



Samenvatting

Aanleiding

Er is een verzoek ingediend voor het verkrijgen van zekerheid vooraf ten aanzien van de kwalificatie van vier commanditaire vennootschappen en de buitenlandse belastingplicht. Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2020 tot en met 2024, aansluitend op een eerdere afspraak tot en met 2019.

Feiten

X en Y zijn commanditaire vennootschappen opgericht naar het recht van Nederland. X en Y fungeren als een platform waar arbeid en kapitaal samen komen. De arbeid wordt geleverd door Z, de beherend vennoot van X en Y. Z is een naar Nederlands recht opgerichte en in Nederland gevestigde vennootschap. Het personeel in Nederland werkt voor rekening en risico van X en Y en beschikt over professionele kennis en (internationale) ervaring in deze sector. X en Y hebben eigen kantoorruimte ter beschikking. De groep is actief in de dienstverlenende sector.

Het doel van X en Y is om te investeren in verschillende portfoliovennootschappen. Het personeel is verantwoordelijk voor de selectie en aansturing van de investeringen en zal in dat kader verantwoordelijk zijn voor strategische beslissingen. X (via W, een commanditaire vennootschap opgericht naar het recht van Nederland) en Y houden de investeringen in de portfoliovennootschappen (indirect) via V, een commanditaire vennootschap opgericht naar het recht van en gevestigd in Nederland.

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

Rechtskader

Het verzoek ziet op de kwalificatie van de commanditaire vennootschappen X en Y, en V en W als respectievelijk besloten en open vennootschappen. 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 spelen hierbij een rol.

Tevens ziet het verzoek op het verkrijgen van zekerheid vooraf dat gelet op artikel 3, vierde lid, onderdeel a in combinatie met 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 vennoten van X en Y beschikken 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 en Y 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 commanditaire vennootschappen 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 overeenkomsten van X en Y 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 vennootschappen X en Y voor Nederlandse fiscale maatstaven hebben te gelden als besloten commanditaire vennootschappen en derhalve transparant zijn.
5. In de CV overeenkomsten van V en W is vastgelegd dat participanten mogen toe- en/of uittreden zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van alle participanten, dus zowel van de commanditaire als beherend vennoten. Dit betekent dat de commanditaire vennootschappen V en W voor Nederlandse fiscale maatstaven hebben te gelden als open commanditaire vennootschappen en derhalve niet-transparant zijn voor het aan de commanditaire vennoten als zodanig toekomende winstaandeel.
6. De investeringsactiviteiten van X en Y worden gekenmerkt door actieve betrokkenheid (beleidsmatige invloed) bij de portfoliovennootschappen en gaan normaal vermogensbeheer te boven. Deze activiteiten worden vanuit Nederland verricht. Derhalve drijven X en Y een materiële onderneming in Nederland voor toepassing van de Nederlandse belastingwet.
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 vennootschappen buitenlandse belastingplichtig kunnen zijn indien de commanditaire vennootschappen een onderneming drijven naar Nederlandse fiscale maatstaven. Zoals hiervoor opgemerkt drijven X en Y een materiële onderneming. Dit betekent dat de buitenlandse investeerders, welke commanditaire vennoten zijn in X en Y, worden 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. Een evenredig gedeelte van alle activa en passiva van X en Y alsmede de daarmee verband houdende resultaten wordt toegerekend aan de vaste inrichtingen van de betreffende buitenlandse investeerders.

Conclusie

1. De commanditaire vennootschappen X en Y zijn voor Nederlandse fiscale maatstaven transparant.
2. De commanditaire vennootschappen V en W zijn voor Nederlandse fiscale maatstaven niet-transparant voor het aan de commanditaire vennoten als zodanig toekomende winstaandeel.
3. De buitenlandse investeerders worden als medegerechtigde in X en Y geacht een onderneming te drijven middels een vaste inrichting in Nederland.

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

Bovenstaande is vastgelegd in een ATR vaststellingsovereenkomst, met een looptijd van 26 februari 2020 tot en met 31 december 2024.