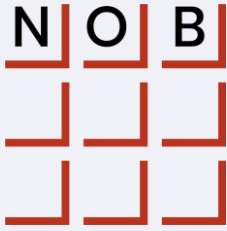


# Kwesties

## WFKR

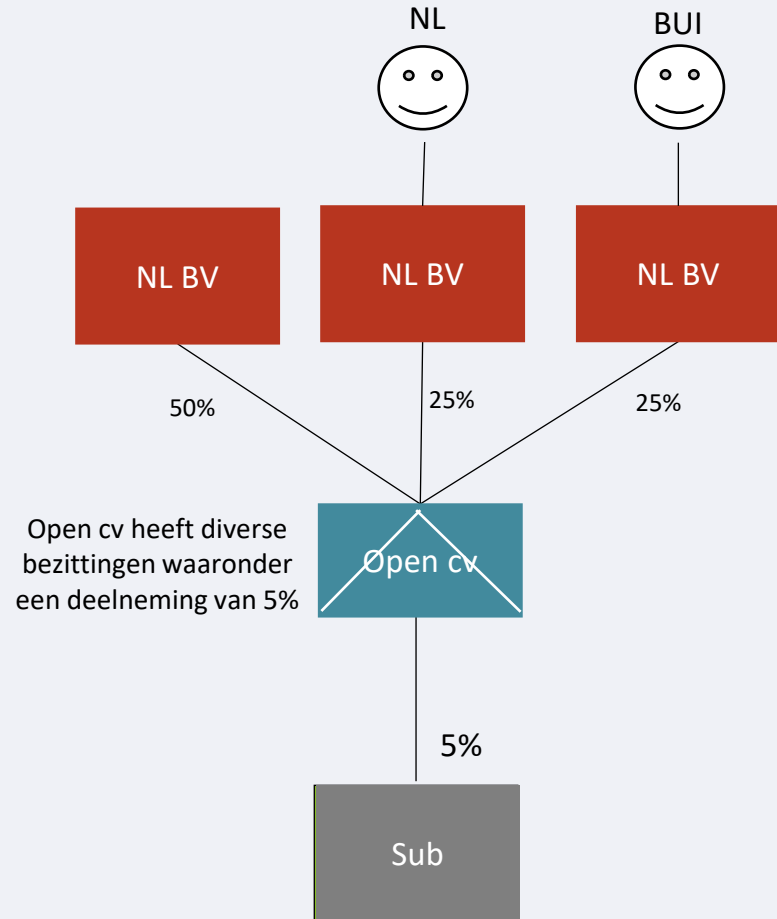
Casusposities





# Fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen

Toepassing van de doorschuiffaciliteit, maar niet langer een deelneming? – Vraag 3



## Achtergrond

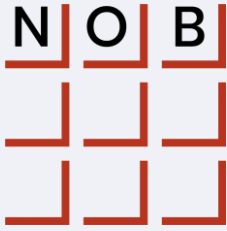
- Fictieve overdracht vermogensbestanddelen tegen WEV en stakingsfictie
- Onder aftrek winst toekomstend aan behorend vennoten; artikel 9, eerste lid, onderdeel e Wet Vpb
- Doorschuiffaciliteit (ex artikel X lid 1 WFKR) kan worden toegepast, want NL en BUI hebben van de aandelenfusiefaciliteit gebruik gemaakt. Daardoor rollen de fiscale boekwaarden door naar de commanditaire vennoten.

