



Samenvatting

Aanleiding

X en Y hebben een verzoek ingediend voor het verkrijgen van zekerheid vooraf ten aanzien van de vraag of er sprake is van subjectieve belastingplicht voor de dividendbelasting, de kwalificatie van een commanditaire vennootschap naar Nederlandse fiscale maatstaven en of er sprake is van buitenlandse belastingplicht voor de vennootschapsbelasting en/of inkomstenbelasting voor de buitenlandse commanditaire vennoten van de commanditaire vennootschap.

Feiten

Een dienstverlenend bedrijf A, gevestigd in het buitenland gaat uitbreiden naar de Europese Unie door het opzetten van X, een fonds in Nederland. Men heeft voor Nederland gekozen omdat hier veel kennis aanwezig is op het gebied waar het fonds in gaat investeren en de voornaamste investeerders waarschijnlijk uit Europa komen. Twee buitenlandse dochters van A richten Y op, een coöperatie naar het recht van Nederland. Y gaat fungeren als de managementvennootschap van X, welke ook is opgericht als een coöperatie naar het recht van Nederland. X gaat fungeren als het fonds en alle fondsvoorwaarden tussen de investeerders onderling en de fondsmanager en de investeerders worden vastgelegd in de ledenovereenkomst van X. Het personeel in Nederland is in dienst van Y, maar werkt voor rekening en risico van X. X heeft een operationeel management team om het gecommiteerde kapitaal van het fonds te beheren en investeringen te verrichten waarbij zij actief betrokken is. Indien het investeringsvolume van het fonds toeneemt, dan zal de aanwezigheid van X in Nederland worden heroverwogen. Het personeel is woonachtig in en werkt vanuit Nederland in een kantoor. Het doel van X is om te investeren in nieuwe technologie op een bepaald gebied. Het personeel van X zal bestaan uit ervaren personen met brede (internationale) kennis en kwalificaties in deze sector. Het personeel is verantwoordelijk voor de selectie van investeringen en het aansturen van de portfolio investeringen en zal in dat kader verantwoordelijk zijn voor strategische beslissingen.

X en Y zullen geen stukken uitgeven die in fiscale zin kwalificeren als schriftelijke aandeelebewijzen of daarmee vergelijkbare stukken. Daarnaast is het lidmaatschapsrecht in X en/of Y slechts overdraagbaar na voorafgaande schriftelijke toestemming daartoe door alle leden van X en/of Y. X en Y zullen de samenstelling van haar ledenbestand bijhouden in een ledenregister.

Voor de oprichting van X zijn al enkele initiële investeerders geworven en deze hebben tot op heden een bepaald kapitaal toegezegd in het fonds. Deze initiële investeerders worden in een separate entiteit gebundeld. Dit betreft een commanditaire vennootschap naar het recht van Nederland. De statuten van de commanditaire vennootschap zijn dusdanig vormgegeven dat voor toe- en uittreding van participanten de voorafgaande toestemming nodig is van alle participanten. Het enige doel van de commanditaire vennootschap is het bij elkaar brengen van de gelden van de verschillende investeerders om dit geld vervolgens in te leggen in X.

Rechtskader

Het verzoek van X en Y ziet op het niet kwalificeren als houdstercoöperatie zoals gedefinieerd in artikel 1, lid 8, van de Wet op de dividendbelasting 1965 (Wet DB). Het verzoek ziet tevens op de kwalificatie van de commanditaire vennootschap als besloten commanditaire vennootschap en als derde op de vraag of de participaties van de commanditaire vennoten in de commanditaire vennootschap op zichzelf leiden tot buitenlandse belastingplichtig op grond van artikel 17a, onderdeel b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb) of buitenlandse belastingplicht op grond van artikel 7.2, tweede lid, onderdeel a (juncto artikelen 3.2 en 3.3, eerste lid, onderdeel a van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB).

Voor het verzoek zijn relevant het besluit inzake commanditaire vennootschappen en het toestemmingsvereiste van 15 december 2015, nr. BLKB2015/1209M, het Besluit vooroverleg rulings met een internationaal karakter van 19 juni 2019, nr. 2019/13003 en de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden van 31 december 2018, nr. DB 2018/216528).

