4

Tijdelijke en permanente verschillen

**Opgave 4.1**

(latente belastingverplichtingen)

1. Het verschil is een belastbaar tijdelijk verschil. Dit verschil wordt zo genoemd omdat het leidt tot een latente belastingverplichting.

2. De journaalpost van de belastinglast:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastingen | 500.000\* |  |
| Aan | 095 | Latente belastingverplichting |  | 100.000 |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 400.000 |

\* 20% van € 2.500.000 = € 500.000

**Opgave 4.2**

(latente belastingverplichtingen)

1. Het verschil is ontstaan door een belastbaar tijdelijk verschil in 2013, en blijft dus een belastbaar tijdelijk verschil.

2. De journaalpost van de belastinglast over 2014:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastingen | 700.000\* |  |
|  | 095 | Latente belastingverplichting | 60.000 |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 760.000 |

\* 20% van € 3.500.000 = € 700.000

**Opgave 4.3**

(latente belastingverplichtingen)

1. Het verschil in afschrijvingen is ontstaan door een belastbaar tijdelijk verschil in 2013, en blijft dus een belastbaar tijdelijk verschil. De vorming van een HIR is ook een belastbaar tijdelijk verschil.

2. De journaalpost van de belastinglast over 2015:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastingen | 240.000 |  |
|  | 095 | Latente belastingverplichting | 20.000\* |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 260.000 |

\* De toevoeging aan de HIR leidt tot een toevoeging aan de latente belastingverplichting (voorziening Vpb) van 20% van € 100.000. Het verschil in afschrijving leidt tot een afboeking op de latente belastingverplichting van 20% van € 200.000. Per saldo is er dus een afboeking van 20% van € 100.000 = € 20.000.

**Opgave 4.4**

(latente belastingvorderingen; overige tijdelijke verschillen)

1. Het verschil van de toevoeging aan de reorganisatievoorziening is een verrekenbaar tijdelijk verschil. Dit verschil wordt zo genoemd omdat het leidt tot een latente belastingvordering, oftewel tot een latente belastingclaim. Het verschil in afschrijving op goodwill op aandelen is een overig tijdelijk verschil. Dit verschil wordt zo genoemd omdat het niet leidt tot een latentie. De overige tijdelijke verschillen hebben vooral betrekking op deelnemingen en wat daarmee samenhangt, zoals goodwill op aandelen. Op deze posten is namelijk de deelnemingsvrijstelling van toepassing.

2. De journaalpost van de belastinglast over 2014:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastingen | 86.000\* |  |
|  | 096 | Latente belastingvordering | 10.000 |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 96.000 |

\* 20% van € 430.000 = € 86.000

Een overig tijdelijk verschil heeft invloed op de belastingdruk. Deze is nu € 86.000/€ 400.000 × 100% = 21,5%.

**Opgave 4.5**

(latente belastingvorderingen; overige tijdelijke verschillen)

1. Het verschil dat betrekking heeft op de reorganisatiekosten is een verrekenbaar tijdelijk verschil, omdat het in voorgaande jaren is ontstaan als een verrekenbaar tijdelijk verschil. Het verschil in winst van de deelneming is door de deelnemingsvrijstelling een overig tijdelijk verschil.

2. De journaalpost van de belastinglast over 2015:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastingen | 110.000\* |  |
| Aan | 096 | Latente belastingvordering |  | 16.000 |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 94.000 |

\* 20% van (€ 650.000 -/- € 100.000) = € 110.000

Een overige tijdelijk verschil heeft invloed op de belastingdruk. Deze is € 110.000/€ 650.000 × 100% = 16,9%.

**Opgave 4.6**

(latente belastingvorderingen door compensabele verliezen; te verrekenen verliezen op de balans)

1. De journaalpost van de verwerking van de belastingen in de jaarrekening over 2013:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 170 | Te vorderen Vpb | 30.000\* |  |
|  | 096 | Latente belastingvordering | 130.000 |  |
| Aan | 990 | Belastingen |  | 160.000 |

\* 20% van € 150.000 = € 30.000 (1 jaar carry-back naar 2012)

2. De journaalpost van de verwerking van de belastingen in de jaarrekening over 2014:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 096 | Latente belastingvordering | 10.000 |  |
| Aan | 990 | Belastingen |  | 10.000 |

3. Het te compenseren verlies per ultimo 2014: € 800.000 -/- € 150.000 + € 50.000 = € 700.000.

4. De journaalpost van de verwerking van de belastingen in de jaarrekening over 2015:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastingen | 140.000\* |  |
| Aan | 096 | Latente belastingvordering |  | 140.000 |

\* Het geactiveerde bedrag aan latente belastingvordering over 2013 en 2014 wordt in 2015 afgeboekt als kosten van belastingen.

