

## Reactie van het Register Belastingadviseurs (hierna: 'RB') op Concept Besluit vergelijking buitenlandse rechtsvormen

### Inhoudsopgave

1	Inleiding.....	2
2	Inhoudelijke reactie .....	3
	2.1 De verhouding van het Besluit VBR ten opzichte van de Wet FKR.....	3
	2.2 Versimpeld .....	3
	2.3 Mogelijke problematiek in de (MKB) praktijk? .....	4
	2.4 Onderzoeksplicht gekwalificeerde rechtsvorm.....	4
	2.5 Onderzoeksplicht niet-gekwalificeerde rechtsvorm.....	5
	2.6 Toepassing van de wezenlijke kenmerken .....	5
3	Conclusie en aanbevelingen .....	7

## 1 Inleiding

Het RB heeft met belangstelling kennisgenomen van het door u voorgelegde Concept Besluit vergelijking buitenlandse rechtsvormen<sup>1</sup>.

5 februari 2024 is het (consultatie)besluit vergelijking buitenlandse rechtsvormen (hierna: 'Besluit VBR') ter consultatie gepubliceerd. Dit besluit is onderdeel van de Wet Fiscaal kwalificatiebeleid rechtsvormen (hierna: 'Wet FKR'), waarbij de rechtsvormvergelijkingsmethode met ingang van 1 januari 2025 is vastgelegd. Vanuit de praktijk was er behoefte aan nieuwe regelgeving omtrent de kwalificatie van rechtsvormen.

Nu de Nederlandse wetgeving (en ook de internationale regelgeving) steeds complexer wordt om misbruik via hybride structuren aan te kunnen pakken, was er grote behoefte om niet de gevolgen, maar juist de oorzaak op te lossen. Binnen het Register Belastingadviseurs als beroepsorganisatie horen we al langer geluiden over de wens om beter passend beleid voor de rechtsvormen.

In de Wet FKR zijn er naast de rechtsvormvergelijkingsmethode tevens twee nieuwe classificatiemethodes geïntroduceerd, te weten de vaste methode en de symmetrische methode. Deze methodes zijn van toepassing indien er sprake is van een niet-vergelijkbare entiteit. Welke van deze twee methodes toegepast dient te worden, is afhankelijk van de (fiscale) vestigingsplaats van de betreffende rechtsvorm.

De meeste leden van de vereniging RB zijn actief in het MKB-segment. Dit segment heeft vaak (onbewust) 'last' van het kwalificatiebeleid. De vraag die nu speelt is of het nieuwe kwalificatiebeleid, met name de rechtsvormvergelijkingsmethode een beter passende oplossing is voor het MKB-segment.

Wij hebben onze reactie geschreven aan de hand van diverse casussen om op deze wijze de effectiviteit en uitvoerbaarheid van dit besluit toe te kunnen lichten. Wij sluiten af met enkele aanbevelingen.

---

<sup>1</sup> [Concept Besluit vergelijking buitenlandse rechtsvormen](#)

## 2 Inhoudelijke reactie

### 2.1 De verhouding van het Besluit VBR ten opzichte van de Wet FKR

De wetgever heeft in de Wet FKR delegatiebepalingen opgenomen waardoor mandaat is gegeven aan de uitvoerder om invulling te geven aan de rechtsvormvergelijkingsmethode. Het ter consultatie liggende Besluit VBR geeft hier invulling aan. Een buitenlandse rechtsvorm wordt als gekwalificeerde buitenlandse rechtsvorm aangemerkt indien de buitenlandse rechtsvorm in overeenstemming met de rechtsvormenlijst vergelijkbaar is met een Nederlandse rechtsvorm. Hierbij is nog wel de uitdrukkelijke voorwaarde gesteld dat het relevante recht van de andere staat niet wezenlijk gewijzigd mag zijn na afloop van het in de rechtsvormenlijst genoemde kwalificatiejaar. Als de buitenlandse rechtsvorm niet in overeenstemming met de rechtsvormenlijst vergelijkbaar is, moet op basis van art. 2 lid 2 Besluit VBR getoetst worden of de aard en inrichting in de andere staat voldoende vergelijkbaar is met de aard en inrichting van de Nederlandse rechtsvorm. Voor deze vergelijking kan gebruik gemaakt worden van de in afdeling 2 opgenomen wezenlijke kenmerken.

