



Samenvatting

Aanleiding

Er is een verzoek ingediend voor het verkrijgen van zekerheid vooraf ten aanzien van de kwalificatie van twee commanditaire vennootschappen, de kwalificatie van twee buitenlandse rechtsvormen naar Nederlandse fiscale maatstaven, en of er sprake is van buitenlandse belastingplicht voor de vennootschapsbelasting op het niveau van de commanditaire vennoten. Men vraagt zekerheid voor de jaren 2025 tot en met 2029, aansluitend op een eerdere afspraak tot en met 2024.

Feiten

X en Y zijn commanditaire vennootschappen opgericht naar het recht van Nederland. X en Y fungeren als een platform waar arbeid en kapitaal samen komen.

De arbeid wordt geleverd door Z, de beherend vennoot van X en Y. Z is een naar Nederlands recht opgerichte en in Nederland gevestigde vennootschap. 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 kantoorruimte ter beschikking. De groep is actief in de dienstverlenende sector. De activiteiten worden uitgeoefend door [26 - 75] werknemers in Nederland. X en Y drijven een materiële onderneming in Nederland.

De commanditaire vennoot van X, A, en de commanditaire vennoot van Y, B, zijn rechtsvormen aangegaan naar het recht van een lidstaat van de Europese Unie, waarmee Nederland een belastingverdrag heeft gesloten (verdragsland C). Van een relevante wetswijziging ten aanzien van het buitenlandse recht waardoor A en B worden beheerst is geen sprake ten opzichte van het kwalificatiejaar op de rechtsvormenlijst. Het doel van A en B is om investeerders samen te brengen (poolen) om zodoende kapitaal te investeren (in X en Y). A en B oefenen geen activiteiten uit die het beleggingscriterium ontstijgen.

A en B hebben geen rechtspersoonlijkheid en zijn vormgegeven door middel van voorwaarden van beheer en bewaring. A en B worden materieel aangemerkt als beleggingsfondsen als bedoeld in artikel 1:1 van de Wet op het financieel toezicht (Wft). Deelname van investeerders vindt plaats via bewijzen van deelgerechtigdheid. Uit de voorwaarden van A en B blijkt dat de bewijzen van deelgerechtigdheid kunnen worden overgedragen aan derden.

Rechtskader

Het verzoek om zekerheid vooraf ziet op de kwalificatie van de commanditaire vennootschappen als besloten. Relevant hierbij is de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen.

Tevens ziet het verzoek om zekerheid vooraf op de kwalificatie van A en B naar Nederlandse fiscale maatstaven. Buitenlandse rechtsvormen worden gekwalificeerd aan de hand van het Besluit vergelijking buitenlandse rechtsvormen van 9 november 2024 (Staatsblad 2024, 339) dat

uitvoering geeft aan de in (onder andere) artikel 1a van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb) (wettekst met ingang van 1 januari 2025) opgenomen rechtsvormvergelijkingsmethode.

Voor de kwalificatie van een buitenlandse rechtsvorm als vergelijkbaar met een fonds voor gemene rekening of transparant fonds als bedoeld in artikel 2, vierde lid, van de Wet Vpb respectievelijk artikel 2.14bis, zevende lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB) (wettekst per ingang 1 januari 2025) is het Fondsenbesluit (Besluit van 27 november 2024, nr. 2024-9447) relevant.

Tot slot ziet het verzoek op het verkrijgen van zekerheid vooraf dat de niet in Nederland gevestigde commanditaire vennoten van X en Y beschikken over een vaste inrichting in Nederland gelet op artikel 17, derde lid, onder a juncto artikel 17a, onderdeel b van de Wet Vpb.

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 en Y uitgeoefend. Deze activiteiten passen bij de functies van deze 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. Op basis van de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen zijn X en Y, zijnde commanditaire vennootschappen, transparant. X en Y zijn niet aan te merken als een fonds voor gemene rekening als bedoeld in artikel 2, vierde lid, van de Wet Vpb, omdat zij activiteiten verrichten die het beleggingscriterium te boven gaan. X en Y drijven namelijk een materiële onderneming.
4. Voor de kwalificatie van A en B is de Wet fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen en de Wet aanpassing fonds voor gemene rekening en vrijgestelde beleggingsinstelling van belang. Het Besluit vergelijking buitenlandse rechtsvormen en de daarbij als bijlage opgenomen rechtsvormenlijst zijn in dit kader relevant. De rechtsvormen van A en B zijn opgenomen op de rechtsvormenlijst als buitenlandse rechtsvormen waarvan wordt vermoed dat de rechtsvorm vergelijkbaar is met een Nederlandse commanditaire vennootschap. Zoals in de toelichting opgenomen geeft de indicatie op de lijst in verreweg de meeste gevallen duidelijkheid en zekerheid. Er geldt een voorbehoud voor een relevante wijziging in het buitenlandse recht van de staat waardoor de rechtsvorm wordt beheerst ten opzichte van het moment van kwalificatie. In de feiten is opgemerkt dat van een relevante wetswijziging geen sprake is.
5. Van de kwalificatie in overeenstemming met de rechtsvormenlijst wordt afgeweken indien het buitenlandse samenwerkingsverband voldoet aan de definitie van het fonds voor gemene rekening of transparant fonds zoals opgenomen in artikel 2, vierde lid, van de Wet Vpb respectievelijk artikel 2.14bis, zevende lid, van de Wet IB. Voor de kwalificatie als

vergelijkbaar met een fonds voor gemene rekening is het van belang dat het buitenlandse samenwerkingsverband (materieel) wordt aangemerkt als een beleggingsfonds in de zin van artikel 1:1 van de Wft.

