

Belastingdienst

Samenvatting

Aanleiding

Er is verzocht om zekerheid vooraf over de kwalificatie van commanditaire vennootschappen en de buitenlandse belastingplicht voor de vennootschapsbelasting. Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2021 tot en met 2025 (voor een deel aansluitend op een eerdere afspraak tot en met 2020).

Feiten

X1, X2 en X3 zijn commanditaire vennootschappen opgericht naar het recht van Nederland. X1, X2 en X3 fungeren als een platform waar arbeid en kapitaal samenkomen. Y, een vennootschap opgericht naar het recht van en feitelijk gevestigd in Nederland, levert de arbeid als beherend vennoot van X1, X2 en X3.

In Nederland worden door X1, X2, X3 en de Nederlandse groepsvennootschappen [YXf]ZgYVcbca JgWXYcdYfUh]cbY'Y'UVW]]hY]hYb'i]h[YcYZYbX'Xccf'011-25] werknemers. Het personeel in Nederland werkt voor rekening en risico van X1, X2 en X3, en beschikt over professionele kennis en (internationale) ervaring in deze sector. X1, X2 en X3 hebben eigen kantoorruimte ter beschikking. Het concern is actief in de dienstverlenende sector.

Het doel van X1, X2 en X3 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 portfoliovennootschappen worden direct gehouden door A, een commanditaire vennootschap opgericht naar het recht van Nederland. X1 houdt het belang in A via Z1:YYb'Vt" dYfUh]Y'a Yh'i]h[Yg'chYb'UUbghfU_Y']^_Y]Xz' opgericht naar het recht van en gevestigd in Nederland. X3 houdt het belang in A via Z2, een commanditaire vennootschap opgericht naar het recht van Nederland. Z1, X2 en Z2 zijn elk een commanditaire vennoot in A.

De toetreding, vervanging en wijziging van de onderlinge gerechtigheid van de commanditaire vennoten in X1 en X3 is onderworpen aan de unanieme toestemming van alle vennoten, zowel commanditaire als behorende vennoten. Ten aanzien van X2, Z2 en A is geen unanieme toestemming van alle participanten vereist.

Z1 zal geen stukken uitgeven die in fiscale zin kwalificeren als schriftelijke aandeelbewijzen of daarmee vergelijkbare stukken. Daarnaast is een lidmaatschapsrecht in Z1 slechts overdraagbaar na voorafgaande schriftelijke toestemming daartoe door alle leden van Z1. Z1 zal de samenstelling van het ledenbestand bijhouden in een ledenregister.

Rechtskader

Het verzoek om zekerheid vooraf ziet op de kwalificatie van de commanditaire vennootschappen X1 en X3 als besloten, en de kwalificatie van de commanditaire vennootschappen X2, Z2 en A als open. 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 het verkrijgen van zekerheid vooraf dat gelet op artikel 3, vierde lid, onderdeel a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb) in combinatie met artikel 17, derde lid, onderdeel a juncto artikel 17a, onderdeel b Wet Vpb de niet in Nederland gevestigde commanditaire vennoten van X1 en X3 beschikken over een vaste inrichting in Nederland.

Relevant is hierbij het Besluit vooroverleg rulings met een internationaal karakter, waarin de

Samenvatting

kaders voor het verkrijgen van zekerheid vooraf zijn gegeven met betrekking tot rulings met
YYb`]bhYfbUh]cbUU`_UfU_hYf" HYj Ybg`]g`XY`F`Y[`Y`]b[``UU[VY`UghYbXY`ghUhb`Yb`b]YH`W`" dYfUH]Yj`Y`
rechtsgebieden voor belastingdoeleinden (met inachtneming van de jaarlijkse wijzigingen) van
belang.