### 2.2 Versimpeld

Bij de kwalificatie op grond van dit besluit moeten de volgende stappen doorlopen worden:

#### Stap 1

Is de rechtsvorm opgenomen in de rechtsvormenlijst zoals opgenomen als bijlage bij dit besluit? Ja, ga naar stap 2. Nee, ga naar stap 3.

#### Stap 2

Is het relevante recht in de andere staat wezenlijk gewijzigd na het in de rechtsvormenlijst opgenomen kwalificatiejaar? Ja, ga naar stap 3. Nee, volg de kwalificatie uit de rechtsvormlijst.

#### Stap 3

Is de rechtsvorm naar 'aard en inrichting' voldoende vergelijkbaar met een Nederlandse rechtsvorm, waarbij de in het Besluit VBR opgenomen wezenlijke kenmerken van belang zijn.

### 2.3 Mogelijke problematiek in de (MKB) praktijk?

Op basis van de versimpelde weergave lijkt de Wet FKR en het besluit VBR lijkt op het eerste gezicht dat deze nieuwe regelgeving veel problemen in de praktijk gaat oplossen. De praktijk is in elk geval erg gebaat bij een rechtsvormenlijst die meer status heeft dan louter indicatief zoals de huidige lijst.

Het RB betwijfeld echter of dit ook daadwerkelijk zo is, en maakt zich vooral zorgen over de discussies die mogelijk kunnen ontstaan voor de uitleg van de rechtsvormvergelijking. Wij gaan hieronder verder in op deze zorgen.

### 2.4 Onderzoeksplicht gekwalificeerde rechtsvorm

Op basis van de huidige regelgeving is er al een belangrijke onderzoeksplicht, omdat de door de Belastingdienst gepubliceerde lijst van gekwalificeerde samenwerkingsverbanden louter indicatief van aard is. Afhankelijk van de inrichting van de statuten kan een op deze lijst opgenomen rechtsvorm, dus alsnog anders kwalificeren. De nieuwe rechtsvormenlijst die de bijlage vormt van het Besluit VBR is niet langer indicatief van aard. Hier lijkt dus een grotere mate van rechtszekerheid uit te volgen.

Wij gebruiken hier met opzet het woord 'lijkt'. Er mogen namelijk geen wezenlijke veranderingen zijn in het relevante buitenlandse recht na afloop van het kwalificatiejaar. Het wordt dus van belang om civielrechtelijke wetswijzigingen in andere rechtsgebieden te volgen, waarbij onzeker is wanneer een verandering nu kwalificeert als wezenlijke verandering. Hoewel niet duidelijk kan hierbij voor de invulling gedacht worden aan de wezenlijke kenmerken zoals die zijn opgenomen in afdeling 2 van het Besluit VBR. Hierdoor zal dus doorlopend (ook voor rechtsvormen op de rechtsvormenlijst) een toets moeten worden gemaakt of de regelgeving in het betreffende land op de wezenlijke kenmerken uit afdeling 2 van het besluit is gewijzigd.

Deze doorlopende toetsing aan civiele wetgeving van diverse jurisdicties is naar onze mening niet evenredig en passend. Zeker bij organisaties die niet veelvuldig met deze problematiek te maken krijgen, zal de toetsing in de praktijk erg lastig blijken. Daarnaast is deze informatie niet altijd duidelijk en bekend. In beginsel is civiele wetgeving niet onderhevig aan veel veranderingen, dus de niet-indicatieve lijst zal wel in veel gevallen een goede oplossing bieden.