6. Het doel van A en B is om investeerders samen te brengen (poolen) om zodoende kapitaal te investeren. A en B drijven geen onderneming.
7. A en B worden materieel aangemerkt als beleggingsfonds in de zin van artikel 1:1 van de Wft. Relevant daarbij is het Fondsenbesluit waarin wordt bevestigd dat wanneer een beleggingsinstelling of instelling voor collectieve belegging in effecten in de EU-lidstaat van herkomst van de instelling conform Richtlijn 2011/61/EU respectievelijk Richtlijn 2009/65/EG niet wordt aangemerkt als beleggingsmaatschappij of maatschappij voor collectieve belegging in effecten en een rechtsvorm bezit die niet vergelijkbaar is met een naamloze vennootschap (nv) of besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid (bv), deze beleggingsinstelling voor de toepassing van artikel 2, vierde lid, van de Wet Vpb aan te merken is als een beleggingsfonds of fonds voor collectieve belegging in effecten als bedoeld in artikel 1:1 van de Wft. Aangezien A en B in verdragsland C niet worden aangemerkt als beleggingsmaatschappij of maatschappij voor collectieve belegging en zij daarnaast een rechtsvorm bezitten die niet vergelijkbaar is met een nv of bv (maar met een Nederlandse commanditaire vennootschap) kan worden geconcludeerd dat A en B materieel kunnen worden aangemerkt als een beleggingsfonds in de zin van 1:1 van de Wft.
8. A en B zijn vergelijkbaar met een fonds voor gemene rekening als ze tevens voldoen aan de overige voorwaarden van artikel 2, vierde lid, van de Wet Vpb, waarbij het Fondsenbesluit relevant is. Daarbij kan er slechts sprake zijn van een fonds voor gemene rekening indien het fonds ter verkrijging van voordelen voor de deelgerechtigden voor gemene rekening belegt of anderszins gelden aanwendt. Ook geldt als eis dat sprake moet zijn van verhandelbare bewijzen van deelgerechtigdheid. Dit betekent dat alleen sprake kan zijn van een fonds voor gemene rekening als de bewijzen van deelgerechtigdheid (ook) aan derden kunnen worden vervreemd. Ook de verkoop aan een groepsmaatschappij en de verkoop aan bloed- en aanverwanten vormen in dit verband een vervreemding aan een derde. De bewijzen deelgerechtigdheid worden niet als verhandelbaar aangemerkt indien vervreemding uitsluitend kan plaatsvinden aan het fonds zelf.
9. Zoals in de feiten is opgemerkt zijn de activiteiten van A en B gericht op het behalen van beleggingsvoordelen voor de deelgerechtigden. Daarnaast is het op basis van de voorwaarden van A en B voor de deelgerechtigden mogelijk om de bewijzen van deelgerechtigdheid over te dragen aan derden.
10. Op grond van het vorenstaande kan worden geconcludeerd dat A en B voor de toepassing van de Nederlandse belastingwet worden aangemerkt als vergelijkbaar met een fonds voor gemene rekening en derhalve niet-transparant zijn voor Nederlandse fiscale maatstaven.
11. De investeringsactiviteiten van X en Y worden gekenmerkt door actieve betrokkenheid (beleidsmatige invloed) bij de portfoliovennootschappen en ontstijgen het beleggingscriterium. Deze activiteiten worden vanuit Nederland verricht. Zoals eerder opgemerkt drijven X en Y 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 X en Y buitenlands belastingplichtig kunnen zijn indien de commanditaire vennootschappen een onderneming drijven naar Nederlandse fiscale maatstaven.

13. Zoals hiervoor is opgemerkt drijven X en Y een materiële onderneming. Dit betekent dat de buitenlandse commanditaire vennoot van X, A, en de buitenlandse commanditaire vennoot van Y, B, 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 A en B hebben A en B bij fictie een vaste inrichting in Nederland. Een evenredig gedeelte van alle activa en passiva van X alsmede van de daarmee verband houdende resultaten wordt toegerekend aan de vaste inrichting van A. Een evenredig gedeelte van alle activa en passiva van Y alsmede van de daarmee verband houdende resultaten wordt toegerekend aan de vaste inrichting van B.

Conclusie

X en Y zijn voor Nederlandse fiscale maatstaven transparant

A en B zijn voor Nederlandse fiscale maatstaven niet transparant.

A is buitenlands belastingplichtig in Nederland en wordt als gerechtigde in X geacht Nederlands inkomen te genieten.

B is buitenlands belastingplichtig in Nederland en wordt als gerechtigde in Y geacht Nederlands inkomen te genieten.

Bovenstaande is vastgelegd in een vaststellingsovereenkomst, met een looptijd van 1 januari 2025 tot en met 31 december 2029.