8

Fiscale eenheid vennootschapsbelasting

Opgave 8.1

(voorwaarden voor de totstandkoming van een fiscale eenheid)

Voorwaarden voor de totstandkoming van een fiscale eenheid Vpb:

• De moedermaatschappij heeft de volle eigendom (zowel juridisch als economisch) van ten minste 95% van de aandelen in het nominaal gestorte kapitaal van de dochtermaatschappij. Dit houdt tevens in dat de moedermaatschappij ook 95% van de statutaire stemrechten in de dochtermaatschappij moet bezitten, en dat de aandelen van de moedermaatschappij gezamenlijk recht moeten geven op ten minste 95% van de winst en het vermogen van de dochtermaatschappij.

• Alle betrokken maatschappijen zijn in Nederland gevestigd.

• De vennootschappen hebben hetzelfde boekjaar.

• De vennootschappen zijn aan hetzelfde belastingregime onderworpen.

• De winsten van de vennootschappen worden op dezelfde manier berekend.

• Alle dochterbedrijven zijn een naamloze of besloten vennootschap (nv of bv);

• Het aangaan van de fiscale eenheid gebeurt op verzoek van alle belastingplichtigen die deel gaan uitmaken van de fiscale eenheid.

• De inspecteur van de Belastingdienst geeft een beschikking af waarin is opgenomen dat de fiscus akkoord gaat met de fiscale eenheid.

Opgave 8.2

(voordelen van een fiscale eenheid Vpb)

De voordelen van een fiscale eenheid Vpb:

1. Er hoeft maar één aangifte Vpb te worden ingediend, op naam van de moedermaatschappij.

2. Er zijn meer mogelijkheden om verliezen te verrekenen. Het verlies van bv A kan direct worden weggestreept tegen de winst van bv B.

3. Er vindt geen belastingheffing plaats over transacties binnen de fiscale eenheid (tussen de vennootschappen onderling).

4. Bij een interne reorganisatie kunnen de vennootschappen binnen de fiscale eenheid met onderlinge bezittingen en schulden schuiven, zonder dat de Belastingdienst over deze transacties vennootschapsbelasting heft.

Opgave 8.3

(nadelen van een fiscale eenheid Vpb)

De nadelen van een fiscale eenheid Vpb:

1. De investeringsaftrek kan lager worden doordat alle investeringen van de vennootschappen in de fiscale eenheid bij elkaar worden opgeteld.

2. Alle vennootschappen in de fiscale eenheid zijn aansprakelijk voor de Vpb-schuld.

3. Eventuele verplichte herwaardering na het verbreken van de fiscale eenheid.

4. Een eventueel liquidatieverlies van een deelneming die deel uitmaakt van de fiscale eenheid, kan binnen de fiscale eenheid niet worden genomen.

5. De tariefopstap in de Vpb van 20% geldt maar één keer.

Opgave 8.4

(fiscale eenheid)

De volgende vennootschappen kunnen deel uitmaken van een fiscale eenheid Vpb:

• Bosch Holding bv; dit is de mogelijke moeder van een fiscale eenheid, aangezien zij één of meerdere kwalificerende belangen houdt;

• Bosch International bv; deze bv is naar Nederlands recht opgericht, en de feitelijke leiding vindt plaats in/vanuit Nederland, zodat de voeging in een fiscale eenheid mogelijk is;

• Bosch Transport bv; deze bv kan worden opgenomen in een fiscale eenheid met Bosch Holding bv, aangezien wordt voldaan aan de eis dat het belang minimaal 95% moet zijn (art. 15 lid 1 Wet Vpb);

• Painters Supplies Ltd; de feitelijke leiding vindt plaats in/vanuit Nederland, waardoor deze vennootschap vanaf de datum van aankoop kan worden opgenomen in de fiscale eenheid.