## Complexiteit

- Er ontstaat een belaste stille reserve bij de BV's
- Verzocht om partiele afrekening van vrijgestelde deelneming op het niveau van de open cv, waarna de WEV van Sub doorrolt naar de participanten (vraag 36 NOB-commentaar kwalificatiebeleid)

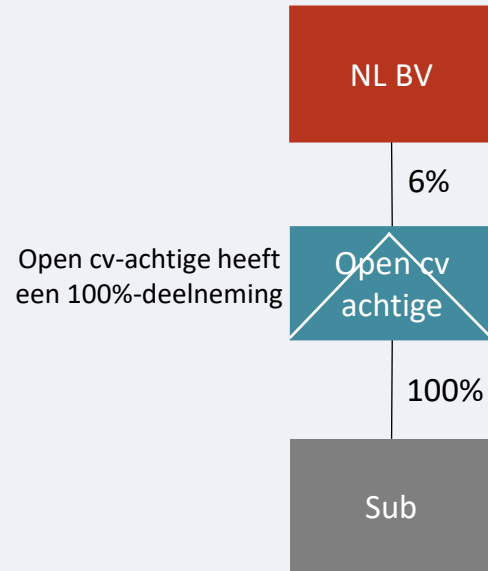
## IFZ-lijst

- In principe doorschuiven, máár:
- Indeplaatstreding en derhalve herwaardering op 1 januari 2025 voor voormalige DNV-bezittingen?



# Fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen

Aflopende deelneming, artikel 13 lid 16 Wet Vpb 1969 – Vraag 4



## Casus

- NL BV houdt een 6% belang in een open cv-achtige
- Het enige bezit van de open cv-achtige is een 100% deelneming in een operationele entiteit waarop de DNV van toepassing is
- De buitenlandse cv-achtige wordt transparant per 1 januari 2025
- Een deel van de 6% (stel 2%) wordt door NL BV verkocht vóór 1 januari 2025, waardoor de participatie onder de 5% zakt.

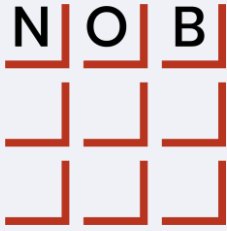
## Complexiteit

- Door wetsfictie wordt de Sub aan NL BV toegerekend vanaf 1 januari 2025

## IFZ-lijst

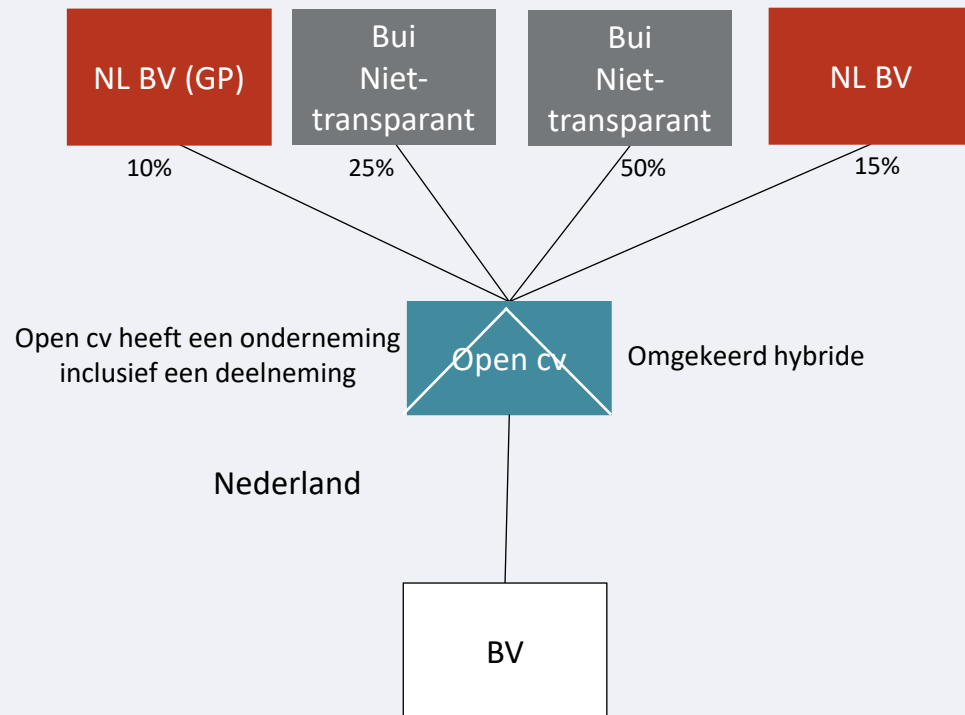
- Toepassing aflopende DNV-regeling, artikel 13 lid 16 Wet Vpb 1969 ná 1 januari 2025?
- 3-jaarseis?

