

WETSVOORSTEL AANPASSING FISCALE BEHANDELING OPEN CV EN OPEN FGR

Op 29 maart 2021 is de internetconsultatie gestart over het voorstel voor een ‘Wet aanpassing fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen’ (‘wetsvoorstel’). Het gevolg is dat structuren waarin een commanditaire vennootschap (‘CV’) of een fonds voor gemene rekening (‘FGR’) wordt gebruikt, moeten worden heroverwogen voor 1 januari 2022. Eveneens dienen structuren met vergelijkbare buitenlandse samenwerkingsverbanden (zoals de limited partnership) te worden heroverwogen.

HUIDIGE FISCALE BEHANDELING OPEN CV EN OPEN FGR

Op dit moment kent een commanditaire vennootschap fiscaal gezien twee varianten, de ‘open’ en ‘besloten’ CV. Een open CV is niet-transparant en is zelfstandig belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting en de dividendbelasting. Een besloten CV is fiscaal transparant en is niet-zelfstandig belastingplichtig; de inkomsten worden direct toegerekend aan de vennoten.

Een fonds voor gemene rekening kent fiscaal gezien ook twee varianten, ‘open’ of ‘besloten’. Ook hier geldt een open FGR is niet-transparant en is zelfstandig belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting en de dividendbelasting en een besloten FGR is dat niet.

INTERNETCONSULTATIE WETSVOORSTEL OPEN CV

In het wetsvoorstel wordt voorgesteld dat per 1 januari 2022 geen onderscheid meer gemaakt wordt tussen een open en besloten CV. De open CV wordt daardoor fiscaal transparant en zal daardoor niet langer zelfstandig in de vennootschapsbelasting worden betrokken of inhoudingsplichtig zijn voor de dividendbelasting. Dit heeft als gevolg dat op het moment direct voorafgaand aan de beëindiging van de belastingplicht de open CV geacht wordt alle vermogensbestanddelen te hebben overgedragen aan de vennoten tegen de waarde in het economisch verkeer. Ook wordt de open CV op hetzelfde moment geacht te zijn opgehouden in Nederland belastbare winst te genieten. Dit heeft tot gevolg dat bij de open CV sprake is van een verplichte eindafrekening in de vennootschapsbelasting over alle in de onderneming aanwezige stille reserves, fiscale reserves en goodwill (eindafrekeningswinst).

De wetgever voorziet in overgangsrecht in de vorm van vier faciliteiten om directe belastingheffing

zoveel mogelijk te voorkomen.

1. Doorschuiffaciliteit: de fiscale claims op alle in de onderneming van de open CV aanwezige stille reserves, fiscale reserves en goodwill worden overgenomen door de commanditaire vennoten die onderworpen zijn aan een belasting naar de winst voor lichamen.
2. Aandelenfusie: commanditaire vennoten/natuurlijke personen kunnen de fiscale claims op hun aandeel in de CV doorschuiven.
3. Gespreide betaling van belasting in tien jaar.
4. Doorschuiffaciliteit bij terbeschikkingstellingsituaties: commanditaire vennoten/natuurlijke personen kunnen de fiscale claims op het aan de open CV ter beschikking gestelde vermogensbestanddeel doorschuiven, indien het vermogensbestanddeel feitelijk ongewijzigd wordt gebruikt in de onderneming waaruit de commanditaire vennoot winst uit onderneming gaat genieten.

INTERNETCONSULTATIE WETSVOORSTEL OPEN FGR

Voor het open FGR wordt voorgesteld dat per 1 januari 2022 het toepassingsbereik belangrijk zal worden beperkt. Een open FGR zal als zelfstandig belastingplichtige worden aangemerkt indien sprake is van een FGR dat:

- » tegen uitreiking van bewijzen van deelgerechtigdheid vermogen bijeenbrengt om dit collectief te beleggen en waarbij ofwel de bewijzen van deelgerechtigdheid worden verhandeld op een gereguleerde markt als bedoeld in artikel 1:1 van de Wet op het financieel toezicht of een daarmee vergelijkbaar handelsplatform; of
- » de verplichting heeft om met regelmaat de

bewijzen van deelgerechtigdheid op verzoek van de deelgerechtigden in te kopen of terug te betalen ten laste van de activa van het FGR.

Als gevolg van het wetsvoorstel kunnen zogenaamde ‘familiefondsen’ niet langer in aanmerking komen voor een open FGR. De bedoeling is dat grote fondsen (zoals aangeboden vanuit financiële instellingen) wel mogelijk blijven.

BUITENLANDSE RECHTSVORMEN

Voor bepaalde buitenlandse rechtsvormen, met name buitenlandse CV-achtigen, is het huidige Nederlandse kwalificatiebeleid afwijkend van dat van andere landen. Dat kan resulteren in kwalificatieverschillen, die de wetgever onwenselijk acht. Zo leidde dit in de praktijk ertoe dat verschillende anti-misbruik maatregelen onterecht van toepassing waren en daardoor resulteerde in dubbele belasting.

Voorgesteld wordt om de huidige Nederlandse kwalificatiemethode met betrekking tot buitenlandse rechtsvormen als volgt aan te passen:

1. Alle buitenlandse CV-achtigen worden voortaan fiscaal transparant. Dit betekent dat bijvoorbeeld Angelsaksische limited partnerships transparant worden, evenals de veel voorkomende Luxemburgse SCS.
2. Twee aanvullende kwalificatiemethoden worden geïntroduceerd voor buitenlandse rechtsvormen waarvoor geen vergelijkbare Nederlandse rechtsvorm bestaat.

IMPACT VOOR DE PRAKTIJK

De impact op de praktijk van dit voorstel kan groot zijn en is afhankelijk van de hoedanigheid van de betrokkenen.

Voor Directeur-Grotoaandehouder (‘DGA’)

Er zijn veel DGA’s die een open FGR of open CV gebruiken als persoonlijke houdster vennootschap. Dergelijke structuren moeten derhalve gereorganiseerd worden voor 1 januari 2022.

Voor investeringsfondsen

Voor fiscaal transparante investeringsfondsen is het relevant dat een commanditair aandeel of een participatie in een FGR alleen overgedragen kan worden met toestemming van alle andere participanten. Indien dit niet het geval is wordt het

FGR of CV belastingplichtig. Vanaf 1 januari 2022 kan dit vereiste komen te vervallen wat de participaties verhandelbaar maakt. Dit is in gevallen een welkome versoepeling.

Indien Nederlandse fondsen die georganiseerd als besloten CV of FGR gebruik maken van een buitenlands feeder fonds, bijvoorbeeld in de vorm van een limited partnership, wordt dit buitenlandse feeder fonds transparant. Dit kan leiden tot Nederlandse belastingplicht voor de investeerders.

EDITORIAL TEAM

Bas Leensma

bl@atlas.tax

T +31 205 354 563

Sebastiaan Janssen

sj@atlas.tax

T + 31 202 376 296

Dennis Kamps

dk@atlas.tax

T +31 205 354 572

Frances Krijnen

fhk@atlas.tax

T +31 202 376 288