



Samenvatting

Aanleiding

Er is een verzoek ingediend voor het verkrijgen van zekerheid vooraf voor de boekjaren 2020 tot en met 2024 ten aanzien van de kwalificatie van een commanditaire vennootschap, de kwalificatie van een buitenlandse hybride rechtsvorm naar Nederlandse fiscale maatstaven en de vraag of er sprake is van buitenlandse belastingplicht voor de vennootschapsbelasting op het niveau van de commanditaire vennoot.

Feiten

X is een commanditaire vennootschap opgericht naar het recht van Nederland. X behoort tot een Nederlands concern met een hoofdkantoor in Nederland, welke actief is in de dienstverlenende sector. X fungeert als een platform waar (een deel van de) arbeid en het kapitaal samen komen.

Het personeel in Nederland werkt voor rekening en risico van X en beschikt over professionele kennis en (internationale) ervaring in deze sector. X heeft eigen kantoorruimte ter beschikking. Het doel van X is om te investeren in verschillende portfoliovenootschappen. Het personeel is verantwoordelijk voor de selectie en aansturing van de investeringen en is in dat kader verantwoordelijk voor de strategische beslissingen.

De commanditaire vennoot van X, Y, zal een buitenlandse hybride rechtsvorm zijn, opgericht naar het recht van een lidstaat van de Europese Unie en aldaar gevestigd.

De toetreding, vervanging en wijziging van de onderlinge gerechtigheid van de commanditaire vennoten in X is onderworpen aan de unanieme toestemming van alle vennoten, zowel commanditaire als beherende vennoten.

De toetreding, vervanging en wijziging van de onderlinge gerechtigheid van de commanditaire vennoten in Y zal niet onderworpen zijn aan de unanieme toestemming van alle vennoten, zowel commanditaire als beherende vennoten.

Rechtskader

Het verzoek ziet op de kwalificatie van de commanditaire vennootschap als besloten vennootschap. Relevant hierbij is artikel 2, derde lid, onderdeel c van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) in combinatie met het besluit inzake commanditaire vennootschappen en het toestemmingsvereiste van 15 december 2015, nr. BLKB2015/1209M.

Tevens ziet het verzoek op de kwalificatie van Y voor Nederlandse fiscale maatstaven. Op grond van het besluit van 11 december 2009, nr. CPP2009/519M kunnen buitenlandse rechtsvormen worden gekwalificeerd voor Nederlandse fiscale doeleinden aan de hand van een toetsingskader. Artikel 2, derde lid, onderdeel c van de AWR in combinatie met het besluit inzake commanditaire vennootschappen, het toestemmingsvereiste van 15 december 2015, nr. BLKB2015/1209M spelen hierbij ook een rol.

Tenslotte ziet het verzoek op het verkrijgen van zekerheid vooraf dat gelet op artikel 17, derde lid, onder a juncto artikel 17a, onderdeel b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb) de niet in Nederland gevestigde commanditaire vennoot van X beschikt over een vaste inrichting in Nederland.

Relevant is hierbij het besluit van de Staatssecretaris van 19 juni 2019, nr. 2019/13003, Stcrt. 2019, nr. 35519, waarin de kaders voor het verkrijgen van zekerheid vooraf zijn gegeven met betrekking tot rulings met een internationaal karakter. Tevens is van belang de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden van de Staatssecretaris van 31 december 2018, nr. DB 2018/216528, Stcrt. 2018, 72064, zoals die is gewijzigd bij artikel VII van de Regeling van de Staatssecretaris van 18 december 2019, nr. 2019-0000199975, Stcrt. 2019, 69810.

Overwegingen

1. De groep oefent 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.
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. 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.
3. Voor de kwalificatie van X is het toestemmingsvereiste van belang. In art. 2, lid 3, onderdeel c van de AWR 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 van X 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 beherende vennoten. Aan het hiervoor aangehaalde besluit inzake het toestemmingsvereiste wordt voldaan. Dit betekent dat X voor Nederlandse fiscale maatstaven kwalificeert als besloten commanditaire vennootschap en derhalve transparant is.
5. Voor de kwalificatie van Y is het besluit van 11 december 2009, nr. CPP2009/519M van belang. Aan de hand van de feiten en omstandigheden en van de vier vragen (het toetsingskader) is beoordeeld of Y zal overeenkomen met een kapitaalvennootschap of met een personenvennootschap.

Toetsingskader

- A) Kan het samenwerkingsverband de juridische eigendom hebben van de vermogensbestanddelen waarmee het de activiteiten uitoefent?
- B) Zijn alle participanten beperkt aansprakelijk voor de schulden en de andere verplichtingen van het samenwerkingsverband?
- C) Heeft het samenwerkingsverband een in aandelen verdeeld kapitaal in civielrechtelijke zin, dan wel kan het kapitaal in maatschappelijke zin gelijkgesteld worden met een in aandelen verdeeld kapitaal?
- D) Kan er, buiten het geval van vererving of legaat, toetreding of vervanging van participanten plaatsvinden zonder dat toestemming nodig is van alle participanten?

In het gegeven geval worden vragen (A), (B) en (C) met 'nee' beantwoord. Op grond van het besluit van 11 december 2009, nr. CPP2009/519M wordt vervolgens beoordeeld of er

- a) sprake is van een samenwerkingsverband dat overeenkomt met een Nederlandse (open) commanditaire vennootschap (CV) dan wel of
 - b) de personevennootschap in casu als kapitaalvennootschap deelneemt aan het economische verkeer. Y is een samenwerkingsverband dat vergelijkbaar is met een Nederlandse (open) commanditaire vennootschap (CV).
6. Vervolgens dient op grond van art. 2, lid 3, onderdeel c van de AWR in combinatie met het Besluit van 15 december 2015, nr. BLKB2015/1209M beoordeeld te worden of sprake is van een open of besloten CV(-achtige). Er is sprake van een besloten CV(-achtige) indien unanieme toestemming is vereist voor toetreding, vervanging en wijziging van de onderlinge gerechtigheid van de commanditaire vennoten. Aan dit vereiste wordt niet voldaan. Op grond van het voorstaande wordt geconcludeerd dat Y als niet transparante entiteit heeft te gelden voor Nederlandse fiscale maatstaven.
7. 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. Zoals hiervoor opgemerkt, drijft X een materiële onderneming. Dit betekent dat de buitenlandse commanditaire vennoot van X, Y, wordt geacht een onderneming te drijven middels een vaste inrichting in Nederland op grond van artikel 17, derde lid, onderdeel a jo. artikel 17a, onderdeel b van de Wet Vpb.

Conclusie

1. X is voor Nederlandse fiscale maatstaven transparant.
2. Y is voor Nederlandse fiscale maatstaven niet transparant.
3. Y wordt als gerechtigde in X geacht een onderneming te drijven middels een vaste inrichting in Nederland.

Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat de Belastingdienst en X ook overeenstemming hebben bereikt over aspecten die niet vallen onder het bereik van het besluit van 19 juni 2019. Het betreft hier de deelnemingsvrijstelling in de nationale situatie.

Bovenstaande is vastgelegd in een ATR vaststellingsovereenkomst, met een looptijd van 10 april 2020 tot en met 31 december 2024.