**Opgave 4.7**

(balansbenadering van de belastinglatentie)

1. De voorziening Vpb: € 381.000 -/- de ingevulde creditposten van in totaal € 351.000 = € 30.000.

2. De voorziening Vpb is gebaseerd op belastbare tijdelijke verschillen. Dit zijn:

• voor de debetzijde: € 381.000 -/- € 241.000 = €  140.000

• voor de creditzijde: € 80.000 -/- € 70.000 = €   10.000

Voorziening Vpb: €  150.000 × 20% = € 30.000

3. Het fiscale eigen vermogen: € 241.000 -/- de ingevulde creditposten van in total € 130.000 =
€ 111.000.

**Opgave 4.8**

(balansbenadering van de belastinglatentie)

1. De latente belastingvordering Vpb: € 335.000 -/- de ingevulde debetposten van in totaal € 315.000 = € 20.000.

2. De belastingclaim Vpb is gebaseerd op verrekenbare tijdelijke verschillen. Dit zijn:

• voor de debetzijde: € 335.000 -/- € 395.000 = €  60.000

• voor de creditzijde: € 40.000 -/- € 0 = €  40.000

 Belastingclaim Vpb: € 100.000 × 20% = € 20.000

3. Een latente belastingvordering komt niet voor op de fiscale balans, omdat de fiscale balans altijd de werkelijk te betalen belasting vermeldt, gebaseerd op het belastbare bedrag. Het verschil tussen de commerciële belastinglast en de werkelijk te betalen belasting komt op de commerciële balans tot uitdrukking in een voorziening Vpb of een latente belastingvordering, voor zover het gaat om belastbare en verrekenbare tijdelijke verschillen.

**Opgave 4.9**

(balansbenadering van de belastinglatentie)

Commerciële en fiscale balans Walrus bv per ultimo 2015

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Debet | Commercieel  | Fiscaal |
| Vaste activa | € 140.000 | € 140.000 |
| Gebouwen  | €  40.000 | €  40.000 |
| Machines | €  80.000 | €  80.000 |
|  |  |  |
| Vlottende activa |  |  |
| Grondstoffen | € 120.000 | € 120.000 |
| Debiteuren | € 140.000 | € 140.000 |
| Liquide middelen | €  60.000 | €  60.000 |
| Totaal | € 580.000  | € 580.000 |
|  |  |  |
| Credit | Commercieel  | Fiscaal |
| Eigen vermogen |  |  |
| Geplaatst aandelenkapitaal | € 100.000 |  |
| Winstreserve | € 350.000 |  |
| Fiscaal vermogen |   | € 500.000\* |
| Totaal eigen vermogen | € 450.000 | € 500.000 |
| Vreemd vermogen lang |  |  |
| Garantievoorziening  | € 10.000 | €  10.000 |
| Voorziening Vpb | € 50.000 |  |
|  |  |  |
| Vreemd vermogen kort |  |  |
| Crediteuren | €  70.000 | €  70.000 |
| Totaal | € 580.000  | € 580.000 |

\* Het fiscale vermogen is gelijk aan het commerciële vermogen plus de voorziening Vpb. In het fiscale vermogen zit de HIR van € 250.000.

**Opgave 4.10**

(balansbenadering van de belastinglatentie)

1. De verschillen per balanspost:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Debet | Commercieel | Fiscaal | Verschillen |
| Vaste activa |  |  |  |
| Deelnemingen | € 285.000 | € 250.000 | €  35.000, overig |
| Goodwill | €  40.000 |  | €  40.000, overig |
| Gebouwen  | € 220.000 | € 200.000 | €  20.000, belastbaar |
| Machines | € 130.000 | € 100.000 | €  30.000, belastbaar |
| Latente belastingvordering Vpb | X |  |  |
|  |  |  |  |
| Vlottende activa |  |  |  |
| Grondstoffen | €  70.000 | €  80.000 | €  10.000, verrekenbaar |
| Debiteuren | €  90.000 | € 180.000 | €  90.000 verrekenbaar |
| Liquide middelen | €  35.000 | €  35.000 | €  35.000 |
| Totaal | € 870.000 | € 845.000 | € 100.000 verrekenbaar,€  50.000 belastbaar,€  75.000 overig |
|  |  |  |  |
| Eigen vermogen |  |  |  |
| Geplaatst aandelenkapitaal | € 100.000 |  |  |
| Winstreserve | € 550.000 |  |  |
| Fiscaal vermogen, inclusief KER |  | € 725.000 | €  90.000\*,belastbaar |
| Totaal eigen vermogen | € 650.000 | € 725.000  |  |
|  |  |  |  |
| Vreemd vermogen lang |  |  |  |
| Garantievoorziening  | € 100.000 | €        0 | € 100.000,verrekenbaar |
| Voorziening Vpb | Y |  |  |
|  |  |  |  |
| Vreemd vermogen kort |  |  |  |
| Crediteuren | € 120.000 | € 120.000 | Geen |
| Totaal | € 870.000 | € 845.000 | € 100.000verrekenbaar,€  90.000belastbaar |

\* De KER van € 90.000 is een belastbaar tijdelijk verschil. Het overige verschil tussen het commerciële eigen vermogen en het fiscale eigen vermogen wordt veroorzaakt door de gesignaleerde verschillen per balanspost.

