

Vergaderjaar 2007–2008

31 065

Aanpassing van de wetgeving aan en invoering van titel 7.13 (vennootschap) van het Burgerlijk Wetboek (Invoeringswet titel 7.13 Burgerlijk Wetboek)

Nr. 9

NOTA VAN WIJZIGING

Ontvangen 6 maart 2008

In *hoofdstuk 1* (Ministerie van Justitie) worden de volgende wijzigingen aangebracht:

1.

In artikel 1, onderdeel D, vervalt de komma aan het slot van de voorgestelde toevoeging aan artikel 817, eerste lid, onderdeel c.

2.

In artikel 1, onderdeel J, vervalt in het voorgestelde artikel 831a, eerste lid, eerste zin, de zinsnede: ingevolge een daartoe in de overeenkomst van vennootschap opgenomen beding.

3.

In artikel 1 wordt na onderdeel J een onderdeel ingevoegd, luidende:

Ja

In artikel 832, tweede lid, wordt een dubbele punt geplaatst aan het slot van de aanhef en wordt in onderdeel b de zinsnede «waarbij de laatste twee zinnen van artikel 802 lid 1 van toepassing zijn» vervangen door: waarbij de laatste twee zinnen van artikel 802 lid 1 en de eerste twee zinnen van artikel 802 lid 3 van toepassing zijn.

4.

In artikel 3, onderdeel C, komt onderdeel b als volgt te luiden:

b

Artikel 189 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid vervalt: , maatschap, vennootschap.

2. In het tweede lid vervalt: , maatschap, vennootschap.

3. Toegevoegd wordt een lid, luidende:

3. De bepalingen van deze titel gelden niet voor de gemeenschap van een vennootschap, ongeacht of zij ontbonden is.

5.

Aan artikel 4 worden de volgende onderdelen toegevoegd:

E

Artikel 295, vijfde lid, komt als volgt te luiden:

5. Niettemin valt een goed als bedoeld in het vierde lid, onder a, in de boedel indien de waarde van dat goed de waarde van de met de verkrijging samenhangende prestatie aanmerkelijk overtreft. In dat geval ontvangt de schuldenaar uit de boedel, indien dat goed op de voet van artikel 347 te gelde wordt gemaakt en voorzover de opbrengst daarvan toereikend is, de waarde van zijn prestatie tot verkrijging van dat goed, bij voorrang te voldoen voordat met betalingen uit de boedel aan schuldeisers kan worden begonnen.

F

Artikel 299, tweede lid, vervalt, onder vernummering van het derde lid tot tweede lid.

G

Artikel 309a vervalt.

H

Artikel 313, eerste lid, komt als volgt te luiden:

1. De artikelen 24 tot en met 31, 34 tot en met 38a, 40 tot en met 52, 54 tot en met 56, 60a tot en met 63a en 63d zijn van overeenkomstige toepassing.

6.

Artikel 7 wordt als volgt gewijzigd:

1. Met vernummering van het voorgestelde artikel 220a tot artikel 219 komt de aanhef te luiden:

Na artikel 217 van de Overgangswet nieuw Burgerlijk Wetboek wordt een nieuw artikel ingevoegd, luidende:

2. Het voorgestelde artikel 219, tweede lid, komt te luiden:

2. Op een op het tijdstip van inwerkingtreding bestaande maatschap die na dat tijdstip moet worden aangemerkt als een openbare vennootschap, is, zolang zij of een haar toebehorende onderneming niet in het handelsregister is ingeschreven, artikel 811 niet van toepassing voordat zes maanden na dat tijdstip zijn verstreken.

7.

Artikel 12, onderdeel F, vervalt.

8.

In artikel 13, onderdeel A, wordt na «derde titel» toegevoegd: van het Eerste Boek.

In *hoofdstuk 3* (Ministerie van Economische Zaken) worden de volgende wijzigingen aangebracht:

1.

Artikel 2 komt als volgt te luiden:

Artikel 2

In de Handelsregisterwet 2007 worden de volgende wijzigingen aangebracht:

A

Artikel 6, eerste lid, wordt als volgt gewijzigd:

1. De aanhef komt te luiden:

1. In het handelsregister worden de volgende rechtspersonen die volgens hun statuten of, indien statuten ontbreken, de aan de rechtspersonen ten grondslag liggende overeenkomsten hun zetel in Nederland hebben, ingeschreven:

2. In onderdeel a wordt na «openbare vennootschap» ingevoegd: met rechtspersoonlijkheid.

B

In artikel 10, derde lid, onderdeel e, vervalt de zinsnede «, maten».

