



Samenvatting

Aanleiding

Er is verzocht om zekerheid vooraf over de deelnemingsvrijstelling en de buitenlandse belastingplicht voor de vennootschapsbelasting en de inhoudingsplicht voor de dividendbelasting. Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2022 tot en met 2026, aansluitend op een eerdere afspraak tot en met 2021.

Feiten

X is opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in Nederland en is onderdeel een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting. X is onderdeel van een internationaal opererend concern actief in de industriële sector.

Het concern oefent bedrijfseconomische operationele activiteiten uit in Nederland. De activiteiten worden uitgeoefend door [76 - 150] werknemers in Nederland.

X houdt diverse (in)directe deelnemingen, zowel binnen als buiten de EU. X is actief betrokken bij het aansturen van haar (in)directe deelnemingen. Een deel van de deelnemingen drijft een actieve onderneming en verricht activiteiten die in het verlengde liggen van de activiteiten van het concern. Eén deelneming functioneert als houdstervennootschap en houdt een belang in een operationele entiteit die activiteiten verricht die in het verlengde liggen van de activiteiten van het concern. Twee deelnemingen verrichten geen operationele activiteiten.

De moedermaatschappij van X, Y, is gevestigd in een land buiten de EU waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten. Y is de beursgenoteerde tophoudster van de groep en actief in de aansturing van het concern.

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 3, vierde lid, onderdeel a in combinatie met artikel 17 en artikel 17a 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.

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 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. De oogmerktoets is niet beoordeeld met betrekking tot de niet operationele deelnemingen. Waar hierna gesproken wordt over 'de deelnemingen' wordt derhalve niet naar de inactieve deelnemingen verwezen.
5. De deelnemingen van X verrichten activiteiten die in het verlengde liggen van de activiteiten van het concern in haar geheel of leggen 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 haar deelnemingen.
7. Met betrekking tot de niet operationele deelnemingen is op basis van artikel 13, elfde lid van de Wet Vpb beoordeeld of er sprake is van een kwalificerende beleggingsdeelneming waarop de deelnemingsvrijstelling van toepassing is. Dit het geval als de deelneming wordt onderworpen aan een heffing van tenminste 10% belasting naar de winst, zonder relevante stelselafwijkingen. Daar wordt hier aan voldaan.
8. Vervolgens is beoordeeld of Y op grond van artikel 3, vierde lid, onderdeel a in combinatie met artikel 17 of 17a van de Wet Vpb buitenlands belastingplichtig is. 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.

9. 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.
10. 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.
11. 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 waarschijnlijk dat er uiteindelijk een natuurlijk persoon is die een (indirect) belang heeft van meer dan 5% in Y. Dit zou betekenen dat er geen sprake is van het ontgaan van inkomstenbelasting.
12. Omdat in casu niet kan worden uitgesloten dat sprake is van het ontgaan van inkomstenbelasting, is - mogelijk ten overvloede - stilgestaan bij de objectieve toets.
13. 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 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.
14. Y is de tophoudster van het concern en drijft een materiële onderneming. De aandelen van X kunnen worden toegerekend aan het ondernemingsvermogen van Y. Dit betekent dat op grond van uitspraken 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 en 17a 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.
15. 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.

16. 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.
17. 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.
18. 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").
19. 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.
20. Y is de tophoudster 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 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.

Conclusie

De deelnemingsvrijstelling is van toepassing op de belangen van X.

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

Voorgaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst met een looptijd van 1 januari 2022 tot en met 31 december 2026.