De volgende vennootschappen kunnen geen deel uitmaken van een fiscale eenheid Vpb:

• H. Bosch bv; de deelneming in Bosch Holding bv is kleiner dan 95%, waardoor deze bv niet kan worden opgenomen in een fiscale eenheid met H. Bosch bv als moeder;

• F. Bosch bv; de deelneming in Bosch Holding bv is kleiner dan 95%, waardoor deze bv niet kan worden opgenomen in een fiscale eenheid met F. Bosch bv als moeder;

• Blaireau bv; het belang in deze bv in kleiner dan 95%, waardoor de opname in een fiscale eenheid niet mogelijk is;

• Pintar SL; deze vennootschap is niet gevestigd in Nederland, waardoor de opname in een fiscale eenheid niet mogelijk is (art. 15 lid 1, 3 en 4 Wet Vpb).

Opgave 8.5

(fiscale eenheid)

1. Nee, want natuurlijke personen kunnen geen deel uitmaken van een fiscale eenheid Vpb. Een natuurlijk persoon valt onder het IB-regime.

2. Op grond van art. 15 Wet Vpb, in combinatie met het Besluit fiscale eenheid, moet aan de volgende voorwaarden worden voldaan:

• Er moet sprake zijn van een aandelenbelang van minimaal 95% (met hetzelfde aandeel in het resultaat en de stemrechten).

• De boekjaren van de vennootschappen moeten samenvallen.

• De winsten van de vennootschappen moeten op dezelfde wijze worden bepaald.

• De vennootschappen moeten in Nederland zijn gevestigd.

• Er moet sprake zijn van volle eigendom.

Dit heeft de volgende consequenties voor de genoemde vennootschappen:

• Basic Supplies bv is gevestigd in Nederland, en kan in de fiscale eenheid worden opgenomen.

• South Investments bv heeft een lang eerste boekjaar, waardoor de boekjaren in eerste instantie niet samenvallen. De bv kan pas met ingang van 2017 in de fiscale eenheid worden opgenomen.

• ChemSouth bv kan vanwege een te klein aandelenbelang niet in de fiscale eenheid worden opgenomen.

• Indústria Química SA is niet in Nederland gevestigd, en kan daarom niet in de fiscale eenheid worden opgenomen.

• Bij Geleense Olieraffinaderij bv is geen sprake van volle eigendom, waardoor deze bv niet in de fiscale eenheid kan worden opgenomen.

Opgave 8.6

(fiscale eenheid; verliesverrekening)

1. De winst-en-verliesrekening van de fiscale eenheid ziet er als volgt uit:

Winst-en-verliesrekening fiscale eenheid Blauw bv

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Omzet |  | € 8.500.000 |
| Kostprijs omzet | € 8.050.000 |  |
| Overige kosten | €   350.000 |  |
|  |  | € 8.400.000 -/- |
| Nettowinst |  | €  100.000 |

De winst van de fiscale eenheid is € 100.000.

2. De Vpb die de fiscale eenheid moet betalen: 20% van € 100.000 = € 20.000.

3. Als er geen sprake is van een fiscale eenheid, is de belastbare winst bij Blauw bv -/- € 300.000, omdat het positieve resultaat van deelneming Groen bv onder de deelnemingsvrijstelling valt. De door Blauw bv te betalen Vpb is nihil.

Het fiscale resultaat van Groen bv is € 400.000. De door Groen bv te betalen Vpb is: 20% van € 400.000 = € 80.000.

Opgave 8.7

(fiscale eenheid; eliminatie van intercompany-resultaten)

1. De (geconsolideerde) winst-en-verliesrekening van de fiscale eenheid ziet er als volgt uit:

Winst-en-verliesrekening fiscale eenheid

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Omzet |  | € 5.000.000 |
| Kostprijs omzet | € 4.400.000 |  |
| Overige kosten | €   250.000 |  |
|  |  | € 4.650.000 -/- |
| Nettowinst |  | €  350.000 |

De winst van de fiscale eenheid is € 350.000.