C

Aan artikel 18, eerste lid, wordt een zin toegevoegd, luidende: Indien het de inschrijving van een onderneming van een openbare vennootschap betreft, rust de verplichting tot inschrijving op ieder der vennoten behalve, zo die er zijn, op commanditaire vennoten.

In *hoofdstuk 4* (Ministerie van Financiën) worden de volgende wijzigingen aangebracht:

1.

Na artikel 1 wordt een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 1a

De Comptabiliteitswet 2001 wordt als volgt gewijzigd:

A

In artikel 43, eerste lid, onderdelen a en b, wordt «commanditaire vennootschappen, vennootschappen onder firma» vervangen door: openbare vennootschappen.

B

Artikel 91 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid, onderdeel c, wordt «commanditaire vennootschappen en vennootschappen onder firma» vervangen door: en openbare vennootschappen.

2. In het derde lid wordt «commanditaire vennootschappen of vennootschappen onder firma» vervangen door: openbare vennootschappen.

3. In het zevende lid wordt «commanditaire vennootschappen of vennootschappen onder firma» vervangen door: openbare vennootschappen.

4. In het tiende lid wordt «een commanditaire vennootschap of vennootschap onder firma» vervangen door: een openbare vennootschap.

5. In het elfde lid wordt «een commanditaire vennootschap of vennootschap onder firma» vervangen door: een openbare vennootschap.

6. In het twaalfde lid wordt «de betrokken commanditaire vennootschap of vennootschap onder firma» vervangen door: de betrokken openbare vennootschap.

7. In het zestiende lid wordt «rechtspersonen, commanditaire vennootschappen en vennootschappen onder firma» vervangen door: rechtspersonen en openbare vennootschappen.

C

Artikel 92 wordt als volgt gewijzigd:

1. In het eerste lid wordt «commanditaire vennootschappen, vennootschappen onder firma» vervangen door: openbare vennootschappen.

2. In het derde lid wordt «commanditaire vennootschap, vennootschap onder firma» vervangen door: openbare vennootschap.

2.

Na artikel 4 wordt een artikel ingevoegd luidende:

Artikel 4a

Artikel 1 van de Wet op de dividendbelasting 1965 wordt als volgt gewijzigd:

Na het vijfde lid wordt twee leden toegevoegd luidende:

6. Voor de toepassing van het eerste lid wordt bij een openbare vennootschap met rechtspersoonlijkheid en een daarmee vergelijkbare buitenlandse vennootschap niet die vennootschap maar worden de vennoten als gerechtigden aangemerkt.

7. Het zesde lid is van overeenkomstige toepassing bij een commanditaire vennootschap met rechtspersoonlijkheid. De eerste volzin vindt geen toepassing bij een open commanditaire vennootschap voor zover het betreft de commanditaire vennoten.

3.

In artikel 5 worden de volgende wijzigingen aangebracht:

1. In het in onderdeel A opgenomen artikel 2, derde lid, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer wordt «vijf percent» vervangen door: een derde gedeelte.

2. Het in onderdeel B opgenomen onderdeel 2 komt te luiden:

2. In het derde lid wordt «het lichaam» telkens vervangen door: de rechtspersoon.

Voorts wordt een zin toegevoegd, luidende: De eerste volzin is van overeenkomstige toepassing bij toepassing van het eerste lid, onderdeel a, ter zake van de verkrijging van een economische deelgerechtigdheid als vennoot in een openbare vennootschap met rechtspersoonlijkheid.

3. Het in onderdeel B opgenomen onderdeel 4 vervalt.

4. Onderdeel C komt te luiden:

In de artikelen 10 en 13 wordt na «aandelen» telkens toegevoegd: , economische deelgerechtigdheid.

5. Onderdeel D, wordt onder vernummering van het eerste tot en met het vijfde onderdeel in het tweede tot en met het zesde onderdeel, als eerste onderdeel toegevoegd:

1. Het eerste lid, onderdeel d, vervalt.

4.

Na Artikel 5 wordt een nieuw artikel toegevoegd, luidende:

Artikel 6

De Successiewet 1956 wordt als volgt gewijzigd:

A

Aan artikel 1 worden twee leden toegevoegd, luidende:

6. Indien een economische deelgerechtigdheid in een openbare vennootschap met rechtspersoonlijkheid of in een daarmee vergelijkbare buitenlandse rechtsvorm wordt verkregen, wordt die verkrijging voor de toepassing van deze wet en de daarop berustende bepalingen op dezelfde wijze behandeld als de verkrijging van een economische deelgerechtigdheid in een openbare vennootschap zonder rechtspersoonlijkheid.