2. De belastinglatentie is gebaseerd op de verrekenbare en belastbare tijdelijke verschillen. Per saldo gaat het om € 60.000 verrekenbare tijdelijke verschillen. Dus de latente belastingvordering is 20% van € 60.000 = € 12.000.

3. De journaalpost van de verwerking van de latentie:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 096 | Latente belastingvordering | 12.000 |  |
| Aan | 066 | Winstreserve |  | 12.000 |

**Opgave 4.11**

(resultatenbenadering van de belastinglatentie)

De journaalpost van de belastinglast over 2013:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Kosten belastingen | 60.000 |  |
| Aan | 095 | Passieve latentie |  | 20.000 |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 40.000 |

**Opgave 4.12**

(resultatenbenadering van de belastinglatentie)

1. De journaalpost van de belastinglast over 2014:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Kosten belastingen | 80.000 |  |
| Aan | 095 | Passieve latentie |  | 10.000 |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 70.000 |

2.

Grootboekrekening 095 Passieve latentie over 2014

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Grootboekrekening | Debet | Credit | Saldo | Debet/credit | Soort |
| Passieve latentie |  | € 20.0001/1€ 10.00031/12 | € 30.00031/12 | Credit | Balans |

Opgave 4.13 (vervolg van opgave 4.12)

(resultatenbenadering van de belastinglatentie)

1. De journaalpost van de belastinglast over 2015:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Kosten belastingen | 55.000 |  |
|  | 095 | Passieve latentie | 25.000\* |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 80.000 |

\* 20% van (€ 400.000 -/- € 275.000) = € 25.000

2.

Grootboekrekening 095 Passieve latentie over 2015

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Grootboekrekening | Debet | Credit | Saldo | Debet/credit | Soort |
| Passieve latentie | € 25.00031/12 | € 30.0001/1 | € 5.00031/12 | Credit | Balans |

3. Het berekenen van de belastinglatentie via de balansbenadering is gebaseerd op de verrekenbare en belastbare tijdelijke verschillen van balansposten. Per saldo gaat het om € 25.000 aan belastbare tijdelijke verschillen bij de machines. De passieve belastinglatentie is 20% van € 25.000 = € 5.000. Het verschil in de waardering van de deelnemingen is een overig tijdelijk verschil.

4. De journaalpost van de verwerking van de latentie:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 055 | Winstreserve | 5.000 |  |
| Aan | 095 | Passieve latentie |  | 5.000 |

**Opgave 4.14**

(tijdelijke verschillen)

1. De verschillen op de balansposten ‘Deelneming’ en ‘Goodwill’ zijn overige tijdelijke verschillen.

2. Het saldo van de belastbare en verrekenbare tijdelijke verschillen is € 195.000. Vermenigvuldigd met het Vpb-tarief van 20% leidt dit tot een latentie van € 39.000. Dit bedrag is de voorziening Vpb per ultimo 2015, omdat het per saldo gaat om een belastbaar tijdelijk verschil.

**Opgave 4.15**

(van belastbaar verschil naar verrekenbaar verschil)

1. De commerciële boekwaarde per het einde van 2013: € 3.500.000 -/- (€ 3.500.000/50) = € 3.430.000.

2. De fiscale boekwaarde per het einde van 2013: € 3.500.000 -/- ((€ 3.500.000 -/- € 500.000)/30) = € 3.400.000.

3. Het berekenen van de belastinglatentie per het einde van 2013 via de resultatenbenadering is gebaseerd op het verschil in afschrijvingskosten: (€ 70.000 -/- € 100.000) = € 30.000. 20% van € 30.000 = € 6.000. Dit is een passieve latentie, omdat de commerciële winst in dit geval hoger is door een lagere afschrijving.

4. Het berekenen van de belastinglatentie per het einde van 2013 via de balansbenadering is gebaseerd op het verschil in boekwaarden: € 3.430.000 -/- 3.400.000 = € 30.000. 20% van € 30.000 = € 6.000.

5. De commerciële boekwaarde per het einde van 2022: € 3.500.000 -/- ((€ 3.500.000/50) × 10) = € 2.800.000.

6. De fiscale boekwaarde per het einde van 2022: € 3.500.000 -/- (((€ 3.500.000 -/- € 500.000)/30) × 10) = € 2.500.000.

7. Het berekenen van de belastinglatentie per het einde van 2022 via de balansbenadering is gebaseerd op het verschil in boekwaarden: € 2.800.000 -/- 2.500.000 = € 300.000. 20% van € 300.000 = € 60.000. Dit is een passieve latentie, omdat de commerciële boekwaarde hoger is.

