



Samenvatting

Aanleiding

Er is een verzoek ingediend voor het verkrijgen van zekerheid vooraf ten aanzien van de kwalificatie van een buitenlandse hybride rechtsvorm naar Nederlandse fiscale maatstaven en de toepassing van de objectvrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten. Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2020 tot en met 2024.

Feiten

X is een vennootschap opgericht naar het recht van Nederland en feitelijk in Nederland gevestigd. X behoort tot een internationaal opererend concern, dat in het buitenland en in Nederland operationele activiteiten ontplooit. Het concern is actief in de industriële sector. De aandelen van X worden gehouden door Y, eveneens een vennootschap opgericht naar het recht van Nederland. X is commanditair venoot in A en heeft een belang van 5% in A. X en Y zijn opgericht om bepaalde werknemers een belang te geven in het internationale concern. Y wordt gehouden door een aantal werknemers en de twee joint venture partners van het internationale concern.

A is een buitenlandse rechtsvorm, opgericht in een staat binnen de Europese Unie (EU) waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten (Verdragsland A). A drijft een onderneming.

De toetreding of vervanging van commanditaire vennoten in A kan niet plaatsvinden zonder toestemming van alle vennoten, behorende zowel als commanditaire. Verder is één van de commanditaire vennoten in A een transparant samenwerkingsverband.

Rechtskader

Het verzoek ziet op de kwalificatie van A 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 Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) in combinatie met het besluit inzake commanditaire vennootschappen, het toestemmingsvereiste van 15 december 2015, nr. BLKB2015/1209M spelen hierbij ook een rol.

Daarnaast wordt verzocht te bevestigen dat X de objectvrijstelling kan toepassen ten aanzien van de buitenlandse ondernemingswinsten van A, als bedoeld in artikel 15e, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb).

Relevant is hierbij 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 van belang de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve rechtsgebieden voor belastingdoeleinden (met inachtneming van de jaarlijkse wijzigingen).

Overwegingen

1. Het concern oefent, middels haar Nederlandse dochtermaatschappijen, in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus) en 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. Voor de kwalificatie van A 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 A 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) met 'nee' 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 lijst van gekwalificeerde buitenlandse samenwerkingsverbanden volgt dat A een samenwerkingsverband is die vergelijkbaar is met Nederlandse (open) CV.

4. Vervolgens dient op grond van artikel 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 voldaan. Op grond van het voorstaande wordt geconcludeerd dat A als een transparante entiteit heeft te gelden voor Nederlandse fiscale maatstaven.
5. Voor A geldt voorts dat de relevante overeenkomsten tevens voldoen aan het zogenoemde enkelvoudige toestemmingsvereiste zoals bedoeld in het besluit van 15 december 2015, nr. BLKB2015/1209M.
6. X is commanditair vennoot in A. A drijft een onderneming in Verdragsland A. De activiteiten van A kwalificeren op basis van het belastingverdrag tussen Nederland en Verdragsland A als een vaste inrichting van X. De winst die toerekenbaar is aan de buitenlandse onderneming in de andere staat valt bij X onder de objectvrijstelling van artikel 15e Wet Vpb.
7. Artikel 15e Wet Vpb kan op basis van het zevende lid echter niet worden toegepast indien sprake is van een laagbelaste buitenlandse beleggingsonderneming.
8. Derhalve is beoordeeld of A als een laagbelaste buitenlandse beleggingsonderneming kwalificeert. Hiervan is geen sprake omdat de winst uit de buitenlandse onderneming in Verdragsland A is onderworpen aan een belasting naar de winst die resulteert in een naar Nederlandse begrippen reële heffing.

9. Ook de uitzonderingen van het achtste en negende lid van artikel 15e Wet Vpb zijn niet van toepassing.

Conclusie

A is voor Nederlandse fiscale maatstaven transparant.

De objectvrijstelling van artikel 15e Wet Vpb is van toepassing bij X ten aanzien van de buitenlandse ondernemingswinsten gerealiseerd door A.

Voorgaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst, met een looptijd van 15 december 2020 tot en met 31 december 2024.

Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat de Belastingdienst en Y ook overeenstemming hebben bereikt over één aspect dat niet valt onder het bereik van het besluit van 19 juni 2019. Het betreft hier de deelnemingsvrijstelling in de nationale situatie.