



THE POWER OF BEING UNDERSTOOD

VANAF 2022 MOGELIJK GEWIJZIGDE FISCALE KWALIFICATIE VOOR (OPEN) CV EN (OPEN) FGR

Op 29 maart 2021 is een consultatievoorstel door de overheid gepubliceerd waarop tot 26 april 2021 via internet commentaar kan worden geleverd. Er wordt per 1 januari 2022 een wijziging voorgesteld van de fiscale kwalificatieregels voor bepaalde Nederlandse rechtsvormen, waaronder de commanditaire vennootschap (CV) en het fonds voor gemene rekening (FGR). Hetzelfde geldt voor een aantal buitenlandse samenwerkingsverbanden, zoals de CV-achtige en rechtsvormen die niet vergelijkbaar zijn met een Nederlandse rechtsvorm.

Het verdient aanbeveling om de fiscale consequenties van het consultatievoorstel te laten beoordelen, als sprake is van structuren met een van de hierboven genoemde rechtsfiguren.

WAAROM DIT CONSULTATIEVOORSTEL?

In 2020 zijn (naar aanleiding van Anti-Tax Avoidance Directive II – ATAD II) in de vennootschapsbelasting maatregelen ingevoerd om de fiscale aantrekkelijkheid van hybride mismatches tegen te gaan. Bij de parlementaire behandeling is destijds ook een oproep gedaan om de oorzaak van hybride mismatches terug te dringen. Dit consultatievoorstel is een voortvloeisel van die oproep.

VOORSTEL VOOR CV'S

Een CV is een personenvennootschap tussen één of meer beherende vennoten en één of meer commanditaire vennoten. Vanuit fiscale optiek bestaat er een verschil in behandeling tussen een 'open' en een 'besloten' CV. Wanneer toestemming vereist is van alle (beherende en commanditaire) vennoten voor toetreding en vervanging van commanditaire vennoten is sprake van een 'besloten' CV. Als geen sprake is van dit toestemmingsvereiste kwalificeert de CV als 'open'.

Een besloten CV wordt als fiscaal transparant aangemerkt. Dit betekent dat het vermogen en de resultaten van de CV worden toegerekend aan de vennoten (naar rato van hun deelgerechtigdheid in die CV). Een open CV kwalificeert echter als niet-transparant en is daardoor dus zelfstandig belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting.

In het consultatievoorstel staat dat per 1 januari 2022 alle Nederlandse CV's fiscaal als transparant zullen worden aangemerkt. Als het voorstel wordt aangenomen betekent dit derhalve dat niet langer onderscheid zal worden gemaakt tussen open en besloten CV's.

Dit heeft tot gevolg dat de open CV niet langer zelfstandig belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting is. Hierdoor wordt de CV geacht al haar activa en passiva te hebben overgedragen tegen de waarde in het economisch verkeer aan haar (commanditaire en beherende) vennoten en haar activiteiten te hebben gestaakt. Door deze fictie rekent de CV derhalve af over de aanwezige (stille) reserves en goodwill.

Door de eindafrekening die heeft plaatsgevonden op het niveau van de open CV geldt voor de commanditaire vennoten dat die worden geacht per 1 januari 2022 hun aandeel te hebben vervreemd tegen de waarde in het economische verkeer.

OVERGANGSRECHT VOOR CV'S

Teneinde de gevolgen van de nieuwe kwalificatie en de fictieve vervreemding die dat tot gevolg heeft, te verzachten voorziet het voorstel in vier mogelijke faciliteiten:

1. Doorschuiffaciliteit: de fiscale claims op alle aanwezige (stille) reserves en goodwill worden overgenomen door de commanditaire vennoten. Dit kan worden toegepast als commanditaire vennoten onderworpen zijn aan een belasting naar de winst voor lichamen.
2. Aandelenfusie: commanditaire vennoten die onderworpen zijn aan inkomstenbelasting kunnen ervoor kiezen hun belang in de CV vóór 31 december 2022 in te brengen in een andere vennootschap (gevestigd in de EU/EER) waardoor ze de fiscale claims op hun aandeel in de CV kunnen doorschuiven.
3. Betaling in termijnen: de vanwege de fictieve vervreemding en staking verschuldigde vennootschaps- of inkomstenbelasting kan in tien gelijke termijnen worden betaald (zonder invorderingsrente).
4. Doorschuiffaciliteit bij terbeschikkingstellingssituaties: als vermogensbestanddelen door commanditaire vennoten ter beschikking worden gesteld aan een 'ondernemende' open CV, kunnen hun individuele inkomstenbelastingclaims onder voorwaarden worden doorgeschoven.

