



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 2022 tot en met 2026 (voor een deel aansluitend op een eerdere afspraak tot en met 2021).

Feiten

X1 en X2 zijn commanditaire vennootschappen opgericht naar het recht van Nederland. X1 en X2 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 en X2.

In Nederland worden door X1 en X2 en de Nederlandse groepsvennootschappen bedrijfseconomische operationele activiteiten uitgeoefend door [11-25] werknemers. Het personeel in Nederland werkt voor rekening en risico van X1 en X2, en beschikt over professionele kennis en (internationale) ervaring in deze sector. X1 en X2 hebben eigen kantooruimte ter beschikking. Het concern is actief in de dienstverlenende sector.

Het doel van X1 en X2 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, een coöperatie met uitgesloten aansprakelijkheid, opgericht naar het recht van en gevestigd in Nederland. X2 houdt het belang in A via Z2, een commanditaire vennootschap opgericht naar het recht van Nederland. Z1 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 X2 is onderworpen aan de unanieme toestemming van alle vennoten, zowel commanditaire als beherende vennoten. Ten aanzien van 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 X2 als besloten, en de kwalificatie van de commanditaire vennootschappen 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 X2 beschikken over een vaste inrichting in Nederland.

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 de Regeling laagbelastende staten en niet-coöperatieve 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 en X2 uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functies van X1 en X2 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 een 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 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 X2 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 X2 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 behorend vennoten.

5. Aan het hiervoor aangehaalde besluit inzake het toestemmingsvereiste wordt voldaan. Dit betekent dat X1 en X2 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 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 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 en X2 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 en X2 een materiële onderneming in Nederland voor toepassing van de Nederlandse belastingwet.
9. Op grond van artikel 3, vierde lid van de Wet Vpb in combinatie met artikel 17a, onderdeel b 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 X2 buitenlands belastingplichtig kunnen zijn indien X1 en X2 een onderneming drijven naar Nederlandse fiscale maatstaven. Zoals hiervoor opgemerkt drijven X1 en X2 een materiële onderneming. Dit betekent dat de buitenlandse investeerders, welke commanditaire vennoot zijn in X1 en X2, 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 X2 alsmede de daarmee verband houdende resultaten wordt toegerekend aan de vaste inrichtingen van de betreffende buitenlandse investeerders van X1 en X2.

Conclusie

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

Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat de Belastingdienst en X1 respectievelijk X2 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 2022 tot en met 31 december 2026.