



Consultatievoorstel: vanaf 2022 mogelijk andere fiscale behandeling van de open CV en het open FGR

Op 29 maart 2021 is het conceptwetsvoorstel 'Wet aanpassing fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen' (het consultatievoorstel) gepubliceerd. Het consultatievoorstel omvat regels waardoor per 1 januari 2022 de fiscale behandeling van de open commanditaire vennootschap (open CV) en het open fonds voor gemene rekening (open FGR) zou kunnen wijzigen. Ook de fiscale behandeling van buitenlandse rechtsvormen waarvoor geen vergelijkbare Nederlandse rechtsvorm bestaat, zal vanaf 1 januari 2022 mogelijk veranderen.

In deze nieuwsbrief informeren wij u over de belangrijkste wijzigingen die in het consultatievoorstel zijn opgenomen.

Huidig recht – CV is fiscaal open of besloten

Een commanditaire vennootschap is een personenvennootschap tussen één of meer beherende vennoten en één of meer commanditaire vennoten.

Fiscaal wordt op dit moment onderscheid gemaakt tussen een 'open' CV en een 'besloten' CV. De besloten CV is fiscaal 'transparant'. De besloten CV wordt als het ware genegeerd en het vermogen en de resultaten van de CV worden toegerekend aan de vennoten (beherende en commanditaire) naar rato van hun deelgerechtigdheid.

Een open CV daarentegen is fiscaal 'niet-transparant' en in beginsel zelfstandig belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting voor het aan de commanditaire vennoten toekomende aandeel in de winst. De beherend vennoten worden – evenals bij een besloten CV – rechtstreeks voor hun aandeel in de winst van de open CV in de heffing van inkomsten- of vennootschapsbelasting betrokken.

Het onderscheid tussen een 'open' CV en een 'besloten' CV wordt gemaakt op basis van het 'toestemmingsvereiste': een CV kwalificeert als 'open' indien, buiten het geval van vererving of legaat, toetreding of vervanging van een commanditaire vennoot in een CV kan plaatsvinden zonder toestemming van alle vennoten (beherende en commanditaire). Is wel toestemming van alle vennoten vereist, dan is sprake van een besloten CV.

Consultatievoorstel - VPB-plicht open CV komt te vervallen

In het consultatievoorstel wordt voorgesteld om per 1 januari 2022 het toestemmingsvereiste te laten vervallen. Dit heeft tot gevolg dat er geen onderscheid meer zal bestaan tussen de open CV en de besloten CV. Als gevolg daarvan worden onder het consultatievoorstel alle bestaande open CV's met ingang van januari 2022 als fiscaal transparant aangemerkt.

Voor de open CV heeft dit tot gevolg dat vanaf dat moment dat niet langer sprake is van zelfstandige belastingplicht voor de vennootschapsbelasting. Op het moment direct voorafgaand aan de beëindiging van haar belastingplicht wordt de open CV voor fiscale doeleinden daarom geacht (i) al haar vermogensbestanddelen te hebben overgedragen aan haar vennoten (zowel de commanditaire als de beherende) tegen de waarde in het economische verkeer en (ii) te zijn opgehouden in Nederland belastbare winst te genieten. Deze ficties hebben tot gevolg dat bij de open CV sprake is van een verplichte eindafrekening in de vennootschapsbelasting over alle in haar onderneming aanwezige stille reserves, fiscale reserves en goodwill (eindafrekeningswinst).

De commanditaire vennoten in een open CV worden geacht per 1 januari 2022 hun aandeel in de open CV te hebben vervreemd tegen de waarde in het economische verkeer. Vanaf datzelfde moment worden zij rechtstreeks voor hun aandeel in de winst van een CV in de heffing van inkomsten- of vennootschapsbelasting betrokken. Omdat beherend vennoten al op die wijze worden belast, heeft het afschaffen van de open CV voor hen geen gevolgen.

Overgangsrecht door middel van vier faciliteiten

Om directe belastingheffing per 1 januari 2022 zoveel mogelijk te voorkomen, voorziet het consultatievoorstel in overgangsrecht door middel van een viertal faciliteiten:

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 (lichamen) die onderworpen zijn aan een belasting naar de winst.
2. aandelenfusie: commanditaire vennoten (natuurlijke personen) kunnen de fiscale claims op hun aandeel in de CV doorschuiven als zij hun belang in de CV vóór 31 december 2022 inbrengen in een andere vennootschap.
3. gespreide betaling in tien jaar als niet voor (i) of (ii) wordt gekozen; en
4. doorschuiffaciliteit bij terbeschikkingstellingsituaties: commanditaire vennoten kunnen de fiscale claims op het aan de open CV ter beschikking gestelde vermogensbestanddeel onder voorwaarden doorschuiven.