7. Verkrijgingen door of schenkingen door een openbare vennootschap met rechtspersoonlijkheid of een daarmee vergelijkbare buitenlandse rechtsvorm worden geacht te zijn verkregen door, respectievelijk te zijn gedaan door de vennoten op dezelfde wijze als bij een openbare vennootschap zonder rechtspersoonlijkheid.

B

Aan artikel 5, vijfde lid, eerste volzin, wordt, onder vervanging van de punt aan het slot door een komma, toegevoegd: voor zover de waarde daarvan op grond van het derde lid niet reeds in aanmerking is genomen.

C

Aan artikel 9, derde lid, wordt een zin toegevoegd, luidende: Indien ter zake van een verkrijging door een openbare vennootschap met rechtspersoonlijkheid of een daarmee vergelijkbare buitenlandse rechtsvorm overdrachtsbelasting is betaald en in verband met deze verkrijging van de vennoten van die vennootschap of buitenlandse rechtsvorm recht van successie, van schenking of van overgang wordt geheven, wordt – voor zover artikel 13 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer geen toepassing heeft gevonden – de overdrachtsbelasting betaald over het bedrag waarover dat recht is verschuldigd op dat recht in mindering gebracht net zo als bij een verkrijging door een openbare vennootschap zonder rechtspersoonlijkheid.

D

Aan artikel 10, vierde lid, wordt een zin toegevoegd, luidende: Artikel 9, derde lid, laatste volzin, is van overeenkomstige toepassing.

E

Aan artikel 11, vierde lid, wordt een zin toegevoegd, luidende: Artikel 9, derde lid, laatste volzin, is van overeenkomstige toepassing.

F

Aan artikel 15, vijfde lid, wordt een zin toegevoegd, luidende: Artikel 9, derde lid, laatste volzin, is van overeenkomstige toepassing.

G

Artikel 24 wordt als volgt gewijzigd:

1. Het derde lid vervalt.
2. Het vierde wordt vernummerd tot het derde lid.
3. Aan het derde lid (nieuw) wordt een zin toegevoegd, luidende: Artikel 9, derde lid, laatste volzin, is van overeenkomstige toepassing.

H

Artikel 33, tweede lid, vervalt, alsmede de aanduiding «1» voor het begin van de tekst van het artikel.

5.

Na Artikel 6 wordt een nieuw artikel toegevoegd, luidende:

Artikel 7

De Natuurschoonwet 1928 wordt als volgt gewijzigd:

Na artikel 7a wordt een nieuw artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 7b

Voor de toepassing van artikel 8a worden de bezittingen en schulden van een openbare vennootschap met rechtspersoonlijkheid of een daarmee vergelijkbare buitenlandse rechtsvorm als bezittingen en schulden van de gezamenlijke vennoten beschouwd.

Toelichting

Hoofdstuk 1 (Ministerie van Justitie)

Artikel 1, onderdeel D

De wijziging van de voorgestelde toevoeging aan artikel 817, eerste lid, onderdeel c, betreft het herstel van een redactioneel abusie.

Artikel 1, onderdeel J

De grond voor deze wijziging is uiteengezet in de nota naar aanleiding van het verslag.

Artikel 1, onderdeel Ja

De grond voor deze wijziging is uiteengezet in de nota naar aanleiding van het verslag.

Artikel 3

Met de wijziging van artikel 189 van Boek 3 BW wordt beoogd duidelijker tot uitdrukking te brengen dat op de gemeenschap van een vennootschap in de zin van titel 7.13 BW de bepalingen van titel 3.7 BW niet van toepassing zijn, ongeacht of de vennootschap ontbonden is.

Artikel 4

Van de gelegenheid wordt gebruik gemaakt om in de Faillissementswet enkele redactionele misslagen te herstellen die het gevolg zijn van een aantal recente wijzigingen in die wet.

Onderdeel E strekt tot herstel van een wijziging in de Wet van 24 mei 2007 tot wijziging van de Faillissementswet in verband met de herziening van de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen (Stb. 2007, 192). In een samenloopbepaling in artikel III van die wet is ten onrechte de laatste volzin van het vijfde lid van artikel 295 van de Faillissementswet (hierna: Fw) vervangen door een zin die de laatste volzin van het zesde lid van dat artikel had moeten vervangen. In onderdeel E wordt voorgesteld de tweede volzin van artikel 295, vijfde lid, Fw te herstellen zoals deze luidde vóór inwerkingtreding van deze wet van 24 mei 2007. In het wetsvoorstel Reparatiwet II van Justitie (Kamerstukken I 2007/08, 31 248, nr. A) wordt de laatste volzin van het zesde lid op correcte wijze aangepast.