**16** Indien een belang dat de belastingplichtige reeds meer dan een jaar houdt en waarvoor hij in die periode onafgebroken in aanmerking kwam voor de deelnemingsvrijstelling, niet langer als een deelneming wordt aangemerkt omdat de omvang van het belang niet meer voldoet aan de voorwaarde van ten minste 5%, bedoeld in het tweede of derde lid, blijft nog gedurende een **periode van drie jaar**, gerekend vanaf het tijdstip dat niet meer wordt voldaan aan de bedoelde voorwaarde, de deelnemingsvrijstelling van toepassing met betrekking tot voordelen uit hoofde van dat belang en kosten ter zake van de verwerving of de vervreemding van dat belang. Het zesde, zevende en negende lid zijn van overeenkomstige toepassing.



# Fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen

## Transformatie naar omgekeerde hybride entiteit, positie beherend vennoot – Vraag 6



### Open cv

- Vrije toetreding van commanditaire vennoten (i.e., nu zelfstandig belastingplichtig).
- De cv wordt in beginsel transparant, maar >50% (i.e., 75%) van de commanditaire vennoten ziet de (open) cv als niet-transparant -> dus wordt het een omgekeerde hybride entiteit (artikel 2 lid 3 jo. artikel 2 lid 11 (nieuw) Wet Vpb).

### *Gevolg:*

- Geen overdrachtsfictie en geen stakingsfictie, want de (open) cv was en blijft zelfstandig belastingplichtig.
- Nb. Open cv wordt volledig belastingplichtig, zelfs wanneer er vóór wijziging kwalificatiebeleid sprake was van een gedeeltelijke belastingplicht (i.e. afhankelijk van beherend vs. commanditair deel). → Niks geregeld voor beherend vennoot.

### NL BV (GP)

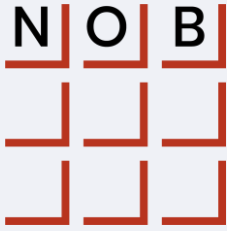
- Artikel 9 lid 1 onderdeel f Wet Vpb niet van toepassing (i.e., aftrek deel van de winst dat direct in de heffing wordt betrokken bij een vennoot indien in het land van die vennoot de cv als transparant wordt gezien) is niet van toepassing, want Nederland ziet de cv als belastingplichtige.
- NL BV houdt een aandeel in de cv, ex artikel 2 lid 3 onderdeel e (nieuw) AWR en heeft deelneming in de zin van artikel 13 lid 2 onderdeel e Wet Vpb.
- Artikel 9 lid 1 onderdeel e Wet Vpb vervalt.

### *Gevolg:*

- Fictieve storting van het 10% belang in een omgekeerde hybride entiteit met eindafrekening tot gevolg?
- Ontstaan van deelnemingsrelatie met de cv (opgeofferd bedrag?).