2. De elimininatie(journaal)post van de interne leveringen:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Omzet | 1.500.000 |  |
| Aan | Kostprijs verkopen |  | 1.200.000 |
| Aan | Saldo winst |  | 300.000 |

3. De te betalen Vpb is: 20% van € 350.000 = € 70.000.

4. Als er geen sprake is van een fiscale eenheid, is de belastbare winst bij Rood bv € 400.000, omdat het positieve resultaat van deelneming Zwart bv onder de deelnemingsvrijstelling valt. De door Rood bv te betalen Vpb is: 20% van € 400.000 = € 80.000.

Het fiscale resultaat van Zwart bv is € 250.000. De door Zwart bv te betalen Vpb is: 20% van € 200.000 + 25% van € 50.000 = € 52.500.

Opgave 8.8

(fiscale eenheid; schuiven met bezittingen en schulden bij een interne reorganisatie)

1. De journaalposten van de overdracht van de bedrijfsmiddelen als er geen fiscale eenheid zou zijn:

Bij moeder Saab bv

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 030 | Rekening-courant Spyker bv | 700.000 |  |
| Aan | 020 | Bedrijfsmiddelen |  | 450.000 |
| Aan | 950 | Diverse baten en lasten |  | 250.000 |

Bij dochter Spyker bv

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 020 | Bedrijfsmiddelen | 700.000 |  |
| Aan | 031 | Rekening-courant Saab bv |  | 700.000 |

2. De journaalposten van de overdracht van de bedrijfsmiddelen binnen de fiscale eenheid:

Bij moeder Saab bv

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 030 | Rekening-courant Spyker bv | 450.000 |  |
| Aan | 020 | Bedrijfsmiddelen |  | 450.000 |

Bij dochter Spyker bv

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 020 | Bedrijfsmiddelen | 450.000 |  |
| Aan | 031 | Rekening-courant Saab bv |  | 450.000 |

3. De eliminatie(journaal)posten:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Rekening-courant Saab bv | 450.000 |  |
| Aan | Rekening-courant Spyker bv |  | 450.000 |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Geplaatst kapitaal | 200.000 |  |
|  | Reserves | 400.000 |  |
| Aan | Deelneming Spyker bv |  | 600.000 |

Opmerking: Bij eliminatieposten is het gebruikelijk om geen grootboekrekeningnummers te vermelden.

4. De geconsolideerde balans van de fiscale eenheid:

Geconsolideerde balans fiscale eenheid Saab bv

|  |  |
| --- | --- |
| Debet | Credit |
| Loods €   400.000  Bedrijfsmiddelen €   950.000  Voorraden €   310.000  Debiteuren €   570.000 | Geplaatst kapitaal €   500.000  Reserves € 1.260.000  Crediteuren €   470.000 |
| Totaal € 2.230.000 | Totaal € 2.230.000 |

Opgave 8.9

(fiscale eenheid; investeringsaftrek)

1. Als er geen sprake is van een fiscale eenheid, claimt Saab bv een investeringsaftrek van € 15.400, namelijk 28% van € 55.000. Spyker bv claimt in deze situatie een investeringsaftrek van € 15.609. De totale aftrek is dan € 15.400 + € 15.609 = € 31.009.

2. Bij een fiscale eenheid worden de investeringen bij elkaar opgeteld: € 55.000 + € 99.000 = € 154.000. Dan is de investeringsaftrek: € 15.609 -/- (7,56% van de investering boven € 103.231) = € 15.609 -/- (7.56% van € 50.769) = € 11.771.

3. Door de fiscale eenheid is de investeringsaftrek afgenomen met € 31.009 -/- € 11.771 = € 19.238.

Opgave 8.10

(fiscale eenheid; hoofdelijke aansprakelijkheid)

De aanslag van een fiscale eenheid wordt opgelegd aan de moedermaatschappij. Bij de moeder – in dit geval Blauw bv – wordt Vpb geheven alsof er slechts sprake is van één ‘lichaam’. Daarmee is de moeder de belastingplichtige voor de Vpb-schuld en in eerste instantie aansprakelijk voor de betaling van de aanslag. Daarnaast is wettelijk bepaald dat elke vennootschap die deel uitmaakt van de fiscale eenheid, zoals Groen bv, hoofdelijk aansprakelijk is.

