



Samenvatting

Aanleiding

Er is verzocht om zekerheid vooraf over de vraag of er sprake is van inhoudingsplicht voor de dividendbelasting en de buitenlandse belastingplicht voor de vennootschapsbelasting. Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2024 tot en met 2028, aansluitend op een eerdere afspraak tot en met 2023.

Feiten

X is een vennootschap opgericht naar het recht van Nederland en feitelijk gevestigd in Nederland. X behoort tot een internationaal opererend concern in de industriële sector. In Nederland worden bedrijfseconomische operationele activiteiten uitgeoefend door X. De activiteiten worden uitgeoefend door [76 - 150] werknemers in Nederland.

Y, de directe aandeelhouder van X, is 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 drijft een materiële onderneming en fungeert als hoofdkantoor. Y is een S-Corporation. De aandelen van Y worden – via een gereguleerd vrijgesteld pensioenfondslichaam – gehouden door natuurlijke personen welke eveneens woonachtig zijn in verdragsland A.

Rechtskader

X verzoekt om 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.

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

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 haar Nederlandse vennootschappen, 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 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. 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 (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. 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.
5. Vervolgens 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 antimisbruikregeling 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").
6. 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:
 - 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
 - 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.

7. Y is de tophouder van het concern en 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 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.
8. 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. Deze antimisbruikbepaling kent een subjectieve en objectieve toets. Op grond van de antimisbruikbepaling wordt bekeken of 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 aanwezigheid van de vennootschap die het aanmerkelijk belang houdt.
9. 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 het niet uitgesloten dat er uiteindelijk een natuurlijk persoon is die een (indirect) belang heeft van tenminste 5% in X.
10. Omdat in casu niet kan worden uitgesloten dat sprake is van het ontgaan van inkomstenbelasting, is - mogelijk ten overvloede - stilgestaan bij de objectieve toets.
11. 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:
 - de directe aandeelhouder drijft een materiële onderneming (waaronder bijvoorbeeld een tophouder) en het belang in het Nederlandse lichaam kan functioneel tot zijn ondernemingsvermogen worden gerekend; of
 - de directe aandeelhouder fungeert als tussenhouder en beschikt over voldoende relevante substance (artikel 2d Uitv.besch. Vpb). Ingeval sprake is van relevante substance als bedoeld in artikel 2d Uitv.besch. Vpb kan de inspecteur het tegendeel aannemelijk maken dat alsnog sprake is van misbruik als bedoeld in artikel 17, derde lid, onderdeel b van de Wet Vpb
12. Y is de tophouder van het concern en drijft een materiële onderneming. De aandelen in X kunnen worden toegerekend aan het ondernemingsvermogen van Y. Dit betekent dat op grond van uitlatingen in de parlementaire geschiedenis er geen sprake is van een kunstmatige constructie en Y naar aanleiding van haar belang in X niet als buitenlands belastingplichtig kan worden aangemerkt, zoals bedoeld in artikel 17, derde lid, onderdeel b van de Wet Vpb. In het gegeven geval is er geen sprake van misbruik als bedoeld in artikel 17, derde lid, onderdeel b van de Wet Vpb en is het niet nodig om het tegendeel aannemelijk te maken.

Conclusie

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 naar aanleiding van haar belang in X niet onderworpen aan Nederlandse vennootschapsbelasting op grond van artikel 17, derde lid, onderdeel b, van de Wet Vpb.

Voorgaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst, met een looptijd van 1 januari 2024 tot en met 31 december 2028.