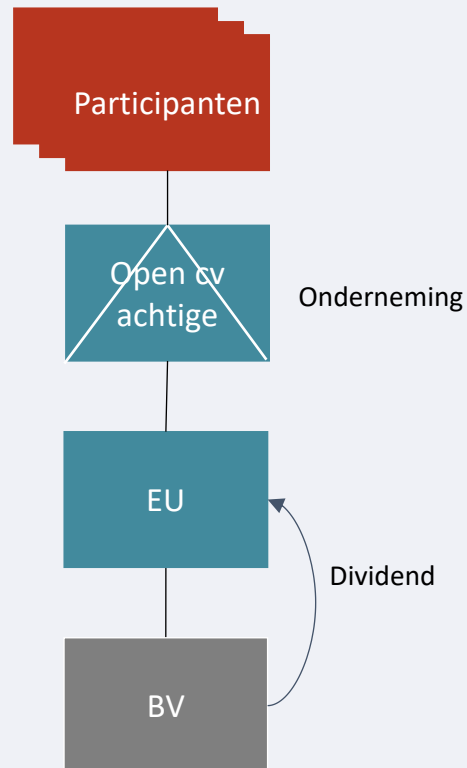
### IFZ-lijst

- Kan beherend vennoot bedrijfsfusiefaciliteit toepassen (ook indien er geen zelfstandig onderdeel van een onderneming overgaat)?
- Ruilarresten?



# Fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen

Impact op WJB brief? / Niveau van toetsen 'onderneming' voor IHV, technisch ab en motieftoets DNV – Vraag 7



## Toepassing objectieve toets inhoudingsvrijstelling / technisch ab (artikel 17 lid 3 onderdeel b Wet Vpb 1969)

- Dividend wordt uitgekeerd aan kwalificerende EU tussenhoudster onder de objectieve toets die een relatie legt met de bedrijfsmatige activiteiten van de open cv-achtige.
- WJB brief geeft sturing met betrekking tot de vraag wanneer op het niveau van open cv een onderneming aanwezig is (i.e., een samenwerkingsverband waar kapitaal en expertise bijeen wordt gebracht om een substantieel beter resultaat uit BV te krijgen). Uitgangspunt is hybride open cv-achtige.
- Zie ook NOB-commentaar Belastingplan 2024 (vraag 18).

## Complexiteit

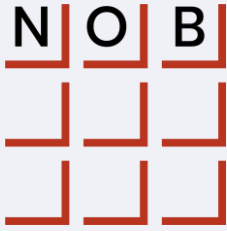
- Onder huidig recht onderneming op niveau open cv-achtige
  - Wordt vanaf 1-1-2025 de onderneming toegerekend aan de participanten boven de cv-achtige? → Mogelijk resultaat: überhaupt geen onderneming meer aan te wijzen i.v.m. toerekening aan allerlei investeerders en/of niet toerekenbaar aan commanditaire vennoten.
  - Gevolg: indirecte verhoging substance-eisen EU om IHV te kunnen toepassen?

## IFZ-lijst

- Bevestiging dat ondanks het einde aan het hybride karakter van de open cv per 1 januari 2025 voor de toepassing van de inhoudingsvrijstelling en het technisch ab nog steeds een onderneming aanwezig is op het niveau van de (inmiddels transparante) open cv-achtige? Zo nee, kan dan worden bevestigd dat de onderneming ook vanaf 1 januari 2025 een beslissende factor is in het behalen van de EU misbruiktoets?

