

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. 13

DERDE NOTA VAN WIJZIGING

Ontvangen 8 september 2008

Het voorstel van wet wordt als volgt gewijzigd:

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

In artikel 5 worden de volgende wijzigingen aangebracht:

1. Onderdeel A komt als volgt te luiden:

Aan artikel 2 worden twee leden toegevoegd, luidende:

3. Het tweede lid is niet van toepassing bij verkrijging van rechten van deelneming in een beleggingsfonds als bedoeld in artikel 1:1 van de Wet op het financieel toezicht, waarvan de rechten vrij verhandelbaar zijn, tenzij de verkrijger, al dan niet tezamen met een verbonden lichaam of een verbonden persoon als bedoeld in artikel 4, zesde, zevende of achtste lid, met inbegrip van de reeds aan hem toebehorende rechten van deelneming en ingevolge dezelfde of een samenhangende overeenkomst nog te verkrijgen rechten, een belang van een derde gedeelte of meer verkrijgt of uitbreidt. Rechten van deelneming worden als vrij verhandelbaar aangemerkt indien voor vervreemding niet de toestemming van alle deelgerechtigden is vereist. Verkrijgingen binnen een tijdsverloop van twee jaren door een natuurlijk persoon, zijn partner in de zin van artikel 1.2, eerste lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001, zijn bloed- en aanverwanten in de rechte linie, alsmede door een lichaam waarin hij een geheel of nagenoeg geheel direct of indirect belang heeft, worden beschouwd als te hebben plaatsgehad ingevolge dezelfde of een samenhangende overeenkomst.

4. Onder verkrijging van rechten als bedoeld in de eerste volzin van het derde lid, wordt mede begrepen de verkrijging van de economische eigendom door de resterende deelnemers als gevolg van de verkrijging door het fonds van bewijzen van deelgerechtigdheid van een deelnemer.

2. Aan het in onderdeel B opgenomen onderdeel 2 wordt na de eerste volzin ingevoegd: Daarnaast wordt in onderdeel b, na «als rechtspersoon,» ingevoegd: waaronder mede begrepen de openbare vennootschap met rechtspersoonlijkheid,.

3. Het in onderdeel B opgenomen onderdeel 3 komt te luiden:
3. Het vierde lid komt te luiden:
4. Voor de toepassing van het eerste lid, onderdeel a, heeft, wanneer een rechtspersoon, waaronder mede begrepen een openbare vennootschap met rechtspersoonlijkheid, voor ten minste een derde gedeelte een belang bezit in een andere rechtspersoon, bij het bepalen van zijn bezittingen naar evenredigheid toerekening plaats van de bezittingen en schulden van de andere rechtspersoon.

4. Aan het in onderdeel D opgenomen onderdeel 6 wordt na «inbreng» ingevoegd: van een onderneming.

5. Aan onderdeel E wordt toegevoegd: De eerste volzin is eveneens van toepassing op daaruit voortvloeiende indirecte verkrijgingen indien het betreffende beleggingsfonds door de omzetting een vennootschap, als bedoeld in artikel 4, eerste lid, onderdeel a, wordt, indien en voor zover geen wijzigingen optreden in de gerechtigdheid van de deelnemers. Voor de toepassing van de referentieperiode van een jaar in artikel 4, eerste lid, onderdeel a, worden de bezittingen van het beleggingsfonds voor omzetting beschouwd als bezittingen van de vennootschap.

In hoofdstuk 5 (Ministerie van Landbouw, natuur en voedselkwaliteit) worden onder vernummering van artikel 1 tot artikel 3 twee artikelen ingevoegd, luidende:

Artikel 1

De Meststoffenwet wordt als volgt gewijzigd:

A

In artikel 33, vierde en vijfde lid, wordt «maatschap» telkens vervangen door: vennootschap.

B

In artikel 62, eerste en tweede lid, wordt «een rechtspersoon, een vennootschap zonder rechtspersoonlijkheid of een maatschap» telkens vervangen door: een rechtspersoon of een vennootschap.

Artikel 2

In artikel 97, eerste en tweede lid, van de Wet gewasbeschermingsmiddelen en biociden wordt «een rechtspersoon, een vennootschap zonder rechtspersoonlijkheid of een maatschap» telkens vervangen door: een rechtspersoon of een vennootschap.