Overwegingen

1. Het concern oefent, middels haar Nederlandse dochtermaatschappijen, in Nederland
bedrijfseconomische operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus). Voorts
worden de relevante bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van
X1, X2 en X3 uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functies van X1, X2 en X3 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
`UU[VY`UghYbXY`ghUhb`Yb`b]YH`W`" dYfUH]Yj`Y`fY`W`hg[YV]YXYb`j`ccf`VY`Ugh]b[`XcY`Y]bXYb`"

3. Voor de kwalificatie van een commanditaire vennootschap is het toestemmingsvereiste van
belang. In artikel 2, derde lid, onderdeel c van de AWR wordt een commanditaire vennootschap
gekwaliceerd als een open commanditaire vennootschap indien zonder voorafgaande
toestemming van alle vennoten 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 of artikel 3, eerste lid, onderdeel a van de Wet Vpb onderworpen aan de
Nederlandse vennootschapsbelasting.

4. Beoordeeld is of de commanditaire vennootschappen X1 en X3 als transparante entiteiten
kunnen 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.

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 samenwerkingsovereenkomst van zowel X1 als X3 is vastgelegd dat participanten slechts
mogen toetreden en/of uittreden als voorafgaande schriftelijke toestemming is verkregen van
alle participanten, dus zowel van de commanditaire als behereend vennoten.

5. Aan het hiervoor aangehaalde besluit inzake het toestemmingsvereiste wordt voldaan. Dit
betekent dat X1 en X3 in deze structuur voor Nederlandse fiscale maatstaven hebben te gelden
als een besloten commanditaire vennootschap en derhalve transparant zijn.

6. Ook is beoordeeld of de commanditaire vennootschappen X2, Z2 en A als niet-transparante
entiteiten kunnen 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.

7. Aan het hiervoor aangehaalde besluit inzake het toestemmingsvereiste wordt niet voldaan.
Dit betekent dat X2, Z2 en A in deze structuur voor Nederlandse fiscale maatstaven hebben te
gelden als een open commanditaire vennootschap en derhalve niet-transparant zijn.

8. De investeringsactiviteiten van X1, X2 en X3 worden gekenmerkt door actieve betrokkenheid
(beleidsmatige invloed) bij de portfoliovennootschappen en gaan normaal vermogensbeheer te
boven. Deze activiteiten worden vanuit Nederland verricht. Derhalve drijven X1, X2 en X3 een
a`UHf]f`Y`cbXYfbYa`]b[`]b`BYXYf`UbX`j`ccf`fc`YdUgg]b[`]j`Ub`XY`BYXYf`UbXgY`VY`Ugh]b[`]k`YH`"

9. Op grond van artikel 3, vierde lid van de Wet Vpb in combinatie met artikel 17a, onderdeel b

Samenvatting

van de 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 X1 en X3 buitenlands belastingplichtig kunnen zijn indien X1 en X3 een onderneming drijven naar Nederlandse fiscale maatstaven (X2 is een open commanditaire vennootschap en blijft daarmee buiten beschouwing). Zoals hiervoor opgemerkt drijven X1 en X3 'YYb`a Uhf]†`Y`cbXYfbYa]b[" `8]h`VYhY_YbhXUhXY`Vi]hYb`UbXgY` investeerders, welke commanditaire vennoot zijn in X1 en X3, 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 X1 en X3 alsmede de daarmee verband houdende resultaten wordt toegerekend aan de vaste inrichtingen van de betreffende buitenlandse investeerders van X1 en X3.

Conclusie

1. X1 en X3 zijn voor Nederlandse fiscale maatstaven transparant.
2. X2, Z2 en A zijn voor Nederlandse fiscale maatstaven niet-transparant.
3. De buitenlandse investeerders worden als medegerechtigden in X1 respectievelijk X3 geacht een onderneming te drijven middels een vaste inrichting in Nederland.

Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat de Belastingdienst en X1 respectievelijk X3 ook overeenstemming hebben bereikt over aspecten die niet vallen onder het bereik van het Besluit vooroverleg rulings met een internationaal karakter. Het betreft hier de deelnemingsvrijstelling en de inhoudingsvrijstelling, beiden in de nationale situatie.

Bovenstaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst, met een looptijd van 1 januari 2021 tot en met 31 december 2025.