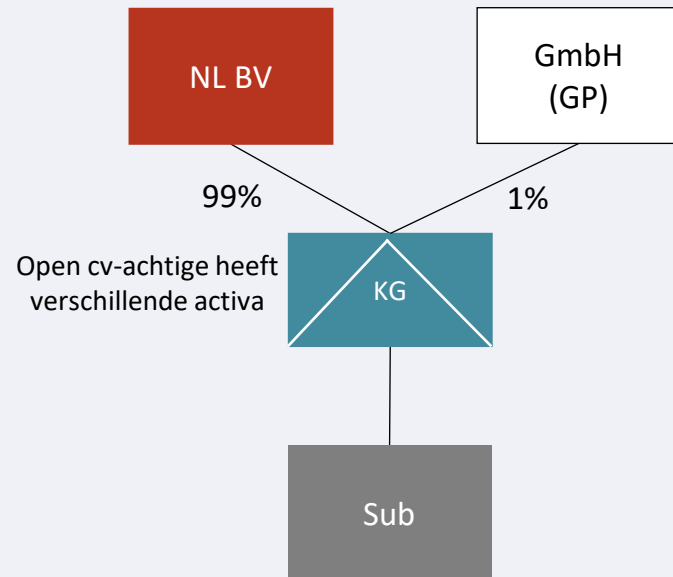
## Vergelijkbare aandachtspunten

- Motieftoets deelnemingsvrijstelling bij open cv-achtige onder een NL BV.
  - Verband tussen de onderneming van de open cv-achtige en de belangen die worden gehouden op het moment dat de onderneming niet meer op het niveau van de open cv-achtige zit?
- Eerder gesloten rulings in dit kader nog geldig vanaf 1-1-2025? (Nb. Rulings zullen vrijwel nooit op de wegdenkgedachte afgegeven zijn, i.v.m. transparantie fondsen)



# Fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen

## Belang in Duitse KG – Vraag 9



### Casus

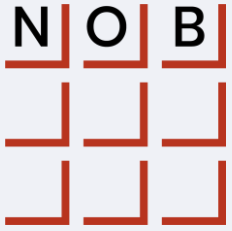
- NL BV is commanditair vennoot in een Duitse KG (een open cv-achtige) voor 99%, in de Duitse KG zit een onderneming
- De resterende 1% wordt gehouden door een Duitse groepsmaatschappij met de rechtsvorm van een GmbH als beherend vennoot
- De KG wordt met ingang van 1 januari 2025 transparant
- Voor Duitse doeleinden is de KG transparant voor de Körperschaftsteuer en niet-transparant voor de Gewerbesteuer in zowel 2024 als 2025

### IFZ-lijst

- Indien de activa en de winst van de KG zijn onderworpen aan de Gewerbesteuer, gaat Nederland bij deze allocatie aansluiten?
  - O.g.v. ad I “Met betrekking tot het verdrag in zijn geheel” onderdeel 2 Protocol 2012?
- Zo ja, hoe om te gaan met vordering of schuld van de KG op NL BV?

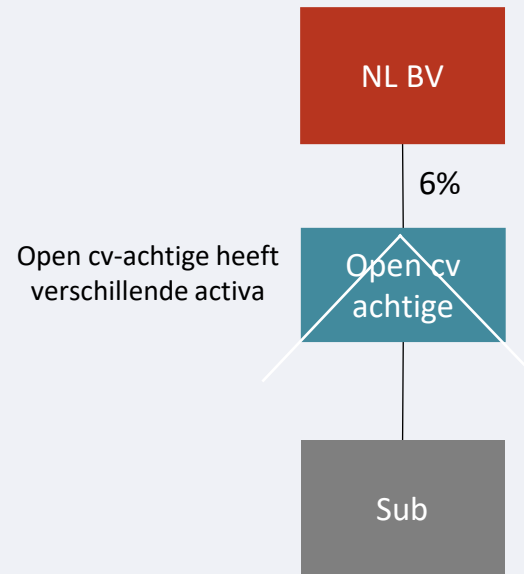
*Met betrekking tot het Verdrag in zijn geheel (...)*

*2. In het geval dat een bestanddeel van het inkomen, een voordeel of vermogenswinst wordt verkregen door tussenkomst van een persoon die fiscaal transparant is krachtens de wetgeving van een van beide verdragsluitende staten, wordt dat bestanddeel, voordeel of die vermogenswinst geacht te zijn verworven door een inwoner van een staat voor zover dat bestanddeel, voordeel of die vermogenswinst voor de toepassing van de belastingwetgeving van die staat wordt behandeld als het inkomen, voordeel of de vermogenswinst van een inwoner.*



# Fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen

## Uitleg vervreemdingsfictie – Vraag 11

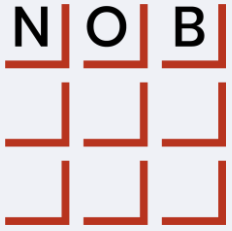


### Casus

- NL BV houdt een 6% belang in een open cv-achtige, die transparant wordt per 1 januari 2025
- De buitenlandse cv-achtige heeft verschillende activa, die per 1 januari 2025 op de balans van NL BV verschijnen
- De buitenlandse cv-achtige heeft geen Nederlands inkomen
- Aanname: de vervreemdingsfictie van artikel IX lid 1 WFKR is onverkort van toepassing voor de buitenlandse open cv-achtige

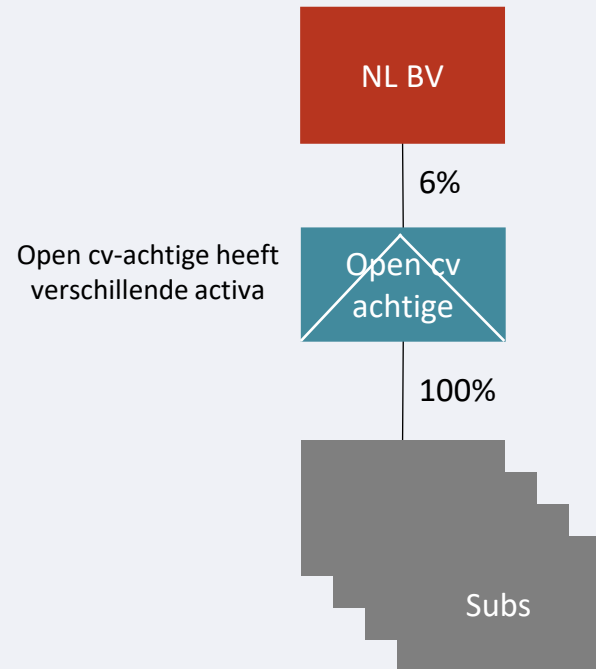
### Complexiteit/IFZ-lijst

- Moet de vervreemdingsfictie van artikel IX lid 1 WFKR zo worden uitgelegd dat de commanditaire vennoten op grond van die fictie spiegelbeeldig worden geacht de vermogensbestanddelen van de buitenlandse open cv te hebben verkregen tegen WEV naar rato van hun gerechtigdheid?
  - Zo nee, hoe vanuit optiek van NL BV deze verkrijging en de vermogensmutatie worden aangemerkt in het kader van het totaal winstbegrip?
  - Zo ja, geen toepassing van artikel 8bd Wet Vpb 1969? (want: lijkt op participatie-inkoop en er is geen daadwerkelijke transactie)



# Fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen

## Informatiegebrek bij open cv-achtige onder Nederland (1) – Vraag 15



### Casus

- NL BV houdt een 6% belang in een open cv-achtige, die transparant wordt per 1 januari 2025
- Op het belang van NL BV in de open cv-achtige is naar huidig recht de DNV van toepassing
- Vanaf 1 januari 2025 is de DNV op het niveau van NL BV geheel van toepassing op de onderliggende activa

### Complexiteit

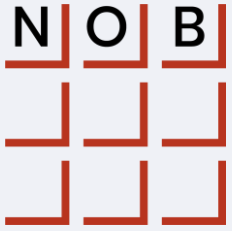
- Gebrek aan informatie over de waarde van de onderliggende Subs

### IFZ-lijst

- Waardebepaling baseren op WEV van de open cv-achtige, waarbij de onderliggende activa worden gebundeld zolang de DNV van toepassing is?