Toelichting

Hoofdstuk 4. Ministerie van Financiën
I Algemeen

Deze nota van wijziging bevat enkele aanpassingen met betrekking tot de Wet op belastingen van rechtsverkeer (hierna: WBR). Onder andere wordt als uitgangspunt genomen dat in die artikelen waarin de term «rechtspersoon», dan wel «rechtspersonen» opgenomen is, daaronder niet mede verstaan wordt de openbare vennootschap met rechtspersoonlijkheid (hierna: OVR). Alleen wanneer dit in de WBR expliciet is opgenomen, is het betreffende (onderdeel van een) artikel van toepassing op de openbare vennootschap. Zo ziet bijvoorbeeld het begrip rechtspersoon in artikel 15, eerste lid, onderdeel p, van de WBR niet mede op een OVR. Ook

wordt het opgeven van rechtspersoonlijkheid door een OVR en de daaruit voortvloeiende inbreng in een vennootschappelijke gemeenschap met toepassing van artikel 833 van Boek 7 van het Burgerlijk Wetboek slechts vrijgesteld indien en voor zover er sprake is van inbreng van een onderneming.

II Onderdelen

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

In het aanvankelijk voorgestelde artikel 5, onderdeel A, werd onder meer uit doelmatigheidsoverwegingen een verkrijging van een belang tot 5% in een open beleggingsfonds niet als belastbaar feit voor de overdrachtsbelasting aangemerkt. Bij nota van wijziging (31 065, nr. 9) is dat belang verhoogd naar een derde gedeelte. Daarmee is invulling gegeven aan de wens om in het bijzonder buitenlandse vastgoedfondsen, die moeilijker gebruik kunnen maken van de in artikel 56 van de WBR geïntroduceerde mogelijkheid om zonder heffing van overdrachtsbelasting rechtspersoonlijkheid te verkrijgen, niet in een nadeliger positie te brengen dan binnenlandse fondsen. In de literatuur is erop gewezen dat de aanvankelijk voorgestelde tekst mogelijkheden biedt toch meer dan een derde gedeelte te verwerven zonder daarover volledig overdrachtsbelasting verschuldigd te zijn. Dat is niet de bedoeling. De thans voorgestelde bepaling is dan ook bedoeld als maatregel tegen het verwerven van een belang van een derde of meer, zonder daarover (deels) overdrachtsbelasting verschuldigd te zijn, door middel van meerdere transacties in de tijd. De bepaling is ontleend aan artikel 4, vijfde lid, onderdeel b, van de WBR. Er kan samenloop – en hiermee dubbele heffing – optreden. Ter vermijding van die dubbele heffing zullen in voorkomende gevallen maatregelen in de uitvoeringssfeer worden genomen. Ter voorkoming van samenloop wordt dan artikel 4, vijfde lid, onderdeel b, van de WBR buiten toepassing gesteld indien artikel 2, derde lid, van de WBR van toepassing is.

Voorbeeld:

Belegger A (natuurlijk persoon) verwerft op 1 april 2008 30% van de in omloop zijnde bewijzen van deelgerechtigdheid in beleggingsfonds B. Op 1 december 2009 verwerft A BV (een vennootschap waar A 100% aandeelhouder van is) van derden 30% van de in omloop zijnde bewijzen van deelgerechtigdheid in beleggingsfonds B. Op grond van de voorgestelde regel is de verkrijging op 1 april 2008 alsnog belast. Dat is overigens eveneens het geval indien in het voorbeeld niet verkregen wordt door A BV maar door een ander lichaam waarin A een geheel of nagenoeg geheel direct of indirect belang heeft.

In het geval dat A, in het hierboven gegeven voorbeeld, zelf op 1 december 2009 30% van de in omloop zijnde bewijzen van deelgerechtigdheid in beleggingsfonds B verwerft en het beleggingsfonds een onroerendezaaklichaam is, is tevens artikel 4, vijfde lid, onderdeel b, van de WBR van toepassing. Zoals hierboven aangegeven zou dat tot dubbele heffing leiden. Artikel 2, derde lid, van de WBR is immers eveneens van toepassing.

De wijziging van artikel 2, vierde lid, van de WBR beoogt te voorkomen dat deelnemers in een beleggingsfonds in de zin van artikel 2, derde lid, van de WBR, als gevolg van aankoop van bewijzen van deelgerechtigdheid door de fondsbeheerder van andere deelnemers, ten aanzien van de relatieve toename van hun gerechtigdheid geen beroep kunnen doen op het bepaalde in artikel 2, derde lid van de WBR, omdat dit derde lid slechts ziet op rechtstreekse verkrijgingen. Daarom wordt die indirecte verkrijging eveneens meegenomen voor de bepaling van het in het derde lid bedoelde een derde gedeelte.

