



Samenvatting

Aanleiding

Er is verzocht om zekerheid vooraf over de kwalificatie van een commanditaire vennootschap, de kwalificatie van een buitenlandse rechtsvorm naar Nederlandse fiscale maatstaven en de buitenlandse belastingplicht voor de vennootschapsbelasting. Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2020 tot en met 2024.

Feiten

A is een internationaal opererend concern, actief in de dienstverlenende sector. X is een commanditaire vennootschap opgericht naar het recht van Nederland en maakt deel uit van het A-concern. X heeft één beheerend vennoot (Y) en één commanditaire vennoot (Z). Y is een naar Nederlands recht opgerichte en feitelijk in Nederland gevestigde vennootschap. Z is een buitenlandse rechtsvorm, opgericht en gevestigd in een lidstaat van de Europese Unie (verdragsland A).

Y is belast met de dagelijkse leiding van X. Het personeel in Nederland werkt voor rekening en risico van X en beschikt over professionele kennis en (internationale) ervaring in deze sector. Y heeft tevens de beschikking over een kantoorpand in Nederland waar de strategische beslissingen genomen worden. In Nederland worden door Y bedrijfseconomische operationele activiteiten uitgeoefend door [<10] werknemers.

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 Z is niet onderworpen aan de unanieme toestemming van alle vennoten.

Rechtskader

Het verzoek om zekerheid vooraf ziet in eerste instantie op de kwalificatie van de commanditaire vennootschap als besloten. 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 om zekerheid vooraf op de kwalificatie van Z 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 en het toestemmingsvereiste van 15 december 2015, nr. BLKB2015/1209M spelen hierbij ook een rol.

Ten slotte ziet het verzoek op het verkrijgen van zekerheid vooraf dat Z beschikt over een vaste inrichting in Nederland, gelet op artikel 3, vierde lid, onderdeel a, in combinatie met artikel 17, derde lid, onderdeel a of 17a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb). Als sprake is van een vaste inrichting op basis van deze artikelen, dient op basis van de relevante bepalingen van het belastingverdrag tussen Nederland en verdragsland A te worden bepaald of Nederland wel kan heffen.

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. 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, 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 de commanditaire vennootschap is het toestemmingsvereiste van belang. In artikel 2, derde lid, 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 artikel 2, eerste lid, onderdeel a van de Wet Vpb en/of artikel 3, eerste lid, onderdeel a van de Wet Vpb onderworpen aan de Nederlandse vennootschapsbelasting.
4. Beoordeeld is of de commanditaire vennootschap als een transparante entiteit kan worden aangemerkt. Hiertoe is artikel 2, derde lid, onderdeel c van de AWR van belang in combinatie met het besluit van 15 december 2015, nr. BLKB2015/1209M.
5. In het besluit staat dat om het besloten karakter van een commanditaire vennootschap te waarborgen, alle vennoten (zowel de beherende als de commanditaire) afzonderlijk toestemming moeten verlenen voor toetreding of vervanging van commanditaire vennoten. In de 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 naar Nederlandse fiscale maatstaven heeft te gelden als een besloten commanditaire vennootschap en derhalve transparant is.
6. Verder is de kwalificatie van Z beoordeeld. Voor de kwalificatie van Z 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 Z 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 wordt vraag (A) met "ja" beantwoord terwijl de vragen (B), (C) met "nee" worden 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.
7. Vervolgens dient op grond van artikel 2, derde lid, 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 Z als een niet-transparante entiteit heeft te gelden voor Nederlandse fiscale maatstaven.
 8. Ten slotte is beoordeeld of Z op grond van artikel 3, vierde lid, onderdeel a in combinatie met artikel 17 of 17a van de Wet Vpb buitenlands belastingplichtig is. Op grond van artikel 3, vierde lid, onderdeel a van de Wet Vpb wordt voor de toepassing van de Wet Vpb voor de invulling van het begrip "vaste inrichting" of "vaste vertegenwoordiger" verstaan het begrip "vaste inrichting" zoals dat geldt voor de relevante bepalingen van het toepasselijke belastingverdrag. Daarom wordt direct getoetst of er op basis van de relevante bepalingen van het toepasselijke belastingverdrag geheven kan worden.
 9. Op grond van de relevante bepalingen van het toepasselijke belastingverdrag is sprake van een vaste inrichting als Z een vaste bedrijfsinrichting heeft waarin de activiteiten van de onderneming geheel of gedeeltelijk worden uitgeoefend. Als deze activiteiten echter uitsluitend van ondersteunende aard zijn, zal geen sprake zijn van een vaste inrichting.
 10. Op grond van de feiten en omstandigheden is vastgesteld dat X een onderneming drijft zodat Z haar onderneming met behulp van een vaste inrichting drijft in Nederland.

Conclusie

1. X is naar Nederlandse fiscale maatstaven transparant.
2. Z is naar Nederlandse fiscale maatstaven niet-transparant.
3. Gelet op artikel 3, vierde lid, onderdeel a, in combinatie met artikel 17, derde lid, onderdeel a of 17a van de Wet Vpb drijft Z haar onderneming met behulp van een vaste inrichting in Nederland.

Bovenstaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst, met een looptijd van 25 november 2020 tot en met 31 december 2024.