Overigens zien wij ook een mogelijk probleem wanneer er wel sprake zou zijn van een op de rechtsvormlijst opgenomen rechtsvorm. Doordat de lijst niet langer indicatief van aard is, kan een verschil inzake de toepassing van de vergelijkbaarheidsmethode niet langer via de rechter worden opgelost.

## **2.5 Onderzoeksplicht niet-gekwalificeerde rechtsvorm**

Wanneer er sprake is van een niet-gekwalificeerd rechtsvorm, is een actiever onderzoek zeker passend (zo niet verplicht?). Naar wij verwachten zal het hierbij namelijk gaan om situaties waar verschillend over gedacht kan worden, en is een 'voorgeschreven' kwalificatie ook niet altijd passend. Er kan ook sprake zijn van een niet-gekwalificeerde rechtsvorm wanneer deze rechtsvorm vergelijkbaar is met meer dan één Nederlandse rechtsvorm. Bij niet gekwalificeerde rechtsvormen moet worden bepaald of de aard en inrichting voldoende vergelijkbaar is met de aard en inrichting van een Nederlandse rechtsvorm, waarbij de wezenlijke kenmerken van belang zijn. Wij zullen hier later nog op terugkomen wanneer we de wezenlijke kenmerken bespreken.

In de toelichting is opgenomen dat de plaats van de betreffende rechtsvorm in het buitenlandse recht (hierbij de bedoeling van de buitenlandse wet- en regelgever in acht nemende) van belang is om de aard van de buitenlandse rechtsvorm vast te stellen.

De inrichting ziet op de concrete regels die zien op de rechtsvorm in het buitenlandse recht. Wij begrijpen dat de term voldoende vergelijkbaar is opgenomen om ervoor te zorgen dat niet-wezenlijke afwijkingen in buitenlands recht niet doorslaggevend zijn. Wij zijn echter wel van mening dat de term 'voldoende' niet dusdanig is toegelicht. Dit zal de praktijk vragen en naar onze verwachting problemen oproepen. Dit is een subjectief begrip, waardoor er dus een grote mate van rechtsonzekerheid aan de orde kan zijn.

## **2.6 Toepassing van de wezenlijke kenmerken**

De wezenlijke kenmerken zoals opgenomen in afdeling 2 van het Besluit VBR, sluiten aan bij de kenmerken van rechtsvormen zoals ook opgenomen in het Burgerlijk Wetboek. Deze aansluiting zal voor de praktijk zeker nuttig zijn, nu de praktijk al bekend is met deze 'toetsing' onder Nederlands recht. In de toelichting wordt ook gesproken dat civiele en fiscale jurisprudentie in aanmerking is genomen. Hoewel ons geen voorbeeld in de jurisprudentie bekend is van een niet-vergelijkbare rechtsvorm, roept deze verwijzing wel vraagtekens op.

Er is namelijk wel jurisprudentie geweest waarbij gekomen is tot een ‘voldoende vergelijkbare rechtsvorm’ (denk bijvoorbeeld aan de kwalificatie van de UK LLP), terwijl deze op de rechtsvormenlijst wel aangemerkt wordt als niet-vergelijkbare rechtsvorm. De vraag is dus in hoeverre deze jurisprudentie nu na het Besluit VBR nog van belang is.

In de toelichting worden echter nog diverse opmerkingen gemaakt over deze wezenlijke kenmerken. Door deze opmerkingen ontstaat, wederom, onzekerheid. Wij doelen hiermee op de volgende opmerkingen:

- Niet aan alle wezenlijke kenmerken in zijn totaliteit hoeft te worden voldaan om tot de conclusie van vergelijkbaarheid te komen;
- Van belang is dat niet alle kenmerken van de Nederlandse BW-rechtsvormen wezenlijk worden geacht voor de rechtsvormvergelijking (de niet wezenlijke kenmerken), al kunnen deze wel van belang zijn voor de rechtsvormvergelijking;
- Een afwijking op of variant van één of meerdere kenmerken in het buitenlandse recht leidt niet per definitie tot de conclusie dat een rechtsvorm niet voldoende vergelijkbaar is;
- Het uitgangspunt is dat aan de verschillende wezenskenmerken evenveel gewicht wordt toegekend;
- Bij de beoordeling kan uiteindelijk wel meer of minder gewicht worden toegekend aan een enkel of enkele wezenlijk(e) kenmerk(en).