Artikel 5, onderdeel B (artikel 4 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer)

In het voorgestelde artikel 804, tweede lid, van Boek 7 van het Burgerlijk Wetboek is het volgende opgenomen: «In wettelijke bepalingen buiten deze titel wordt met «rechtspersonen» niet mede bedoeld op openbare vennootschappen met rechtspersoonlijkheid, voorzover niet anders blijkt». Zoals in de algemene toelichting is aangegeven, is dat uitgangspunt ook gekozen voor de WBR. Als gevolg daarvan wordt in artikel 4, derde lid, eerste volzin, onderdeel b, van de WBR de OVR als verkrijger gelijkgesteld met een rechtspersoon.

Tevens wordt op deze plaats de verkrijging van een «belang» door het verkrijgen van een economische deelgerechtigdheid als vennoot in een OVR verduidelijkt. Evenals dat onder de huidige regelgeving voor het bepalen van een belastbare verkrijging bij toetreding tot een vennootschap onder firma het geval is, is dat ook van toepassing bij het verkrijgen van een belang in een openbare vennootschap (zonder rechtspersoonlijkheid) (hierna: OV), evenals in een OVR. Er is geen wijziging op dat punt beoogd. Van belang is de mate waarin de vennoten gerechtigd zijn in de overwinst. Bij de Overige fiscale maatregelen 2008 (Wet van 20 december 2007, houdende wijzigingen van enkele belastingwetten en enige andere wetten, Stb. 563) is artikel 4 van de WBR in die zin aangepast dat voortaan niet slechts het aandeel in het geplaatste kapitaal in aanmerking wordt genomen, doch dat rekening wordt gehouden met de verschillen in rechten welke die aandelen hebben. In dat kader worden cumulatief preferente aandelen die slechts een marktconforme vergoeding over de nominale waarde opleveren, beschouwd als vreemd vermogen. Hetzelfde heeft te gelden voor het aandeel van een commanditaire vennoot in een CV (evenals in een CVR) indien de gerechtigdheid van de commanditaire vennoot beperkt is tot een marktconforme vergoeding over zijn inleg, zonder dat hij overigens is gerechtigd tot de overwinst van de vennootschap.

In artikel 4, vierde lid, van de WBR wordt bepaald dat het aldaar opgenomen «toerekeningsvoorschrift» mede van toepassing is op een belang, gehouden door een OVR, in een rechtspersoon. Daarentegen is op een belang in een OVR het toerekeningsvoorschrift niet van toepassing. Het gevolg hiervan is dat de bezittingen en schulden van een OVR evenals die van een OV naar evenredigheid worden toegerekend aan de vennoten. De eenderde grens voor rechtspersonen is dus niet op de OVR van toepassing.

Artikel 5, onderdeel D (artikel 15, eerste lid, onderdeel f, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer)

De vrijstelling bij inbreng in een vennootschappelijke gemeenschap met toepassing van artikel 833 van Boek 7 van het Burgerlijk Wetboek is slechts van toepassing indien en voorzover er sprake is van een inbreng van een onderneming

Artikel 5, onderdeel E (artikel 56 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer)

Indien een fonds – dat kwalificeert als «onroerendezaaklichaam»-rechtspersoonlijkheid verkrijgt met toepassing van artikel 56 van de WBR, leidt de toepassing van dat artikel voor de vennootschap met rechtspersoonlijkheid tot een vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van onroerende zaken als bedoeld in artikel 2 en 4 van de WBR. Het als vennoot economisch deelgerechtigd worden in een OVR leidt echter ook tot heffing van overdrachtsbelasting en wel op basis van artikel 4 van de WBR. De voorgestelde wijziging beoogt zeker te stellen dat, onder voorwaarde van gelijkblijvende gerechtigdheid, in deze situatie geen overdrachtsbelasting is verschuldigd.

Een lichaam zonder rechtspersoonlijkheid dat tot het tijdstip van inwerkingtreding van deze wet een onroerendezaaklichaam was op basis van de referentieperiode van een jaar uit artikel 4 van de WBR en dat met toepassing van artikel 832 van Boek 7 van het Burgerlijk Wetboek rechtspersoonlijkheid verkrijgt, blijft op basis van de laatste volzin van dit artikel voor de nog niet «volgemaakte» referentieperiode een onroerendezaaklichaam.

Hoofdstuk 5. Ministerie van Landbouw, natuur en voedselkwaliteit De wijzigingen in de artikelen 33 en 62 van de Meststoffenwet en 97 van de Wet gewasbeschermingsmiddelen en biociden betreffen terminologische aanpassingen aan de voorgestelde titel 7.13 van het Burgerlijk Wetboek.

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