



Samenvatting

Aanleiding

Er is een verzoek ingediend voor het verkrijgen van zekerheid vooraf ten aanzien van de kwalificatie van een commanditaire vennootschap, de kwalificatie van een buitenlandse hybride rechtsvorm naar Nederlandse fiscale maatstaven en of er sprake is van buitenlandse belastingplicht voor de vennootschapsbelasting op het niveau van de commanditaire vennoot. Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2024 en 2025, aansluitend op een eerdere afspraak tot en met 2023.

Feiten

X is een commanditaire vennootschap opgericht naar het recht van Nederland. X fungeert als een platform waar arbeid en kapitaal samen komen. De arbeid wordt geleverd door de beherend vennoot, Y, een naar Nederlands recht opgerichte en in Nederland gevestigde vennootschap binnen de groep. De commanditaire vennoot van X, Z, is een buitenlands samenwerkingsverband opgericht naar het recht van een lidstaat van de Europese Unie en aldaar gevestigd.

Het doel van X is om te investeren in verschillende portfoliovennootschappen. Het personeel in Nederland werkt voor rekening en risico van X, heeft professionele kennis en ervaring, is verantwoordelijk voor de selectie en aansturing van de investeringen en zal in dat kader verantwoordelijk zijn voor strategische beslissingen. De activiteiten worden uitgeoefend door [26 - 75] werknemers in Nederland. X heeft eigen kantooruimte ter beschikking. De groep is actief in de dienstverlenende sector.

De werkzaamheden van X nemen de komende jaren af, om deze reden wordt een kortere looptijd gehanteerd bij de vaststellingsovereenkomst.

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, zowel commanditaire als beherende vennoten.

Rechtskader

Het verzoek om zekerheid vooraf ziet 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 naar Nederlandse fiscale maatstaven. Op grond van het besluit van 11 december 2009, nr. CPP2009/519M (Besluit kwalificatie buitenlandse samenwerkingsverbanden) kunnen buitenlandse samenwerkingsverbanden 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.

Daarnaast ziet het verzoek op het verkrijgen van zekerheid vooraf dat gelet op 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 vennoot van X beschikt over een vaste inrichting in Nederland.

Relevant is 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. 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 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 deze commanditaire vennootschap als 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.

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 de commanditaire vennootschap 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 behorende vennoten.

5. Aan het hiervoor aangehaalde besluit inzake het toestemmingsvereiste wordt voldaan. Dit betekent dat deze commanditaire vennootschap voor Nederlandse fiscale maatstaven heeft te gelden als een besloten commanditaire vennootschap en derhalve transparant is.

6. Voor de kwalificatie van Z is het Besluit kwalificatie buitenlandse samenwerkingsverbanden 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?
7. In het gegeven geval worden de vragen (A), (B) en (C) met 'nee' beantwoord. Dit betekent dat er in beginsel sprake is van een personenvennootschap naar Nederlandse maatstaven.
 8. Op grond van het Besluit kwalificatie buitenlandse samenwerkingsverbanden 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 overeenkomst blijkt dat Y een samenwerkingsverband is die vergelijkbaar is met een Nederlandse (open) CV.
 9. Vervolgens dient op grond van artikel 2, derde lid, onderdeel c van de AWR in combinatie met het Besluit kwalificatie buitenlandse samenwerkingsverbanden 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.
 10. Uit de samenwerkingsovereenkomst van Z volgt dat aan bovenstaande vereisten niet is voldaan, zodat Z als niet transparante entiteit heeft te gelden voor Nederlandse maatstaven.
 11. 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.
 12. Op grond van 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 de CV buitenlands belastingplichtig kunnen zijn indien de commanditaire vennootschap een onderneming drijft naar Nederlandse fiscale maatstaven.
 13. Zoals hiervoor opgemerkt drijft X een materiële onderneming. Dit betekent dat de buitenlandse commanditaire vennoot van X, Z, wordt 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 inrichting van Z.

Conclusie

X is voor Nederlandse fiscale maatstaven transparant.

Z is voor Nederlandse fiscale maatstaven niet transparant.

Z wordt als gerechtigde 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 vooroverleg rulings met een internationaal karakter. Het betreft hier de deelnemingsvrijstelling in de nationale situatie.

Gelet op de afnemende werkzaamheden op het niveau van X is bovenstaande vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst, met een looptijd van 1 januari 2024 tot en met 31 december 2025.