



Samenvatting

Aanleiding

Er is verzocht om zekerheid vooraf over de kwalificatie van een commanditaire vennootschap, de buitenlandse belastingplicht voor de vennootschapsbelasting, en of er sprake is van inhoudingsplicht voor de dividendbelasting. Men wenst zekerheid voor de boekjaren 2024 tot en met 2028.

Feiten

X is een commanditaire vennootschap aangegaan naar het recht van Nederland. Y is een coöperatie opgericht naar het recht van Nederland en feitelijk in Nederland gevestigd. X en Y fungeren gezamenlijk als een platform waar arbeid en kapitaal samen komen. X en Y behoren tot een Nederlands concern met een hoofdkantoor in Nederland, dat actief is in de dienstverlenende sector. In Nederland worden door de tot het concern behorende vennootschappen activiteiten uitgeoefend door [11 - 25] werknemers. Het personeel in Nederland werkt voor rekening en risico van X en Y en beschikt over professionele kennis en (internationale) ervaring in deze sector. X en Y hebben eigen kantooruimte ter beschikking.

Het doel van X en Y 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 investering in de portfoliovennootschappen houden X en Y via een coöperatie met wettelijke aansprakelijkheid, opgericht naar het recht van en gevestigd in Nederland.

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.

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

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 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 vennoten van X beschikken over een vaste inrichting in Nederland.

Tot slot ziet het verzoek op het verkrijgen van zekerheid vooraf ten aanzien van Y dat er geen sprake is van inhoudingsplicht voor de dividendbelasting, omdat Y niet kwalificeert als houdstercoöperatie zoals gedefinieerd in artikel 1, achtste lid van de Wet op de dividendbelasting 1965 (Wet DB).

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. Het concern oefent, middels haar Nederlandse vennootschappen, in Nederland bedrijfseconomische operationele activiteiten uit (de zogenoemde economische nexus). Voorts worden de bedrijfseconomische operationele activiteiten voor rekening en risico van X en Y uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functies van X en Y 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 art. 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 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 overeenkomst van X wordt 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.
5. Aan het hiervoor aangehaalde besluit inzake het toestemmingsvereiset wordt voldaan. Dit betekent dat X in deze structuur voor Nederlandse fiscale maatstaven heeft te gelden als een besloten commanditaire vennootschap en derhalve transparant is.
6. Op basis van de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen blijft X na 1 januari 2025 transparant.
7. De investeringsactiviteiten van X worden gekenmerkt door actieve betrokkenheid (beleidsmatige invloed) bij de portfoliovennootschap en gaan normaal vermogensbeheer te

boven. Deze activiteiten worden vanuit Nederland verricht. Derhalve drijft X een materiële onderneming in Nederland voor toepassing van de Wet Vpb.

8. 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 een commanditaire vennootschap buitenlands belastingplichtig kunnen zijn indien de commanditaire vennootschap een onderneming drijft naar Nederlandse fiscale maatstaven.
9. Zoals hiervoor opgemerkt drijft X een materiële onderneming. Dit betekent dat de buitenlandse commanditaire vennoten van X worden geacht in Nederland inkomen te genieten op grond van artikel 17, derde lid, onderdeel a in combinatie met de fictie van artikel 17a, onderdeel b van de Wet Vpb. Om uitvoer te geven aan de Nederlandse belastingplicht van de buitenlandse commanditaire vennoten hebben deze buitenlandse commanditaire vennoten bij fictie een vaste inrichting in Nederland. Een evenredig gedeelte van alle activa en passiva van X alsmede de daarmee verband houdende resultaten wordt toegerekend aan de vaste inrichting van iedere buitenlandse commanditaire vennoot.
10. Gezien de civiele bepalingen van Y wordt Y niet aangemerkt als een vennootschap met een in aandelen verdeeld kapitaal als bedoeld in artikel 1, eerste lid van de Wet DB. Op basis van artikel 1, tweede lid van de wet DB wordt een houdstercoöperatie echter gelijkgesteld met een vennootschap waarvan het kapitaal geheel of ten dele in aandelen is verdeeld en is daarmee in principe inhoudingsplichtig voor de heffing van dividendbelasting.
11. Een houdstercoöperatie is in artikel 1, achtste lid van de Wet DB gedefinieerd als een coöperatie waarvan de feitelijke werkzaamheid in het voorafgaande jaar voor 70% of meer (hoofdzakelijk) bestaat uit het houden van deelnemingen of het direct of indirect financieren van met haar verbonden lichamen of natuurlijke personen. Of een coöperatie voldoet aan de definitie van een houdstercoöperatie wordt in beginsel bepaald op basis van de balans. Ook andere factoren mogen in aanmerking worden genomen, zoals de aard van haar activa, passiva, omzet en winst genererende werkzaamheden en de tijd die het personeel van de coöperatie kwijt is aan hun werkzaamheden. Het betreft een doorgaanstoets, waardoor er voor een korte periode of een aantal korte perioden kan worden afgeweken van de grens van 70%. Een coöperatie die zich actief bezighoudt met het beheer van haar investeringen en die in verband hiermee voldoende (kwalitatieve en kwantitatieve) aanwezigheid heeft in Nederland (zoals personeel en een kantoor), kwalificeert niet als houdstercoöperatie.
12. Op grond van de toekomstige balans van Y kan zij worden aangemerkt als een houdstercoöperatie. Dit betekent dat het van belang is om naar de overige factoren te kijken, waaronder de werkzaamheden van het aanwezige personeel. Zoals in de feiten omschreven gaat het aanwezige personeel van het concern in Nederland voor rekening en risico van Y werkzaamheden uitoefenen. Het personeel verricht deze werkzaamheden vanuit een kantoor in Nederland. Op grond van de beschreven feiten en omstandigheden is vastgesteld dat er voldoende kwalitatieve en kwantitatieve aanwezigheid is in Nederland. Dit betekent dat Y niet aangemerkt kan worden als houdstercoöperatie in de zin van artikel 1, achtste lid van de Wet DB. Er is derhalve geen inhoudingsplicht voor de dividendbelasting.

Conclusie

Op grond van het voorgaande is het volgende geconcludeerd:

1. X is voor Nederlandse fiscale maatstaven transparant.
2. De buitenlandse investeerders worden als medegerechtigden in X geacht een onderneming te drijven middels een vaste inrichting in Nederland.
3. Y kwalificeert niet als houdstercoöperatie in de zin van artikel 1, achtste lid van de Wet DB en er is om die reden geen inhoudingsplicht voor de dividendbelasting.

Voor de volledigheid wordt opgemerkt dat de Belastingdienst en het concern 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 23 juli 2024 tot en met 31 december 2028.