De fiscus zal het Vpb-bedrag van € 20.000 dus in eerste instantie bij Blauw bv innen. Kan het bedrag daar niet worden geïnd, dan zal Groen bv worden aangesproken.

Opgave 8.11

(fiscale eenheid; verplichte herwaardering bij ontvoeging)

1. In art. 15 Wet Vpb is een regeling opgenomen dat bij ontvoeging van een dochtermaatschappij uit een fiscale eenheid in bepaalde gevallen een herwaardering moet plaatsvinden. Deze herwaardering moet worden gebaseerd op de waarde in het economische verkeer (van het overgedragen vermogensbestanddeel) op het moment van de ontvoeging, mits deze hoger is dan de boekwaarde. De verplichte herwaardering wordt in drie gevallen niet toegepast:

• De overdracht heeft plaatsgevonden in het kader van een normale bedrijfsuitoefening.

• Het overgedragen vermogensbestanddeel vormt een onderneming – of een zelfstandig onderdeel hiervan – en is overgedragen tegen de uitreiking van aandelen én na de overdracht zijn minimaal drie kalenderjaren verstreken.

• Na de overdracht zijn minimaal zes kalenderjaren verstreken.

In dit geval hoeft de herwaardering niet plaats te vinden, omdat de overdracht in het kader van de normale bedrijfsuitoefening heeft plaatsgevonden.

2. Als de overdracht niet in het kader van de normale bedrijfsuitoefening heeft plaatsgevonden, moet op het moment van de ontvoeging een herwaardering plaatsvinden op basis van de waarde in het economische verkeer. Er zijn namelijk nog geen zes kalenderjaren verstreken, en uit de tekst blijkt niet dat de bedrijfsmiddelen een zelfstandig onderdeel van een onderneming vormen.

3. De journaalpost van de herwaarderingswinst:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 020 | Bedrijfsmiddelen | 225.000 |  |
| Aan | 993 | Herwaarderingswinst |  | 225.000 |

De herwaarderingswinst valt in de fiscale winst van de fiscale eenheid over 2014. De herwaarderingswinst valt namelijk voorafgaand aan de ontvoeging in de winst van de fiscale eenheid. De dochter gaat na de ontvoeging verder met de geherwaardeerde waarde van € 600.000, en kan vanaf 1 januari 2015 op dit bedrag afschrijven.

Opgave 8.12

(fiscale eenheid; verrekening van een latent liquidatieverlies)

Of het verlies van Timmermans bv kan worden verrekend, is afhankelijk van het antwoord op de vraag of op het moment van de voeging (1 januari 2015) al het besluit was genomen om de activiteiten van Timmermans bv te staken. Zo ja, dan kan het verlies van Timmermans bv alleen worden verrekend met de winst van moedermaatschappij Samson bv. Dit op grond van art. 15ab lid 2 Wet Vpb. De winst van de fiscale eenheid over 2015 is dan: € 100.000 (Samson bv) + € 420.000 (Verhagen bv) -/- € 100.000 (het gedeelte van het verlies van Timmermans bv dat kan worden verrekend) = € 420.000.

Als het besluit tot staken op het moment van de voeging nog niet was genomen, is het verlies van Timmermans bv volledig te verrekenen met de winst van de fiscale eenheid. De winst van de fiscale eenheid over 2015 is dan: € 100.000 + € 420.000 -/- € 300.000 = € 220.000.

Opgave 8.13

(fiscale eenheid; afwaardering van onderlinge schulden bij ontvoeging)

Op het moment voorafgaand aan de ontvoeging moet Spyker bv haar schuld aan Saab bv waarderen op de bedrijfswaarde. Deze zal nihil zijn, waardoor bij Spyker bv per ultimo 2014 een herwaarderingswinst van € 300.000. Hier staat tegenover dat Saab bv de lening met hetzelfde bedrag zal afwaarderen. Dit leidt bij Saab bv per ultimo 2014 tot een verlies van € 300.000.

