



Samenvatting

Aanleiding

Er is verzocht om zekerheid vooraf over de deelnemingsvrijstelling en de buitenlandse belastingplicht voor de vennootschapsbelasting en de inhoudingsplicht voor de dividendbelasting. Ook is zekerheid vooraf gevraagd over de vraag of er sprake is van belastingplicht voor de conditionele bronbelasting op dividenden. Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2023 tot en met 2027 m.u.v. de zekerheid op de belastingplicht voor de conditionele bronbelasting op dividenden waar de zekerheid gevraagd wordt voor de boekjaren 2024 tot en met 2027.

Feiten

X is een vennootschap opgericht naar het recht van Nederland en feitelijk in Nederland gevestigd. X is onderdeel van een internationaal opererend concern actief in de handelssector.

Het concern oefent bedrijfseconomische operationele activiteiten uit in Nederland. De activiteiten worden uitgeoefend door [11 - 25] werknemers in Nederland.

X houdt alle aandelen in diverse dochtermaatschappijen wereldwijd. De activiteiten van de dochtermaatschappijen liggen in het verlengde van de werkzaamheden van de groep in haar geheel.

X wordt gehouden door Y, een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten dat voorziet in een regeling voor dividenden (verdragsland A). Y is de tophoudster van de groep en actief in de aansturing van het concern. Y drijft derhalve een materiële onderneming.

Y wordt grotendeels gehouden door Z, een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in verdragsland A.

Er zijn geen natuurlijke personen met een direct of indirect belang van 5% of meer in de structuur.

Rechtskader

Het verzoek 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.

Men verzoekt te bevestigen dat Y niet buitenlands belastingplichtig is als bedoeld in artikel 17 derde lid, onderdeel b van de Wet Vpb.

Tevens verzoekt de groep zekerheid vooraf over toepassing van de inhoudingsvrijstelling als bedoeld in artikel 4, tweede lid en verder van de Wet op de dividendbelasting 1965 (Wet DB). Deze zekerheid vraagt men voor uitkeringen van X aan Y.

Eveneens verzoekt de groep zekerheid vooraf op de belastingplicht voor de conditionele bronbelasting op dividenden vanaf 2024 als bedoeld in artikel 2.1 van de Wet bronbelasting 2021, zoals gewijzigd bij de Wet invoering conditionele bronbelasting op dividenden (Wet BB). Deze zekerheid wordt gevraagd door Y voor de voordelen in de vorm van dividenden uit hoofde van de aandelen in X.

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. De groep oefent in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus). Voorts worden de relevante bedrijfseconomische operationele activiteiten onder andere voor rekening en risico van X uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functies 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 de belangen van X. X houdt meer dan 5% van de aandelen in haar dochtermaatschappijen. Zij hebben allemaal 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 zij 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 deelnemingen voldoen aan de oogmerktoets en derhalve niet moeten worden aangemerkt als beleggingsdeelnemingen in de zin van artikel 13, negende lid van de Wet Vpb.
5. De deelnemingen van X verrichten activiteiten die in het verlengde liggen van de activiteiten van het concern in haar geheel. 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 haar deelnemingen.
7. 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.

8. 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 heeft van tenminste 5% in Y. Dit betekent dat er geen sprake is van het ontgaan van inkomstenbelasting.
9. Toepassing van de objectieve toets komt niet meer aan de orde, nu er geen sprake is van het ontgaan van inkomstenbelasting.
10. 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 Europese Unie of een staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte. 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.
11. 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.
12. 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.
13. Ten slotte is beoordeeld of de antimisbruikbepaling welke is opgenomen in artikel 4, derde lid, onderdeel c van de Wet DB van toepassing is. Deze antimisbruikregeling kent een subjectieve en objectieve toets. Op grond van de subjectieve toets wordt bekeken of de belastingplichtige het belang in de in Nederland gevestigde vennootschap houdt met als hoofddoel of een van de hoofddoelen om de heffing van belasting bij een ander te ontgaan ("subjectieve toets") en er sprake is van een kunstmatige constructie of transactie of reeks van constructies of samenstel van transacties ("objectieve toets").
14. Afgezien van de uitkomst van de subjectieve toets heeft in dit geval gelijk de beoordeling op basis van de objectieve toets plaatsgevonden.
15. 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 tussenhoudster 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.

16. Y drijft een materiële onderneming. De aandelen van X kunnen worden toegerekend aan het ondernemingsvermogen van Y. Dit betekent dat er op grond van uitlatingen in de parlementaire geschiedenis geen sprake is van een kunstmatige constructie 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.
17. Verder is de belastingplicht voor de conditionele bronbelasting op dividenden beoordeeld. Daarbij is eerst gekeken naar het begrippenkader van artikel 1.2 van de Wet BB. Y, een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in verdragsland A, houdt alle aandelen in X. X kwalificeert als een aan Y, de voordeelgerechtigde, gelieerde inhoudingsplichtige. Verdragsland A is geen laagbelastende jurisdictie.
18. Vervolgens is beoordeeld of er sprake is van belastingplicht op grond van artikel 2.1 van de Wet BB.
19. Omdat Y is gevestigd in verdragsland A, is Y niet belastingplichtig ten aanzien van de voordelen in de vorm van dividenden op grond van artikel 2.1, eerste lid, onderdeel a van de Wet BB.
20. Y heeft geen vaste inrichting in een laagbelastende jurisdictie en is derhalve niet belastingplichtig op grond van artikel 2.1, eerste lid, onderdeel b van de Wet BB.
21. Vervolgens is beoordeeld of de antimisbruikbepaling van artikel 2.1, eerste lid, onderdeel c van de Wet BB van toepassing is. Er is sprake van misbruik indien – kort gezegd – Y is gevestigd in een staat, niet zijnde Nederland of een laagbelastende jurisdictie, en gerechtigd is tot de voordelen in de vorm van dividenden met als hoofddoel of een van de hoofddoelen om de heffing van belasting bij een ander te ontgaan (“subjectieve toets”) en er sprake is van een kunstmatige constructie of transactie, of reeks van constructies of samenstel van transacties (“objectieve toets”).
22. Op grond van de subjectieve toets is beoordeeld of Y het belang houdt met als hoofddoel om heffing van bronbelasting bij een ander te ontgaan. Y wordt gehouden door Z, een vennootschap gevestigd in een staat waarmee Nederland een verdrag ter voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten. Er is geen sprake van een tussenschakel gevestigd in een laagbelastende jurisdictie. Bij uitkeringen van X aan Z zou – indien Z het belang in X direct had gehouden – op grond van de Wet BB ook inhouding van conditionele bronbelasting op dividenden achterwege kunnen blijven. Dit betekent dat er op grond van de uitlatingen in de parlementaire geschiedenis geen sprake is van het ontgaan van bronbelasting als bedoeld in artikel 2.1, eerste lid, onderdeel c van de Wet BB en is het niet nodig om het tegendeel aannemelijk te maken.
23. Aangezien de voordeelgerechtigde 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 2.1, eerste lid, onderdelen d en e van de Wet BB.

Conclusie

De deelnemingsvrijstelling is van toepassing op de belangen van X.

Y is niet buitenlands belastingplichtig op grond van artikel 17, derde lid, onderdeel b van de Wet Vpb.

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.

Y is niet belastingplichtig ten aanzien van de voordelen in de vorm van dividenden betaald door X op grond van artikel 2.1 van de Wet BB.

Voorgaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst met een looptijd van 1 januari 2023 tot en met 31 december 2027. De zekerheid voor de bronbelasting op dividenden heeft een looptijd van 1 januari 2024 tot en met 31 december 2027.