Onderdeel F bevat een aanvulling op genoemde wet van 24 mei 2007. Ingevolge die wet is in artikel 313 Fw onder meer artikel 26 Fw uit de faillissementsprocedure van overeenkomstige toepassing verklaard op de schuldsaneringsregeling. Verzuimd was echter het met artikel 26 Fw overeenkomende artikel 299, tweede lid, Fw te schrappen. Dat gebeurt alsnog in onderdeel F.

De onderdelen G en H herstellen een omissie in de Faillissementswet ten gevolge van de Wet van 22 december 2005 tot uitvoering van Richtlijn nr. 2002/47/EG van het Europees Parlement en de Raad van de Europese Unie van 6 juni 2002 betreffende de financiëlezekerheidsovereenkomst (Stb. 2006, 15). In die wet was aan de Faillissementswet artikel 309a

toegevoegd, met daarin een verwijzing naar artikel 309 Fw. In de bovengenoemde wet van 24 mei 2007 is artikel 309 echter geschrapt en vervangen door een verwijzing naar het inhoudelijk overeenkomende artikel 63a Fw in artikel 313 Fw. In onderdelen G en H wordt nu artikel 309a Fw eveneens geschrapt en vervangen door in artikel 313 een verwijzing naar het aan artikel 309a inhoudelijk overeenkomende artikel 63d Fw op te nemen.

Artikel 7

De vernummering van het voorgestelde artikel 220a van de Overgangswet nieuw Burgerlijk Wetboek tot artikel 219 strekt tot herstel van een vergissing in de plaatsing. De grond voor de wijziging onder 2 is uiteengezet in de nota naar aanleiding van het verslag.

Artikel 12, onderdeel F

Het voorstel tot wijziging van artikel 999 van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering wordt teruggenomen wegens het inmiddels vervallen zijn van die bepaling.

Artikel 13, onderdeel A

Deze wijziging strekt tot verbetering in de verwijzing.

Hoofdstuk 3. Ministerie van Economische Zaken

Op grond van artikel 6 van de Handelsregisterwet 2007 worden de rechtspersonen ingeschreven die volgens de statuten hun zetel in Nederland hebben. De openbare vennootschap met rechtspersoonlijkheid is wel rechtspersoon, maar heeft geen statuten. Daarom is de aanhef van het eerste lid van artikel 6 aangepast, opdat ook deze rechtspersonen ingeschreven kunnen worden. Onder openbare vennootschap met rechtspersoonlijkheid wordt overigens mede verstaan een commanditaire vennootschap met rechtspersoonlijkheid.

Onderdeel B laat een zinsnede vervallen die na de invoering van titel 7.13 BW geen zin meer heeft. In de terminologie van titel 7.13 BW komen maatschappen en maten immers niet meer voor.

Hoofdstuk 4. Ministerie van Financiën

I ALGEMEEN

In het voorgestelde artikel 7:804 van het Burgerlijk Wetboek is geregeld dat de rechtspersoonlijkheid geen gevolgen heeft voor wetgeving buiten titel 7.13 van het Burgerlijk Wetboek, tenzij dat anders is geregeld. Om te bewerkstelligen dat deze rechtspersoonlijkheid geen gevolgen heeft voor de Wet inkomstenbelasting 2001 en de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 is in de eerstgenoemde wet artikel 3.7 geïntroduceerd. Hiermee wordt de fiscale transparantie onderstreept. Bij nader inzien is het wenselijk de fiscale transparantie eveneens voor de Wet op de dividendbelasting 1965 te regelen. Artikel 4a strekt hiertoe.

