



## Samenvatting

### Aanleiding

Er is een verzoek ingediend voor het verkrijgen van zekerheid vooraf ten aanzien van een nieuw op te richten structuur. Het verzoek ziet op de kwalificatie van een commanditaire vennootschap en een buitenlands samenwerkingsverband naar Nederlandse fiscale maatstaven. Daarnaast ziet het verzoek op de buitenlandse belastingplicht. Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2020 tot en met 2024.

### Feiten

X is een commanditaire vennootschap (CV) opgericht naar het recht van Nederland. X fungeert als een platform waar arbeid en kapitaal samen komen. De arbeid wordt geleverd door Y, de moedermaatschappij van de beherend vennoot van X. Y is een naar Nederlands recht opgerichte en in Nederland gevestigde vennootschap. 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 kantooruimte ter beschikking. De groep is actief in de dienstverlenende sector.

Het doel van X 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. De investeringen in de portfoliovennootschappen houdt X via een coöperatie met uitgesloten aansprakelijkheid opgericht naar het recht van en gevestigd in Nederland.

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.

Een van de commanditaire vennoten in X is A, een samenwerkingsverband opgericht naar het recht van een land buiten de Europese Unie. A heeft het juridisch eigendom van de vermogensbestanddelen waarmee zij haar activiteiten uitoefent. De commanditaire vennoten in A zijn beperkt aansprakelijk voor schulden en andere verplichtingen van het samenwerkingsverband, terwijl de beherend vennoot onbeperkt aansprakelijk is. De toetreding, vervanging en wijziging van de onderlinge gerechtigheid van de commanditaire vennoten in A is mogelijk zonder dat unanieme toestemming nodig is van alle participanten.

## Rechtskader

Het verzoek ziet op de kwalificatie van samenwerkingsverband A naar Nederlandse fiscale maatstaven en op de kwalificatie van de commanditaire vennootschap als besloten. Op grond van het besluit van 11 december 2009, nr.CPP2009/519M kunnen buitenlandse samenwerkingsverbanden worden gekwalificeerd voor Nederlandse fiscale doeleinden aan de hand van een toetsingskader. 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 ook een rol ten aanzien van beide kwalificatievraagstukken.

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 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 uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functies van X 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 de commanditaire vennootschap 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 van de Wet Vpb onderworpen aan de Nederlandse vennootschapsbelasting. 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 besloten en derhalve transparant is.
4. Voor de kwalificatie van het samenwerkingsverband A naar Nederlandse fiscale maatstaven geldt het volgende. Aan de hand van de feiten en omstandigheden en het toetsingskader zoals neergelegd in het besluit van 11 december 2009, nr. CPP2009/519M is beoordeeld of Y overeenkomt 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 de vragen B, C en D van het toetsingskader met 'nee' beantwoord, terwijl vraag A met 'ja' wordt beantwoord. Dit betekent dat er in beginsel sprake is van een personenvennootschap. 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 personenvennootschap in casu als kapitaalvennootschap deelneemt aan het economische verkeer. Uit de samenwerkingsovereenkomst zal blijken dat Y een samenwerkingsverband is die vergelijkbaar is met een Nederlandse (open) commanditaire vennootschap. Dit is ook overeenkomstig de indicatie op de lijst die hoort bij het besluit van 11 december 2009, CPP2009/519M. Vervolgens is 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 of sprake is van een open of besloten CV(-achtige). Er is sprake van een open CV(-achtige) indien geen unanieme toestemming is vereist voor toetreding, vervanging en wijziging van de onderlinge gerechtigheid van de commanditaire vennoten. Aan dit vereiste wordt voldaan, zodat A - voor het aan de commanditaire vennoot als zodanig toekomende winstaandeel uit de vennootschappelijke gemeenschap - niet-transparant is.

1. De investeringsactiviteiten van X worden gekenmerkt door actieve betrokkenheid (beleidsmatige invloed) bij de portfoliovennootschappen en gaan normaal vermogensbeheer te boven. Deze activiteiten worden vanuit Nederland verricht. Derhalve drijft X een materiële onderneming in Nederland voor toepassing van de Nederlandse belastingwet.
2. 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 investeerders, welke commanditaire vennoot zijn in X, 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 alsmede de daarmee verband houdende resultaten wordt toegerekend aan de vaste inrichtingen van de betreffende buitenlandse investeerders.

## Conclusie

1. De commanditaire vennootschap is voor Nederlandse fiscale maatstaven transparant.
2. Samenwerkingsverband A is voor Nederlandse fiscale maatstaven een open CV-achtige en derhalve – voor het aan de commanditaire vennoot als zodanig toekomende winstaandeel uit de vennootschappelijke gemeenschap – niet-transparant.
3. De buitenlandse investeerders worden als medegerechtigden 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 en de inhoudingsvrijstelling, beiden in de nationale situatie.

Bovenstaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst, met een looptijd van 18 september 2020 tot en met 31 december 2024.