaalvennootschap op grond van het besluit van 11 december 2009, nr. CPP2009/519M (Besluit kwalificatie buitenlandse samenwerkingsverbanden), zodat de buitenlandse deelnemingen kwalificeren als niet-transparante entiteiten. Derhalve wordt voldaan aan de eisen voor toepassing van de deelnemingsvrijstelling op grond van artikel 13, tweede lid van de Wet Vpb.
4. Vervolgens is beoordeeld of de buitenlandse deelnemingen voldoen aan de oogmerktoets en derhalve niet dienen te worden aangemerkt als beleggingsdeelnemingen in de zin van artikel 13, negende lid van de Wet Vpb.
5. De deelnemingen van X zijn operationele deelnemingen. Zij verrichten activiteiten die in het verlengde liggen van de activiteiten van het concern in haar geheel. X legt een relatie tussen de bedrijfsmatige activiteiten van de moedermaatschappij en de activiteiten van de kleindochtermaatschappij(en). Deze deelnemingen worden aldus bij X niet als belegging gehouden. Voor deze deelnemingen wordt voldaan aan de oogmerktoets, zoals opgenomen in artikel 13, negende lid van de Wet Vpb.
6. 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 in de operationele deelnemingen.
7. Y houdt aandelen in X en 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 Y geen vaste inrichting of vaste vertegenwoordiging heeft in Nederland.
8. Eveneens 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 zevental categorieën. In dit geval wordt niet voldaan aan de bedoelde uitbreidingen van de Nederlandse onderneming.

9. Vervolgens is beoordeeld of Y buitenlands belastingplichtig is naar aanleiding van haar belang in X op grond van artikel 17, derde lid, onderdeel b van de Wet Vpb. De antimisbruikbepaling kent een subjectieve en objectieve toets. Er is sprake van misbruik indien de belastingplichtige, in dit geval Y, 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.
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 in het buitenland wonende natuurlijk persoon die een direct of indirect belang (via Y) heeft van tenminste 5% in X. Dit betekent dat er geen sprake is van het ontgaan van inkomstenbelasting.
11. Toepassing van de objectieve toets komt niet meer aan de orde, nu er geen sprake is van het ontgaan van inkomstenbelasting.
12. X wordt gehouden door Y, een vennootschap opgericht naar het recht van en gevestigd in een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten dat voorziet in een regeling voor dividenden, niet zijnde een lidstaat van de EU of een staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte (EER). 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
13. 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 artikel 4, negende en tiende lid van de Wet DB.
14. 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.
15. Op grond van de subjectieve toets is beoordeeld of Y het belang houdt met als hoofddoel om Nederlandse dividendbelasting te ontgaan. X wordt direct gehouden door Y, een vennootschap die een materiële onderneming drijft en gevestigd is in een staat waarmee Nederland een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten dat voorziet in een regeling voor dividenden, niet zijnde een lidstaat van de EU of een staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de EER. De tussenliggende vennootschappen worden als gevolg van de "wegdenkgedachte" – zoals verwoord in de parlementaire geschiedenis – weggedacht omdat zij geen materiële onderneming drijven.

16. Zelfs wanneer Y niet slaagt voor de subjectieve toets, blijft de antimisbruikbepaling van artikel 4, derde lid, onderdeel c 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 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 fungeert als tussenhouder en beschikt over voldoende relevante substance (artikel 1bis Uitv.besch. DB). Ingeval sprake is van relevante substance als bedoeld in artikel 1bis Uitv.besch. DB kan de inspecteur het tegendeel aannemelijk maken dat alsnog sprake is van misbruik als bedoeld in artikel 4, derde lid, onderdeel c van de Wet DB.
17. Y 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.

Conclusie

De deelnemingsvrijstelling is van toepassing op de belangen van X in de buitenlandse deelnemingen.

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

Gelet op artikel 4, tweede lid van de Wet op de dividendbelasting is ter zake van winst-uitkeringen van X aan Y geen Nederlandse dividendbelasting verschuldigd. Conform artikel 4, elfde lid van de Wet op de dividendbelasting dient binnen een maand na het tijdstip waarop de opbrengst ter beschikking is gesteld, verklaard te worden door Y dat aan alle gestelde voorwaarden is voldaan.

Bovenstaande punten zijn vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst met een looptijd van 1 januari 2023 tot en met 31 december 2027.