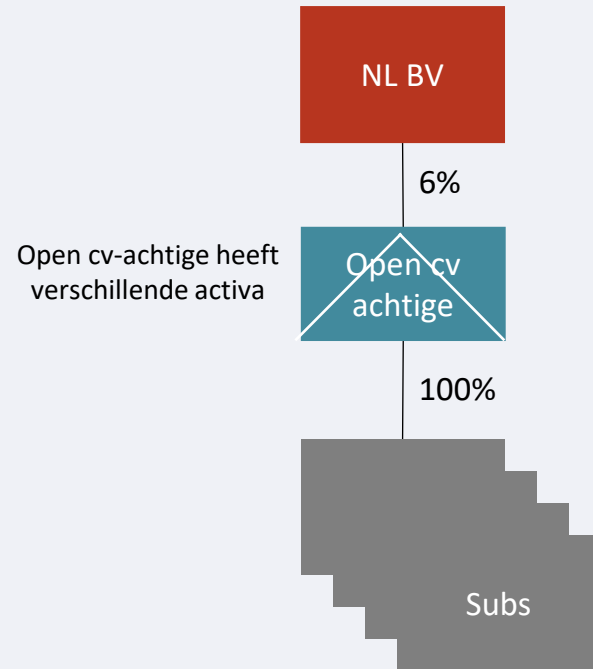






# Fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen

## Informatiegebrek bij open cv-achtige onder Nederland (2) – Vraag 16



### Casus

- NL BV houdt een 6% belang in een open cv-achtige, die transparant wordt per 1 januari 2025
- Op het belang van NL BV in de open cv-achtige is naar huidig recht de DNV van toepassing
- Vanaf 1 januari 2025 is de DNV op het niveau van NL BV van toepassing op alle onderliggende Subs, maar de open cv-achtige heeft daarnaast nog overige activa (e.g. cash, vorderingen)

### Complexiteit

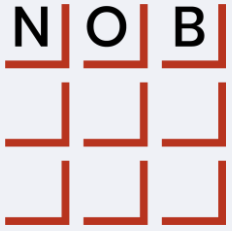
- Gebrek aan informatie over de waarde van de onderliggende Subs

### IFZ-lijst

- Waarde van de onderliggende activa praktisch bepalen bij informatiegebrek?
- WEV van de open cv-achtige als basis nemen -/- waarde van activa zonder restwaarde component (e.g. vorderingen, cash)
  - In de veronderstelling dat het belang in de open cv-achtige in de toekomst wordt verkocht
- Procesvraag: gecentraliseerd proces ter afstemming met BD?

# Overige openstaande vragen





# Fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen

Overige vragen – Vragen 2 / 8 / 13 / 14

## Overgangsrecht

- Bevestiging dat het overgangsrecht WFKR ook van toepassing is op Vpb-plichtige participanten in buitenlandse cv-achtigen (vgl. KG:003:2024:8 voor natuurlijke personen met AB in buitenlandse open cv-achtige)

## Toepassing symmetrische methode indien verschil tussen federale kwalificatie en statelijke kwalificatie

- Niet-vergelijkbare niet in Nederland gevestigde rechtsvorm > symmetrische methode
- Non-transparant indien *“de bezittingen en schulden alsmede de opbrengsten en kosten volgens de fiscale regelgeving van een staat die dat lichaam als inwoner behandelt worden toegerekend aan dat lichaam”*.
- Landen met een federale staatsinrichting (e.g. Duitsland, Verenigde Staten, Zwitserland)
- Federaal niveau: transparant, (lager) statelijk niveau: non-transparant

## Rechtsvormenlijst in conceptbesluit

- Wordt de lijst regelmatig (wekelijks, maandelijks) geüpdatet na beoordeling van andere rechtsvormen?
- Inzicht in toepassing en afweging van de relevante toetsingskaders die aan de conclusies over vergelijkbaarheid ten grondslag liggen? KG standpunten, rulingsamenvattingen?
- Kenmerken van de beoordeelde rechtsvormen wél benoemen?
- Procesvraag: periodiek overleg mogelijk inzake niet-gekwalficeerde entiteiten dan wel de redenen voor de (niet) kwalificatie?



de Nederlandse  
Orde van  
Belastingadviseurs