Dit toetsingskader schept in de praktijk veel onduidelijkheid. Een duidelijker toetsingskader kan in de praktijk veel rechtsonzekerheid wegnemen. Zeker de nuances inzake de wezenlijke kenmerken zoals opgenomen in de toelichting zorgen voor veel rechtsonzekerheid.

### 3 Conclusie en aanbevelingen

- Met de Wet FKR en dit Besluit VBR lijkt een andere route zo goed als onmogelijk, maar wij willen hierbij volledigheidshalve wel graag opmerken dat enkel het gebruik van de symmetrische methode (voor alle situaties) de kwalificatieproblematiek naar onze mening efficiënter, eenvoudiger en eenduidiger zou hebben opgelost. In dat geval zouden hybride mismatches als gevolg van een rechtsvorm namelijk daadwerkelijk verleden tijd zijn. Onder deze regelgeving, zien wij echter nog dat er nog regelmatig sprake kan/zal zijn van een hybride mismatch.
- Hoewel wij bedenkingen hebben bij de rechtsingang indien sprake is van een verschil inzake de toepassing van de rechtsvormlijst, is de praktijk wel gebaat bij een rechtsvormlijst die niet louter indicatief is (maar in de praktijk toch al vaak als definitief werd ervaren). Dit omdat onze verwachting is dat binnen het MKB veelvuldig gebruik gemaakt wordt van in deze lijst opgenomen rechtsvormen. Hierbij zouden wij wel een verbetering in de rechtsgang willen zien, zeker in situaties dat er sprake kan zijn van een verschil.
- Wij zouden, vanwege de hoge last in de uitvoerbaarheid, graag zien dat de rechtsvormlijst jaarlijks wordt bijgewerkt, zodat slechts getoetst hoeft te worden of er sprake is van wezenlijke wijzigingen in het relevante buitenlandse recht gedurende het jaar. Wij zijn van mening dat deze herhaalde toetsing passender is bij de uitvoerende instantie en ook veelvuldig vergelijkbare discussies bij verschillende belastingplichtige zal voorkomen in het geval dat er na het kwalificatiejaar wijzigingen in de wetgeving zijn opgenomen.
- Door verschil in gewicht van de diverse wezenskenmerken op te nemen als uitgangspunt, kunnen er situaties ontstaan dat niet-gekwalificeerde rechtsvormen onterecht als voldoende vergelijkbaar gezien worden. Desondanks denken wij dat de praktijk wel gebaat is bij een onderverdeling in de wezenskenmerken, waarbij in het geval van specifieke situaties, de mogelijkheid open moet staan om hierover in overleg te treden.
- Zowel in de Wet FKR als in het Besluit VBR staat niets opgenomen over de invloed van het specifieke 'check-the-box' systeem in de Verenigde Staten. Deze keus in kwalificatie volgt niet uit de civiele wetgeving, maar kan veelvuldig leiden tot hybride

situaties. Wij zouden graag een toelichting/tegemoetkoming zien in de manier waarop met deze 'keus' moet worden omgegaan bij deze wetgeving/dit besluit omdat dit in de praktijk vaak tot problemen leidt. Hier kan gedacht worden aan de symmetrische methode zodat ook deze kwalificatieverschillen in de praktijk niet langer zullen voorkomen.

*Den Haag, 18 maart 2024*

*Commissie Internationaal in samenwerking met Bureau Vaktechniek*