8. We berekenen de belastinglatentie per het einde van 2042 via de balansbenadering, gebaseerd op het verschil in boekwaarden. De commerciële boekwaarde is: € 3.500.000 -/- ((€ 3.500.000/50) × 30) = € 1.400.000. De fiscale boekwaarde is gelijk aan de bodemwaarde van € 500.000. De latentie is: (€ 1.400.000 -/- € 500.000) × 20% = € 180.000. Dit is een passieve latentie, omdat de commerciële boekwaarde hoger is.

9. We berekenen de belastinglatentie per het einde van 2060 via de balansbenadering, gebaseerd op het verschil in boekwaarden. De commerciële boekwaarde is € 3.500.000 -/- ((€ 3.500.000/50) × 48) = € 140.000. De fiscale boekwaarde is gelijk aan de bodemwaarde van € 500.000. De latentie is: (€ 140.000 -/- € 500.000) × 20% = € 72.000. Dit is een actieve latentie, omdat de commerciële boekwaarde lager is.

**Opgave 4.16**

(van belastbaar verschil naar verrekenbaar verschil)

1. Als de commerciële winst in 2061 € 200.000 is, is de fiscale winst: € 200.000 + € 100.000 (commerciële afschrijving) = € 300.000.

2. De te betalen Vpb is 20% van € 300.000 = € 60.000. De journaalpost van de belastinglast:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Kosten belastingen | 40.000 |  |
|  | 096 | Actieve latentie | 20.000 |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 60.000 |

3. Per ultimo 2062 is de latentie 20% van € 500.000 = € 100.000. Dit is een actieve latentie, omdat de fiscale waarde lager is.

**Opgave 4.17**

(belastinglatentie)

1. Als de commerciële winst in 2063 € 1.000.000 is, is de fiscale winst: € 1.000.000 -/- € 500.000 (bodemwaarde pand) = € 500.000. De te betalen Vpb is dan 20% van € 500.000 = € 100.000.

2. De commerciële journaalpost van de verkoop:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 100 | Bank | 600.000 |  |
| Aan | 950 | Boekwinst pand |  | 600.000 |

3. De fiscale journaalpost van de verkoop:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 100 | Bank | 600.000 |  |
| Aan | 010 | Pand |  | 500.000 |
| Aan | 950 | Boekwinst pand |  | 100.000 |

4. De journaalpost van de belastinglast over 2063:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastingen | 200.000\* |  |
| Aan | 096 | Actieve latentie |  | 100.000 |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 100.000 |

\* 20% van € 1.000.000 = € 200.000

**Opgave 4.18**

(belastinglatentie door toepassing van het ijzeren voorraadstelsel)

1. De waarde van de eindvoorraad op basis van fifo: 50.000 × € 1,80 = € 90.000.

2. De waarde van de eindvoorraad op basis van het ijzeren voorraadstelsel: (200.000 × € 1) -/- (150.000 × € 2) = -/- € 100.000.

3. De journaalpost van de belastinglast over 2013:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastingen | 40.000\* |  |
| Aan | 095 | Passieve latentie |  | 38.000 |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 2.000\*\* |

\* 20% van € 200.000 = € 40.000

\*\* 20% van (€ 200.000 -/- € 190.000, lagere waardering voorraad) = € 2.000

**Opgave 4.19**

(belastinglatentie door toepassing van het ijzeren voorraadstelsel)

1. De waarde van de eindvoorraad is bij fifo € 0, want er is geen eindvoorraad. De voorraadmutatie is een afname van € 90.000.

2. De waarde van de eindvoorraad is bij het ijzeren voorraadstelsel -/- € 300.000, namelijk (200.000 × € 1) -/- (200.000 × € 2,50). De voorraadmutatie is een toename van € 100.000.

3. De fiscale winst: € 100.000 (commerciële winst) + € 190.000 (verschil in voorraadmutatie) = € 290.000.

4. De journaalpost van de belastinglast over 2014:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastingen | 20.000\* |  |
|  | 096 | Passieve latentie | 38.000 |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 58.000\*\* |

\* 20% van € 100.000 = € 20.000

\*\* 20% van € 290.000 = € 58.000

**Opgave 4.20**

(belastinglatentie en fiscale reserves)

1. De commerciële winst is gelijk aan de fiscale winst en bedraagt € 325.000.

De belastbare winst = fiscale winst -/- toevoeging fiscale reserve: € 325.000 -/- € 45.000 = € 280.000.

2. De journaalpost van de belastinglast over 2015:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastingen | 65.000\* |  |
| Aan | 095 | Passieve latentie |  | 9.000\*\* |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 56.000\*\*\* |

\* 20% van € 325.000 = € 65.000

\*\* 20% van € 45.000 = € 9.000

\*\*\* 20% van € 280.000 = € 56.000

**Opgave 4.21**

(belastinglatentie en fiscale reserves)

1. De commerciële winst is gelijk aan de fiscale winst + de aanwending van de HIR (dit is fiscaal een kostenpost in de winst-en-verliesrekening): € 200.000 + € 45.000 = € 245.000.