De onderhavige nota van wijziging bevat tevens enkele aanpassingen met betrekking tot de Wet op belastingen van rechtsverkeer (hierna: WBR). Allereerst wordt het volgende opgemerkt. Het regime van artikel 4 WBR ziet alleen nog «rechtspersonen» in plaats van op «lichamen met een in aandelen verdeeld kapitaal». Om deze reden wordt niet langer gesproken over «onroerendezaaklichamen» maar «onroerendezaakrechtspersonen». Zoals in de Nota naar aanleiding van het verslag uitgebreid is toegelicht, wordt het percentage bij open beleggingsfondsen (artikel 2,

derde lid, WBR nieuw) verhoogd. Zonder deze verhoging zou het in het bijzonder voor buitenlandse vastgoedfondsen lastiger worden in Nederlands vastgoed te investeren. Gelet op de Nederlandse vastgoedbeleggingsmarkt is dit uiteraard niet wenselijk. Voorts wordt de omissie dat het begrip «economische deelgerechtigheid» niet in artikel 13, tweede lid, WBR is verwerkt hersteld. Daarnaast bevat deze nota van wijziging nog enkele technische aanpassingen van deze wet. Bij inwerkingtreding van het onderhavige wetsvoorstel wordt in artikel 4, eerste lid, onderdeel a, WBR het begrip «lichamen» vervangen door «rechtspersonen». Abusievelijk was de wijziging van deze begrippen niet consequent doorgevoerd in artikel 4, derde en vijfde lid, WBR. Dit wordt daarom in de onderhavige nota van wijziging hersteld.

Voorts was in het oorspronkelijke wetsvoorstel een voorstel opgenomen om een onbedoeld effect van artikel 4, vijfde lid, onderdeel c, WBR weg te nemen. Onbedoeld zou een dubbeltelling kunnen plaatsvinden wegens samenloop van een middellijk belang van een verbonden natuurlijk persoon of een verbonden lichaam via de verkrijger. Bij de per 1 januari 2008 inwerking getreden wet Overige fiscale maatregelen 2008 is deze dubbeltelling evenwel verholpen. De in het onderhavige wetsvoorstel opgenomen wijziging van artikel 4, vijfde lid, onderdeel c, WBR is nu dan ook overbodig.

Om misverstanden te voorkomen bepaalt deze nota van wijziging dat voor de Successiewet 1956 (SW'56) het uitgangspunt is dat een personenvennootschap transparant is, onverschillig of zij rechtspersoonlijkheid heeft.

Daarnaast regelt deze nota van wijziging dat bij de verkrijging van fictieve onroerende zaken bedoeld in artikel 4 van de WBR de verkrijging niet twee maal in de grondslag voor het recht van overgang wordt opgenomen.

Verder worden in deze nota van wijziging voorstellen gedaan om de regelgeving rondom de samenloop tussen de heffing van schenkingsrecht of het recht van overgang en de overdrachtsbelasting overzichtelijker te maken. In het huidige wettelijk systeem bestaat bij de voorkoming van dubbele heffing bij de schenking van een onroerende zaak bijvoorbeeld onderscheid tussen een formele schenking en een materiele schenking of schenking van een aandeel in een onroerendezaakrechtspersoon (hierna: OZR) bedoeld in artikel 4 van de WBR. Bij een formele schenking is de verkrijging vrijgesteld van overdrachtsbelasting (artikel 15, eerste lid, onderdeel d, WBR), maar het te betalen schenkingsrecht of het recht van overgang bedraagt minimaal de overdrachtsbelasting die geheven zou zijn als de vrijstelling van overdrachtsbelasting niet zou hebben gegolden. In geval van een materiële schenking of de schenking van een kwalificeerbare participatie in een OZR bedoeld in artikel 4 van de WBR geldt geen vrijstelling van overdrachtsbelasting; wel wordt dan de betaalde overdrachtsbelasting in mindering gebracht op het verschuldigde schenkingsrecht of het recht van overgang. Het hanteren van deze twee verschillende methoden – die materieel eenzelfde resultaat beogen – maakt de regelgeving onnodig onoverzichtelijk. Ter vereenvoudiging wordt daarom voorgesteld de vrijstelling voor de formele schenking in de overdrachtsbelasting af te schaffen en de successiewet in verband daarmee aan te passen.

Voor de heffing van overdrachtsbelasting zijn personenvennootschappen met rechtspersoonlijkheid als zodanig belastingplichtig. Diezelfde personenvennootschappen zijn voor de successiewet transparant. Bij de schenking van een onroerende zaak aan een openbare vennootschap met rechtspersoonlijkheid is die personenvennootschap met rechtspersoonlijkheid overdrachtsbelasting verschuldigd over de waarde in het economische verkeer van de geschonken onroerende zaak, terwijl voor het recht van schenking of van overgang de vennoten als belastingplichtige worden aangesproken. Zonder nadere regelgeving staat dit

verschil in subject eraan in de weg dat verrekening kan plaatsvinden van de door de personenvennootschap verschuldigde overdrachtsbelasting met het door de vennoten verschuldigde recht van schenking of van overgang. Datzelfde probleem zou zich kunnen voordoen bij fictieve verkrijgingen in de zin van de successiewet. Om dat uit te sluiten regelt deze nota van wijziging dat de door een personenvennootschap met rechtspersoonlijkheid betaalde overdrachtsbelasting door de achterliggende vennoten op het door hun verschuldigde recht in mindering kunnen brengen net zo als bij een openbare vennootschap zonder rechtspersoonlijkheid.