VOORSTEL VOOR FGR'S

Van een FGR is sprake wanneer participanten hun vermogen bij elkaar brengen in een fonds om het vermogen gezamenlijk te beleggen of te laten beleggen. Net als bij de CV bestaat bij het FGR een verschil in fiscale behandeling tussen een besloten FGR (fiscaal transparant) en een open FGR (zelfstandig belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting). Als de bewijzen van deelgerechtigdheid in het FGR zonder toestemming van alle participanten vrij kunnen worden vervreemd, kwalificeert het als een open FGR.

Op basis van het consultatievoorstel blijft het onderscheid tussen beide varianten van de FGR bestaan, aangezien daar in de praktijk behoefte aan bestaat. Wel wordt een nieuwe definitie voorgesteld.

Van een open FGR zal sprake zijn als tegen uitreiking van bewijzen van deelgerechtigdheid vermogen bijeen wordt gebracht om dit collectief te beleggen. Daarbij geldt als voorwaarde dat de bewijzen van deelgerechtigdheid worden verhandeld op een gereguleerde effectenbeurs (of daarmee vergelijkbaar handelsplatform), of dat het FGR de verplichting heeft tot regelmatige inkoop van eigen

participaties. Deze verplichting moet ook blijken uit de bepalingen en voorwaarden van de fondsovereenkomst.

In de toelichting op het consultatievoorstel wordt echter expliciet aangegeven dat familiefondsen niet langer als open FGR kunnen kwalificeren, waardoor die vanaf 1 januari 2022 als fiscaal transparant zullen worden gekwalificeerd.

In tegenstelling tot bij de CV's bevat het voorstel geen overgangsrecht voor open FGR's die niet aan de nieuwe criteria voldoen. Deze zullen dus worden geacht hun activa en passiva te hebben vervreemd aan hun participanten (tegen de waarde in het economisch verkeer) en hun activiteiten te hebben gestaakt, terwijl genoemde participanten worden geacht hun participaties te hebben vervreemd tegen de waarde in het economisch verkeer.

VOORSTEL VOOR BUITENLANDSE RECHTSVORMEN

Het consultatievoorstel bevat ook twee methodes voor de fiscale kwalificatie van buitenlandse rechtsvormen waarvoor geen vergelijkbare Nederlandse rechtsvorm bestaat. Door het huidige Nederlandse kwalificatiebesluit ontstaat momenteel met regelmaat een hybride mismatch tussen de fiscale behandeling van die rechtsvormen in Nederland en in het buitenland. Om die reden worden twee aanvullende methodes voor het kwalificeren van buitenlandse rechtsvormen voorgesteld, namelijk:

1. De symmetrische methode: Als een naar buitenlands recht opgericht en in het buitenland gevestigd lichaam (zonder vergelijkbare Nederlandse rechtsvorm) een belang heeft in een Nederlandse belastingplichtige (voor de vennootschapsbelasting) en vice versa, wordt voor de behandeling voor de Nederlandse vennootschapsbelasting van de buitenlandse rechtsvorm aansluiting gezocht bij de behandeling voor de betreffende winstbelasting van de staat van oprichting van het lichaam met die buitenlandse rechtsvorm.
2. De vaste methode: Een naar buitenlands recht opgericht lichaam dat is gevestigd in Nederland en die op basis van de rechtsvormvergelijkingsmethode niet vergelijkbaar is met een Nederlandse rechtsvorm, wordt altijd aangemerkt als binnenlands belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting.

Meer informatie

Indien u meer wilt weten over dit onderwerp en de (eventuele) gevolgen voor uw situatie, neem dan contact op met uw vaste RSM-adviseur.