De belastbare winst = fiscale winst + afname fiscale reserve: € 200.000 + € 45.000 = € 245.000. De commerciële winst is in 2016 dus gelijk aan de belastbare winst.

De aanwending van de HIR komt in mindering op de aanschafprijs van de nieuwe machine, en verlaagt de toekomstige fiscale afschrijving. De passieve belastinglatentie neemt dus in de komende jaren geleidelijk af met het verschil in afschrijvingen × 20%.

2. De journaalpost van de belastinglast over 2016:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastingen | 49.000\* |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 49.000 |

\* 20% van € 245.000 = € 49.000

**Opgave 4.22**

(belastinglatentie en herwaardering)

1. De journaalpost van de herwaardering:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 015 | Installatie | 200.000 |  |
| Aan | 098 | Herwaarderingsreserve |  | 200.000 |

2. De commerciële afschrijving: (€ 500.000 + € 200.000)/10 = € 70.000. De fiscale afschrijving: € 500.000/10 = € 50.000.

Omdat de herwaardering in fiscale zin niet is toegestaan, moet het afschrijvingsverschil van € 70.000
-/- € 50.000 = € 20.000 bij de fiscale winst worden opgeteld. De fiscale winst is: € 200.000 + € 20.000 = € 220.000.

3. De journaalpost van de verwerking van de belastinglast:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990  | Belastingen | 44.000 |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 44.000\* |

\* 20% van € 220.000 = € 44.000

4. De journaalpost van de jaarlijkse vrijval van de herwaarderingsreserve:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 098 | Herwaarderingsreserve | 20.000\* |  |
| Aan  | 090 | Overige reserves |  | 20.000 |

\* 1/10 van € 200.000 = € 20.000. Dit is gelijk aan de hogere jaarlijkse commerciële afschrijvingskosten.

5. De belastingdruk is te berekenen door de belastinglast te delen door de winst voor belastingen, en de uitkomst te vermenigvuldigen met 100%. De belastingdruk is (€ 44.000/€ 200.000) × 100% = 22%.

**Opgave 4.23**

(belastinglatentie en herwaardering)

1. De journaalpost van de herwaardering:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 015 | Installatie | 200.000 |  |
| Aan | 098 | Herwaarderingsreserve (80%) |  | 160.000 |
| Aan | 095 | Passieve latentie (20%) |  | 40.000 |

2. De commerciële (vennootschappelijke) afschrijving: (€ 500.000 + € 200.000)/10 = € 70.000. De fiscale afschrijving is: € 500.000/10 = € 50.000.

Omdat de herwaardering in fiscale zin niet is toegestaan, moet het afschrijvingsverschil van € 70.000
-/- € 50.000 = € 20.000 bij de fiscale winst worden opgeteld. De fiscale winst is: € 200.000 + € 20.000 = € 220.000.

3. De journaalposten van de verwerking van de belastinglast:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990  | Belastingen | 44.000 |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 44.000\* |

\* 20% van € 220.000 = € 44.000

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 095 | Passieve latentie  | 4.000\* |  |
| Aan  | 990 | Belastingen |  | 4.000 |

\* 1/10 × € 40.000 = € 4.000

De bovenstaande journaalposten kunnen ook als één journaalpost worden weergeven:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990  | Belastingen | 40.000 |  |
|  | 095 | Passieve latentie  | 4.000 |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 44.000 |

4. De journaalpost van de jaarlijkse vrijval van de herwaarderingsreserve:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 098 | Herwaarderingsreserve | 16.000\* |  |
| Aan  | 090 | Overige reserves |  | 16.000 |

\* 1/10 van € 160.000 = € 16.000. Dit is gelijk aan de hogere jaarlijkse commerciële afschrijvingskosten na belastingen.

5. De belastingdruk is te berekenen door de belastinglast te delen door de winst voor belastingen, en de uitkomst te vermenigvuldigen met 100%. De belastingdruk is (€ 40.000/€ 200.000) × 100% = 20%.

**Opgave 4.24**

(belastinglatentie en herwaardering)

1. De journaalpost van de herwaardering:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 015 | Installatie | 200.000 |  |
| Aan | 098 | Herwaarderingsreserve (80%) |  | 160.000 |
| Aan | 095 | Passieve latentie (20%) |  | 40.000 |

2. De commerciële afschrijving: (€ 500.000 + € 200.000)/10 = € 70.000. De fiscale afschrijving: € 500.000/10 = € 50.000.

De gerealiseerde herwaardering die in de winst-en-verliesrekening vrijvalt, is het verschil tussen de afschrijving op basis van de actuele waarde en de afschrijving op basis van historische kosten, en is dus € 20.000. De commerciële winst is: € 200.000 + € 20.000 = € 220.000.