Ten slotte bevat deze nota van wijziging een bepaling die voorkomt dat de anti-misbruikbepaling als bedoeld in artikel 8a van de Natuurschoonwet 1928 geen toepassing kan vinden op de openbare vennootschap met rechtspersoonlijkheid of de daarmee vergelijkbare buitenlandse rechtsvorm.

II ONDERDEELSGEWIJS

Onderdeel 1

Artikel 1a (Artikelen 43, 91 en 92 van de Comptabiliteitswet 2001)

In verband met de vaststelling van titel 7.13 is ook een aantal wijzigingen in de wetgeving nodig in de Comptabiliteitswet 2001, aangezien in drie artikelen de begrippen «commanditaire vennootschap» en «vennootschap onder firma» voorkomen. De Algemene Rekenkamer heeft thans op grond van de artikelen 90 en 91 van de Comptabiliteitswet 2001 niet alleen bevoegdheden bij rechtspersonen, maar ook bij commanditaire vennootschappen en vennootschappen onder firma. Nu de commanditaire vennootschap een bijzondere vorm wordt van de openbare vennootschap en de vennootschap onder firma opgaat in de openbare vennootschap, behoort de Comptabiliteitswet 2001 hierop te worden aangepast.

In artikel 43, 91 en 92 zijn deze begrippen vervangen door «openbare vennootschap». Daarbij dient bedacht te worden dat in het algemeen geldt dat ingevolge artikel 804, tweede lid, BW, voor zover niet anders blijkt, met het begrip «rechtspersoon» niet mede wordt bedoeld op openbare vennootschap met rechtspersoonlijkheid. Dit strookt met het specifieke karakter van de rechtspersoonlijkheid van deze vennootschappen: behalve dat daardoor de openbare vennootschap met rechtspersoonlijkheid en commanditaire vennootschap met rechtspersoonlijkheid als rechtssubject worden erkend, is zij er vooral om de goederenrechtelijke aspecten van de samenwerking te vereenvoudigen. Ingevolge artikel 804, eerste lid, BW wordt met het begrip «vennootschap» steeds bedoeld of mede bedoeld op vennootschappen als bedoeld in artikel 800 BW, te weten personenvennootschappen, ook als zij rechtspersoonlijkheid bezitten.

Onderdeel 2

Artikel 4a (Artikel 1 van de Wet op de dividendbelasting)

Om de fiscale transparantie voor de Wet op de dividendbelasting 1965 te regelen, wordt in het zesde lid (nieuw) van artikel 1 van die wet aangegeven dat niet de openbare vennootschap met rechtspersoonlijkheid of een daarmee vergelijkbare buitenlandse rechtsvorm als gerechtigde wordt aangemerkt, maar de vennoten.

Het besluit van 18 december 2004, nr. CPP 2004/2730M, bevat criteria voor het antwoord op de vraag hoe een buitenlands samenwerkingsverband fiscaal dient te worden gekwalificeerd. Kwalificeert een buitenlands samenwerkingsverband volgens de criteria van dit besluit als fiscaal

transparant lichaam, dan betekent dit dat de achterliggende participanten van dat samenwerkingsverband als gerechtigden worden aangemerkt voor de dividendbelasting. Is sprake van een niet-transparant lichaam, dan wordt het lichaam als gerechtigde aangemerkt voor de dividendbelasting.

Het zevende lid (nieuw) regelt onder andere dat de fiscale transparantie van het zesde lid (nieuw) ook geldt voor de CVR. De CVR kan voldoen aan de kwalificatie van open commanditaire vennootschap, als bedoeld in artikel 2, derde lid, onderdeel c, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen. Voor de open CV geldt thans geen fiscale transparantie voor zover het betreft de commanditaire vennoten. In het zevende lid (nieuw) wordt deze beperkte fiscale transparantie geregeld.