Overwegingen

1. X en Y oefenen in Nederland relevante operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus) en voorts worden de bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van X uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functies van de lichamen binnen de groep. 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.
2. Tevens 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, omdat vanwege commerciële redenen is gekozen voor Nederland.
3. Voor de kwalificatie van de commanditaire vennootschap is het toestemmingsvereiste van belang. In art. 2, lid 3, onderdeel c van de Algemene wet inzake rijksbelasting wordt een commanditaire vennootschap gekwalificeerd als een open commanditaire vennootschap indien zonder voorafgaande toestemming de toetreding of vervanging van participanten mogelijk is. Alleen een open commanditaire vennootschap is op grond van art. 2, lid 1, onderdeel a en/of art. 3, lid 1, onderdeel a Wet Vpb onderworpen aan de Nederlandse vennootschapsbelasting.
4. In de CV overeenkomst is vastgelegd dat participanten slechts mogen toe- en/of uittreden als voorafgaande schriftelijke toestemming is verkregen van alle participanten, dus zowel van de commanditaire als beherend vennoten. Aan het hiervoor aangehaalde besluit inzake het toestemmingsvereiste wordt voldaan. Dit betekent dat de commanditaire vennootschap in deze structuur voor Nederlandse fiscale maatstaven heeft te gelden als een besloten commanditaire vennootschap en derhalve transparant is.
5. Op grond van artikel 17a, onderdeel b Wet Vpb kan een buitenlandse vennootschap aangemerkt worden als buitenlands belastingplichtige indien zij deelneemt in een in Nederland gedreven onderneming. Dit betekent dat de buitenlandse commanditaire vennoten in de commanditaire vennootschap buitenlands belastingplichtig kunnen zijn indien de commanditaire vennootschap een onderneming drijft naar Nederlandse fiscale maatstaven. In dit geval houdt de commanditaire vennootschap zich uitsluitend bezig met het bijeenbrengen van de gelden van enkele initiële investeerders en ziet de commanditaire vennootschap toe op een juiste doorbetaling van de behaalde opbrengsten aan de participanten. Deze werkzaamheden kunnen niet worden aangemerkt als het drijven van een onderneming en leiden op zichzelf niet tot het constateren van een onderneming, een vaste inrichting in Nederland of een vaste vertegenwoordiger in Nederland in de zin van artikel 17, derde lid, onderdeel a of artikel 17a, onderdeel b Wet Vpb.

6. Een houdstercoöperatie is in artikel 1, achtste lid Wet DB gedefinieerd als een coöperatie waarvan de feitelijke werkzaamheid in het voorafgaande jaar voor 70% of meer (hoofdzakelijk) bestaat uit het houden van deelnemingen of het direct of indirect financieren van met haar verbonden lichamen of natuurlijke personen. Bij het bepalen of een coöperatie moet worden aangemerkt als houdstercoöperatie wordt in eerste instantie gekeken naar de balans. Ook andere factoren worden in aanmerking genomen, zoals de aard van haar activa, passiva, omzet en winst genererende werkzaamheden en de tijd die het personeel van de coöperatie kwijt is aan hun werkzaamheden. Het betreft een doorgaans-toets, waardoor er voor een korte periode of een aantal korte perioden kan worden afgeweken van de grens van 70%. Een coöperatie die zich actief bezighoudt met het beheer van haar investeringen en die in verband hiermee voldoende (kwalitatieve en kwantitatieve) aanwezigheid heeft in Nederland (zoals personeel en een kantoor), kwalificeert niet als houdstercoöperatie.
7. Op basis van de toekomstige balans van X zou X kwalificeren als een houdstercoöperatie. Tevens is gekeken naar de overige factoren, waaronder de werkzaamheden van het aanwezige en verwachte personeel. Het aanwezige personeel zal in Nederland voor rekening en risico van X werkzaamheden gaan uitoefenen. Zij zullen deze werkzaamheden vanuit een kantoor in Nederland verrichten. Op grond van de beschreven feiten en omstandigheden wordt vastgesteld dat er voldoende kwalitatieve en kwantitatieve aanwezigheid zal zijn in Nederland. De personeelsleden zullen hoogwaardige activiteiten in Nederland verrichten en worden daarbij passend beloond. Dit betekent dat X niet aangemerkt kan worden als houdstercoöperatie in de zin van artikel 1, achtste lid Wet DB. X is derhalve niet inhoudingsplichtig voor de dividendbelasting.
8. Op basis van de toekomstige balans van Y kan zij niet worden aangemerkt als een houdstercoöperatie. Dit betekent dat Y niet inhoudingsplichtig is voor de dividendbelasting.

Conclusie

1. Vanaf 1 januari 2020 kwalificeert X niet als houdstercoöperatie in de zin van artikel 1, lid 8 Wet DB.
2. Vanaf 1 januari 2020 kwalificeert Y niet als houdstercoöperatie in de zin van artikel 1, lid 8 Wet DB.
3. De commanditaire vennootschap is voor Nederlandse fiscale maatstaven transparant.
4. De participaties van buitenlandse vennootschappelijke commanditaire vennoten in de commanditaire vennootschap leiden op zichzelf niet tot onderworpenheid aan Nederlandse vennootschapsbelasting op grond van artikel 17, derde lid, onderdeel a juncto artikel 17a, onderdeel b Wet Vpb.
5. De participaties van buitenlandse particuliere commanditaire vennoten in de commanditaire vennootschap leiden op zichzelf niet tot onderworpenheid aan Nederlandse inkomstenbelasting op grond van artikel 7.2, tweede lid, onderdeel a juncto artikelen 3.2 en 3.3, eerste lid, onderdeel a Wet IB.

Bovenstaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst, met een looptijd van 12 juli 2019 tot en met 31 december 2023.