De fiscale afschrijving is: € 500.000/10 = € 50.000. Omdat de herwaardering in fiscale zin niet is toegestaan, moet het afschrijvingsverschil van € 70.000 -/- € 50.000 = € 20.000 bij de fiscale winst worden opgeteld als wordt uitgegaan van de commerciële winst vóór vrijval van de gerealiseerde herwaardering. De fiscale winst is: € 200.000 + € 20.000 = € 220.000.

De fiscale winst is bij deze methode altijd gelijk aan de commerciële winst na vrijval van de herwaardering.

3. De te betalen Vpb is: 20% van € 220.000 = € 44.000. De journaalpost van de verwerking van de belastinglast:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990  | Belastingen | 44.000 |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 44.000 |

4. De journaalpost van de jaarlijkse vrijval van de herwaarderingsreserve:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 098 | Herwaarderingsreserve | 16.000 |  |
|  | 095 | Passieve latentie | 4.000 |  |
| Aan  | 998 | Gerealiseerde herwaardering |  | 20.000\* |

\* 1/10 van (€ 160.000 + € 40.000) = € 20.000

5. De belastingdruk is te berekenen door de belastinglast te delen door de winst voor belastingen, en de uitkomst te vermenigvuldigen met 100%. De belastingdruk is (€ 44.000/€ 220.000) × 100% = 20%.

Opgave 4.25

(belastinglatentie en herwaardering)

1.

Commerciële winst-en-verliesrekening Schaap bv over 2015

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Omzet |  | € 850.000 |
| Grondstoffen |  | € 275.000 -/- |
| Brutowinst |  | € 575.000 |
| Afschrijving pand | €  70.000 |  |
| Lonen | € 220.000 |  |
| Overige bedrijfskosten | €  85.000 + |  |
| Som der bedrijfslasten |  | € 375.000 -/- |
| Bedrijfsresultaat op basis van de actuele waarde |  | € 200.000 |
| Gerealiseerde herwaardering |  | €  20.000 + |
| Bedrijfsresultaat op basis van de historische kosten |  | € 220.000 |
| Belastinglast |  | €  44.000 -/- |
| Resultaat na belastingen |  | € 176.000 |

2.

Fiscale winst-en-verliesrekening Schaap bv over 2015

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Omzet |  | € 850.000 |
| Grondstoffen |  | € 275.000 -/- |
| Brutowinst |  | € 575.000 |
| Afschrijving pand | €  50.000 |  |
| Lonen | € 220.000 |  |
| Overige bedrijfskosten | €  85.000 + |  |
| Som der bedrijfslasten |  | € 355.000 -/- |
| Fiscale winst |  | € 220.000 |

**Opgave 4.26**

(belastinglatentie door een overname)

1. Zonder rekening te houden met een belastinglatentie is de goodwill te berekenen door de aankoopprijs te verminderen met de reële waarde: € 1.000.000 -/- € 850.000 = € 150.000.

2. Door rekening te houden met een belastinglatentie van 15%, wordt de reële waarde van het overgenomen activum € 850.000 -/- € 22.500 (latente belastingschuld) = € 827.500. De goodwill is € 1.000.000 -/- € 827.500 = € 172.500.

3. De journaalpost bij Van Duiven bv van de aankoop van de deelneming:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 030  | Deelneming Sperwer bv | 827.500 |  |
|  | 031 | Goodwill deelneming Sperwer bv | 172.500 |  |
| Aan | 100 | Liquide middelen |  | 1.000.000 |

4. De vennootschappelijke balans van Sperwer bv na aanpassing aan de reële waarde:

|  |  |
| --- | --- |
| Debet | Credit |
| Vaste activa €  575.000Vlottende activa €  525.000Totaal € 1.100.000 | Eigen vermogen €  827.500Passieve belastinglatentie €   22.500Schulden, inclusief voorzieningen €  250.000Totaal € 1.100.000 |

5. De fiscale balans van Sperwer bv na de overname:

|  |  |
| --- | --- |
| Debet | Credit |
| Vaste activa € 400.000Vlottende activa € 500.000Totaal € 900.000 | Eigen vermogen € 700.000Schulden, inclusief voorzieningen € 200.000Totaal € 900.000 |

Opmerking: de fiscale waarden van de bezittingen en de schulden (inclusief de voorzieningen) veranderen niet door de overname van de aandelen.

**Opgave 4.27**

(belastingdruk)

1. De belastinggrondslag:

|  |  |
| --- | --- |
| Commerciële winst voor belastingen | € 275.000 |
| Resultaat deelneming (valt onder de deelnemingsvrijstelling) | €  57.000 -/- |
| Kosten boetes | €   2.000 + |
| Belastinggrondslag  | € 220.000 |

2. De belastinglast is: 20% × € 220.000 = € 44.000.

3. Het feitelijke belastingpercentage is de belastinglast, gedeeld door de commerciële winst voor belastingen: (€ 44.000/€ 275.000) × 100% = 16%.