Onderdeel 3

Artikel 5, onderdeel A (artikel 2, derde lid, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer)

De wijziging van artikel 2, derde lid, WBR strekt ertoe een verkrijging in een open beleggingsfonds als bedoeld in artikel 1.1 van de Wet op het financieel toezicht pas met overdrachtsbelasting te belasten bij een verkrijging of uitbreiding van een belang van een derde of meer.

Artikel 5, onderdeel B (artikel 4, derde lid en vijfde lid, onderdeel c van de Wet op belastingen van rechtsverkeer)

In het wetsvoorstel was abusievelijk «het lichaam» nog niet vervangen door: de rechtspersoon. Dit wordt bij deze wijziging hersteld.

De in hoofdstuk 4 van het wetsvoorstel opgenomen wijziging van artikel 4, vijfde lid, onderdeel c, WBR is overbodig geworden doordat deze reeds heeft plaatsgevonden bij de wet Overige fiscale maatregelen 2008.

Artikel 5, onderdeel C (artikel 10 en artikel 13, tweede lid, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer)

In het wetsvoorstel was abusievelijk het begrip «economische deelgerechtigdheid» niet in artikel 13, tweede lid, WBR opgenomen. Dit wordt bij deze wijziging hersteld.

Onderdeel 3 en 4

Artikel 5, onderdeel D (artikel 15 Wet op belastingen van rechtsverkeer) en artikel 6, onderdelen G en H (artikelen 24 en 33 van de Successiewet 1956)

Artikel 15, eerste lid, onderdeel d, van de WBR regelt dat de verkrijging krachtens schenking in de zin van artikel 175, eerste lid, van Boek 7 van het Burgerlijk Wetboek (BW) onder omstandigheden van de heffing van overdrachtsbelasting is vrijgesteld. Tegelijkertijd regelt artikel 24, derde lid, van de Successiewet 1956 (SW'56) dat het verschuldigde recht van schenking of van overgang ten minste het bedrag beloopt dat zou zijn verschuldigd indien de vrijstelling van overdrachtsbelasting niet zou hebben gegolden. Diezelfde systematiek wordt gehanteerd bij vrijstellingen voor het recht van schenking (artikel 33, tweede lid, SW'56). Materieel hebben deze regelingen eenzelfde resultaat als een systeem waarbij geen vrijstelling voor de overdrachtsbelasting geldt, maar de betaalde overdrachtsbelasting vervolgens wel in mindering kan worden gebracht op het verschuldigde recht van schenking of van overgang. Dit systeem van verrekening kent de successiewet bijvoorbeeld bij samenloop tussen de overdrachtsbelasting en het recht van schenking en van overgang (artikel 24, vierde lid, SW'56).

In het algemeen deel van de toelichting is reeds aangegeven dat bij samenloop tussen de overdrachtsbelasting en de heffing van het recht van schenking of van overgang voortaan de methodiek van verrekening van de betaalde overdrachtsbelasting gehanteerd zal worden (artikel 24, vierde lid, SW'56). Daarom kunnen artikel 15, eerste lid, onderdeel d, WBR en de artikelen 24, derde lid, en 33, tweede lid, SW'56 vervallen. Overigens wordt het vierde lid van artikel 24 vernummerd tot het derde lid.

Onderdeel 4

Artikel 6, onderdeel A (artikel 1 van de Successiewet 1956)

De aanvulling van artikel 1 van de SW'56 stelt zeker dat voor de successiewet uitgangspunt is dat personenvennootschappen transparant zijn, dus ongeacht of zij wel of geen rechtspersoonlijkheid hebben.

Het zesde lid bepaalt dat het verkrijgen van een economische deelgerechtigdheid in een openbare vennootschap met rechtspersoonlijkheid (OVR) op dezelfde wijze wordt behandeld als de verkrijging van een economische deelgerechtigdheid in een openbare vennootschap zonder rechtspersoonlijkheid. Daarmee wordt onder andere zeker gesteld dat bij de verkrijging van een economische deelgerechtigdheid in een OVR die een onderneming drijft, bestanddelen van het vermogen van die onderneming worden verkregen. De regeling voor bedrijfsopvolging als bedoeld in artikel 35b, tweede lid, onderdeel a, SW'56 kan derhalve toepassing vinden, uiteraard mits aan de overige voorwaarden voor toepassing van die regeling is voldaan.