Huidig recht – FGR is fiscaal open of besloten

Een FGR is een fonds waarin participanten hun vermogen bij elkaar brengen om het vermogen gezamenlijk te beleggen of te laten beleggen. Een FGR heeft een beheerder, een bewaarder en minimaal twee participanten.

Ook bij het FGR wordt fiscaal een onderscheid gemaakt tussen een open (zelfstandig belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting) en besloten (fiscaal transparant) FGR.

Een FGR kwalificeert als 'open' als de bewijzen van deelgerechtigdheid in het FGR vrij verhandelbaar zijn. Van vrije verhandelbaarheid is sprake als voor vervreemding niet de toestemming van alle deelgerechtigden is vereist, met dien verstande dat ingeval vervreemding uitsluitend kan plaatsvinden aan het FGR of aan bloed- en aanverwanten in de rechte lijn de bewijzen niet als verhandelbaar worden aangemerkt.

Consultatievoorstel – open FGR wordt opnieuw gedefinieerd in de wet

In het consultatievoorstel is opgemerkt dat de praktijk (dat wil zeggen investeerders en beleggingsinstellingen) behoefte heeft aan de huidige twee varianten van het FGR. Om die reden wordt – anders dan voor de CV – voorgesteld om het open en besloten FGR te laten bestaan, zij het onder een aangepaste definitie.

In het consultatievoorstel wordt voorgesteld een open FGR te definiëren als 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 ('Wft') of een daarmee vergelijkbaar handelsplatform, ofwel het FGR de verplichting heeft tot inkoop van eigen deelnemingsrechten. De inkoopverplichting betekent dat het FGR 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. De inkoopverplichting moet blijken uit de fondsvoorwaarden. Deze benadering moet leiden tot meer eenvoud en duidelijkheid.

Een belangrijke beperking is dat het consultatievoorstel beschrijft dat familiefondsen niet langer als open FGR kunnen kwalificeren. Deze beperking is opgenomen omdat het familiefonds in de afgelopen vijf jaar vaak gestructureerd werd als open FGR om 'boxhoppen' of 'anonimiseren van vermogen' mogelijk te maken. Daarnaast is het een kenmerk van een familiefonds dat de deelgerechtigden hun bewijzen feitelijk slechts overdragen binnen de beperkte kring van familieleden en aanverwanten.

Consultatievoorstel – twee aanvullende kwalificatiemethodes voor buitenlandse rechtsvormen

Tot slot omvat het consultatievoorstel een wijziging in de fiscale behandeling van buitenlandse rechtsvormen waarvoor geen vergelijkbare Nederlandse rechtsvorm bestaat. De Nederlandse fiscale behandeling daarvan wordt niet langer gebaseerd op de rechtsvormvergelijkingsmethode:

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

Of de aanpassing van de fiscale behandeling van buitenlandse rechtsvormen zonder Nederlandse – meest vergelijkbare – civielrechtelijke rechtsvorm van belang is voor de Nederlandse duiding van trusts (of vergelijkbare rechtsfiguren) is op dit moment niet duidelijk.

Vervolg

Het publiek heeft tot en met 26 april 2021 (einddatum consultatie) de gelegenheid om op het consultatievoorstel te reageren. Daarna zal het kabinet het (gewijzigde) wetsvoorstel aanbieden aan de Tweede Kamer. Het kabinet heeft het voornemen om de wetswijzigingen per 1 januari 2022 in werking te laten treden.

Contact

Heeft u vragen over dit consultatievoorstel? Of heeft u interesse in een vrijblijvend kennismakingsgesprek? Neem dan contact op met uw Loyens & Loeff-adviseur of met een van onze adviseurs van het team [Family Owned Business & Private Wealth](#).

Disclaimer

Hoewel deze publicatie met grote zorgvuldigheid is samengesteld, aanvaarden Loyens & Loeff N.V. en alle andere entiteiten, samenwerkingsverbanden, personen en praktijken die handelen onder de naam 'Loyens & Loeff', geen enkele aansprakelijkheid voor de gevolgen van het gebruik van de informatie uit deze uitgave zonder hun medewerking. De aangeboden informatie is bedoeld ter algemene informatie en kan niet worden beschouwd als advies.