4. Er is hier sprake van onderdruk, omdat het feitelijke tarief lager is dan het toegepaste tarief van 20%.

**Opgave 4.28**

(belastingdruk)

1. De belastinggrondslag:

|  |  |
| --- | --- |
| Commerciële winst voor belastingen | € 57.000 |
| Fiscaal niet-aftrekbare kosten | €  6.000 + |
| Belastinggrondslag  | € 63.000 |

Tijdelijke verschillen – zoals de vorming van een fiscale reserve – hebben geen invloed op de belastinggrondslag, omdat daarvoor een latentie wordt gevormd. Alleen de permanente en de overige tijdelijke verschillen hebben invloed op de belastinggrondslag.

2. De belastinglast is: 20% × € 63.000 = € 12.600.

3. Het feitelijke belastingpercentage is de belastinglast, gedeeld door de commerciële winst voor belastingen: (€ 12.600/€ 57.000) × 100% = 22 % (afgerond).

4. Er is hier sprake van overdruk, omdat het feitelijke tarief hoger is dan het toegepaste tarief van 20%.

**Opgave 4.29**

(belastingdruk)

1. De belastinggrondslag is de commerciële winst voor belastingen, gecorrigeerd met de permanente en de overige tijdelijke verschillen:

|  |  |
| --- | --- |
| Commerciële winst voor belastingen | € 120.000 |
| Opbrengst deelnemingen | € 120.000 -/- |
| Afschrijving goodwill | €  40.000 + |
| Investeringsaftrek | €   4.000 -/- |
| Fiscaal niet-aftrekbare kosten | €   5.000 + |
| Belastinggrondslag  | €  41.000 |

2. De belastinglast is: 20% van € 41.000 (belastinggrondslag) = € 8.200.

3. De te betalen Vpb is: 20% van € 21.000 (belastbare winst) = € 4.200.

4. Het feitelijke belastingpercentage is de belastinglast, gedeeld door de commerciële winst voor belastingen: (€ 4.200/€ 120.000) × 100% = 3,5%.

5. Er is hier sprake van onderdruk, omdat het feitelijke tarief lager is dan het toegepaste tarief van 20%.

6. De journaalpost die Orka bv maakt van de belastinglast:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 8.200 |  |
| Aan | 095 | Latente Vpb |  | 4.000 |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 4.200 |

Opgave 4.30

(belastingdruk en herwaardering)

1. De vennootschappelijke afschrijving over 2014 is: 1/10 × (€ 200.000 -/- € 20.000) = € 18.000. De fiscale afschrijving over 2014 is: 1/10 (€ 200.000 -/- € 40.000) = € 16.000.

2. De fiscale winst over 2014 is: € 100.000 + € 2.000 = € 102.000. De acute Vpb is: 20% van € 102.000 = € 20.400.

3. De journaalpost van de belastinglast:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 20.000 |  |
|  | 095 | Actieve latentie als gevolg van een afwijkend afschrijvingssysteem | 400 |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 20.400 |

4. De vennootschappelijke boekwaarde per 1 januari 2021 (vóór de herwaardering) is: 200.000 -/- (7 × € 18.000) = € 74.000.

5. De journaalpost van de herwaardering:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 020 | Hijskraan | 7.400 |  |
| Aan | 094 | Herwaarderingsreserve (80%) |  | 5.920 |
| Aan | 096 | Passieve latentie als gevolg van herwaardering (20%) |  | 1.480 |

6. Zonder rekening te houden met de herwaardering is de vennootschappelijke boekwaarde per ultimo 2021: € 200.000 -/- (8 × € 18.000) = € 56.000.

7. Rekening houdend met de herwaardering is de vennootschappelijke boekwaarde per ultimo 2021: (€ 200.000 × 1,10) -/- (8 × € 18.000 × 1,10) = € 61.600. Of: € 56.000 × 1,10 = € 61.600.

8. De passieve latentie per ultimo 2021 als gevolg van de herwaardering is: 20% van (€ 61.600 -/- € 56.000) = € 1.120.

9. De fiscale boekwaarde per ultimo 2021 is: € 200.000 -/- (8 × € 16.000) = € 72.000.

10. Het verschil in afschrijving is 19.800 -/- € 16.000 = € 3.800. Dit verschil is voor € 18.000 -/- 16.000 = € 2.000 toe te rekenen aan het afwijkende fiscale afschrijvingssysteem. Het verschil is voor € 19.800 -/- € 18.000 = € 1.800 toe te rekenen aan de herwaardering.