Het zevende lid regelt dat verkrijgingen door een openbare vennootschap met rechtspersoonlijkheid of een daarmee vergelijkbare buitenlandse rechtsvorm worden geacht te zijn verkregen door de achterliggende vennoten, net als bij een openbare vennootschap zonder rechtspersoonlijkheid. Hetzelfde geldt bij schenkingen door een openbare vennootschap met rechtspersoonlijkheid of een daarmee vergelijkbare buitenlandse rechtsvorm; dat zijn dus schenkingen door de achterliggende vennoten. Een en ander is onder meer van belang voor de toepassing van het tarief en de vrijstellingen. Voor de toepassing van het tarief of de toepasselijke vrijstellingen zijn dus de achterliggende vennoten van de OVR bepalend, net zo als dat het geval is bij een openbare vennootschap zonder rechtspersoonlijkheid.

De voorgestelde tekst regelt dat transparantie ook wordt aangenomen bij met de openbare vennootschap vergelijkbare buitenlandse rechtsvormen. Opgemerkt wordt dat de commanditaire vennootschap als species van het genus openbare vennootschap ook onder het bereik van deze bepaling valt.

Artikel 6, onderdeel B (artikel 5 van de Successiewet 1956)

Voor de heffing van het recht van overgang is bij de vererving van een economische deelgerechtigdheid in een openbare vennootschap met rechtspersoonlijkheid die kwalificeert als OZR bedoeld in artikel 4 WBR zonder nadere voorziening onder omstandigheden zowel sprake van de verkrijging van een gerechtigdheid in de onroerende zaak zelf (artikel 5, derde lid, onderdeel a, of onderdeel b, ten eerste, SW'56) als van een «aandeel» in een OZR (artikel 5, vijfde lid, SW'56). Zonder nadere voorziening kan er derhalve een dubbele verkrijging zijn, met andere woorden een dubbele heffing. Vanwege de voor de successiewet voorgeschreven transparantie geldt de verkrijging van de economische deelgerechtigdheid in een OVR immers als de verkrijging van een gerechtigdheid in de onroerende zaken van de OVR; deze economische deelgerechtigdheid zou daarnaast als zelfstandige zaak in de grondslag

kunnen worden opgenomen. De aan het vijfde lid toegevoegde zinsnede beoogt deze dubbele heffing van het recht van overgang te voorkomen.

Artikel 6, onderdelen C tot en met F en G, lid 3 (artikel 9, artikel 10, artikel 11, artikel 15 en artikel 24, derde lid (nieuw), van de Successiewet 1956)

Voor de heffing van overdrachtsbelasting zijn personenvennootschappen met rechtspersoonlijkheid als zodanig belastingplichtig. Diezelfde personenvennootschappen zijn voor de successiewet transparant. Zonder nadere regelgeving zou dit verschil in benadering tot discussies kunnen leiden met betrekking tot de vraag of de overdrachtsbelasting die bij bepaalde (fictieve) verkrijgingen verschuldigd is nog wel verrekenbaar is met het over diezelfde (fictieve) verkrijgingen verschuldigde recht van successie, van schenking of van overgang. Aanleiding voor deze discussie is het feit dat de overdrachtsbelasting verschuldigd is door de rechtspersoon en de heffingen ingevolge de successiewet door de vennoten van die rechtspersoon; dus niet door hetzelfde subject.

Om deze discussie te voorkomen, wordt voorgesteld in de successiewet op een aantal plaatsen op te nemen dat de door een personenvennootschap met rechtspersoonlijkheid betaalde overdrachtsbelasting door de achterliggende vennoten op het door hun verschuldigde recht van successie, van schenking of van overgang in mindering kan worden gebracht, net zo als bij een openbare vennootschap zonder rechtspersoonlijkheid. Daaruit volgt onder meer dat verrekening voor de achterliggende vennoten mogelijk is naar rato van hun deelgerechtigdheid in het vennootschappelijk vermogen. Voor de verrekening komt overigens slechts in aanmerking de overdrachtsbelasting die is betaald over het bedrag waarover ook het recht van successie, van schenking en van overgang wordt geheven.

Onderdeel 5

Artikel 8a regelt dat het buiten invordering gebleven recht van successie, van schenking of van overgang alsnog wordt ingevorderd wanneer het landgoed (of een gedeelte daarvan) binnen 25 jaar wordt overgedragen of in erfpacht of vruchtgebruik wordt uitgegeven. De transparantiegedachte voor de Successiewet 1956 werkt niet automatisch door naar deze bepaling van de Natuurschoonwet. Zonder de thans voorgestelde bepaling zou artikel 8a niet bij de OVR of de daarmee vergelijkbare buitenlandse rechtspersoon toegepast kunnen worden.

De minister van Justitie,
E. M. H. Hirsch Ballin