11. De fiscale winst over 2021 is: € 10.000 + € 3.800 = € 13.800. De acute Vpb is: 20% van € 13.800 = € 2.760.

12. De journaalpost van de belastinglast over 2021:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 2.000 |  |
|  | 095 | Actieve latentie als gevolg van een afwijkend afschrijvingssysteem | 400 |  |
|  | 096 | Passieve latentie als gevolg van herwaardering (20%) | 360\* |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 2.760 |

\* 20% van € 1.800 = € 360

13. De journaalpost van de gerealiseerde herwaarderingsreserve:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 094 | Herwaarderingsreserve  | 1.440\* |  |
| Aan | 090 | Overige reserves |  | 1.440 |

\* (€ 19.800 -/- € 18.000) × 80% = € 1.440

14. De belastingdruk is: (€ 2.000/€ 10.000) × 100% = 20%.

15. Het verschil in boekwaarde door de herwaardering is: € 61.600 -/- € 56.000 = € 5.600. De passieve latentie door de herwaardering is: € 5.600 × 20% = € 1.120. Dit komt overeen met: € 1.480 -/- € 360 = € 1.120.

16. Zonder rekening te houden met de herwaardering is de vennootschappelijke boekwaarde: € 200.000 -/- (8 × € 18.000) = € 56.000. De fiscale boekwaarde is: € 200.000 -/- (8 × € 16.000) = € 72.000. De actieve latentie is per ultimo 2021: (€ 72.000 -/- € 56.000) × 20% = € 3.200.

Opgave 4.31

(belastingdruk en herwaardering)

1. De journaalpost van de herwaardering:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|   | 020 | Hijskraan | 7.400 |  |
| Aan | 094 | Herwaarderingsreserve  |  | 7.400 |

2. De journaalpost van de belastinglast over 2021:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 2.360\* |  |
|  | 095 | Actieve latentie als gevolg van een afwijkend afschrijvingssysteem | 400 |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 2.760 |

\* 20% van € 10.000 (commerciële winst) + 20% van (€ 19.800 -/- € 18.000) (afschrijvingsverschil door herwaardering) = € 2.360

3. De journaalpost van de gerealiseerde herwaardering:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 094 | Herwaarderingsreserve  | 1.800 |  |
| Aan | 090 | Overige reserves |  | 1.800\* |

\* € 19.800 -/- € 18.000 = € 1.800

4. De belastingdruk is: (€ 2.360/€ 10.000) × 100% = 23,6%.

Opgave 4.32

(belastingdruk en herwaardering)

1. De journaalpost van de herwaardering:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 020 | Hijskraan | 7.400 |  |
| Aan | 094 | Herwaarderingsreserve (80%) |  | 5.920 |
| Aan | 096 | Passieve latentie als gevolg van herwaardering (20%) |  | 1.480 |

2. De journaalpost van de gerealiseerde herwaardering:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 094 | Herwaarderingsreserve  | 1.440 |  |
|  | 096 | Passieve latentie als gevolg van herwaardering | 360 |  |
| Aan | 998 | Gerealiseerde herwaardering |  | 1.800\* |

\* € 19.800 -/- € 18.000 = € 1.800

3. Het commerciële resultaat is: € 10.000 + € 1.800 = € 11.800.

Het fiscale resultaat is: € 10.000 + € 3.800 (afschrijvingsverschil) = € 13.800.

4. De journaalpost van de belastinglast over 2021:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 2.360 |  |
|  | 095 | Actieve latentie als gevolg van een afwijkend afschrijvingssysteem | 400\* |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 2.760 |

\* 20% van € 2.000 = € 400

5. De belastingdruk is (€ 2.360/€ 11.800) × 100% = 20%.

Opgave 4.33

(belastingdruk en herwaardering)

1. De journaalpost van de herwaardering:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 020 | Hijskraan | 7.400 |  |
| Aan | 094 | Herwaarderingsreserve (80%) |  | 5.920 |
| Aan | 096 | Passieve latentie als gevolg van herwaardering (20%) |  | 1.480 |

2. De journaalpost van de belastinglast over 2021:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast vennootschappelijke winst | 2.000 |  |
|  | 991 | Belastinglast als gevolg van herwaardering | 360\* |  |
|  | 095 | Actieve latentie als gevolg van een afwijkend afschrijvingssysteem | 400 |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 2.760 |

\* 20% van € 1.800 = € 360

3. De journaalpost van de overboeking van de passieve latentie naar de herwaarderingsreserve:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 096 | Passieve latentie als gevolg van herwaardering | 360 |  |
| Aan | 094 | Herwaarderingsreserve |  | 360 |

4. De journaalpost van de gerealiseerde herwaardering:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 094 | Herwaarderingsreserve  | 1.800\* |  |
| Aan | 090 | Overige reserves |  | 1.800 |

\* ((€ 19.800 -/- € 18.000) × 80% = € 1.440) + € 360 = € 1.800

5. De belastingdruk is: (€ 2.360/€ 10.000) × 100% = 23,6%.