Per saldo is het resultaat van de aanpassingen van de onderlinge schuldverhoudingen voor de fiscale eenheid over 2014 nihil. Met bovenstaande aanpassingen wordt echter wel bereikt dat Saab bv na de ontvoeging niet overgaat tot een afwaardering van de lening u/g, terwijl Spyker bv de lening o/g op grond van het voorzichtigheidsbeginsel tegen de nominale waarde op de balans laat staan.

Opgave 8.14

(fiscale eenheid; tariefopstap Vpb)

1. De totale winst van de fiscale eenheid is: € 180.000 + € 130.000 = € 310.000. De over 2015 verschuldigde Vpb is: (20% van € 200.000) + (25% van € 110.000) = € 67.500.

2. Als er geen fiscale eenheid is, betaalt Rutten Holding bv: 20% van € 180.000 = € 36.000. Rutten bv betaalt dan: 20% van € 130.000 = € 26.000.

3. Het verschil is: € 67.500 -/- (€ 36.000 + € 26.000) = € 5.500.

Opgave 8.15

(voeging van een fiscale eenheid; negatieve waardesprong)

1. De consolidatie(journaal)post\*:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Bedrijfsmiddelen | 1.550.000 |  |
|  | Voorraden | 900.000 |  |
|  | Debiteuren | 500.000 |  |
|  | Liquide middelen | 50.000 |  |
| Aan | Voorzieningen |  | 280.000 |
| Aan | Crediteuren |  | 420.000 |
| Aan | Te betalen Vpb |  | 200.000 |
| Aan | Deelneming Sparta bv |  | 2.500.000 |
|  | Fiscaal vermogen (sluitpost) | 400.000 |  |

Omdat deze journaalpost extracomptabel wordt gemaakt, worden hierbij geen grootboekrekeningnummers vermeld.

2. De fiscale balans van de fiscale eenheid Ajax bv ziet er per 1 januari 2016 als volgt uit:

*Fiscale balans fiscale eenheid Ajax bv per 1 januari 2016*

|  |  |
| --- | --- |
| Debet | Credit |
| Bedrijfsmiddelen € 2.550.000  (€ 1.550.000 + € 1.000.000)  Voorraden € 2.900.000  (€ 900.000 + € 2.000.000)  Debiteuren € 1.100.000  (€ 500.000 + € 600.000)  Liquide middelen €   150.000  (€ 50.000 + € 100.000) | Fiscaal vermogen € 4.100.000  Voorzieningen €   280.000  (€ 0 + € 280.000)  Crediteuren € 1.820.000  (€ 1.400.000 + € 420.000)  Te betalen Vpb €   500.000  (€ 300.000 + € 200.000) |
| Totaal € 6.700.000 | Totaal € 6.700.000 |

3. Door het aangaan van de fiscale eenheid is het fiscale vermogen van Ajax bv gedaald van € 4.500.000 naar € 4.100.000. Deze vermogensafname van € 400.000 is niet aftrekbaar als kostenpost, en daarom wordt hier een uitzondering gemaakt op de regel dat het eindvermogen van een boekjaar moet aansluiten op het beginvermogen van het volgende boekjaar. Deze afname van € 400.000 wordt de ‘negatieve waardesprong’ genoemd.

4. De fiscale eenheid moet in de aangifte over 2016 een bedrag van € 4.100.000 opgeven als fiscaal ondernemingsvermogen aan het begin van het boekjaar.

Opgave 8.16

(voeging van een fiscale eenheid; positieve waardesprong)

1. De consolidatie(journaal)post:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Vaste activa | 3.750.000 |  |
|  | Voorraden | 800.000 |  |
|  | Debiteuren | 300.000 |  |
|  | Liquide middelen | 150.000 |  |
| Aan | Voorzieningen |  | 480.000 |
| Aan | Crediteuren |  | 320.000 |
| Aan | Transitoria |  | 200.000 |
| Aan | Deelneming Heracles bv |  | 3.700.000 |
|  | Fiscaal vermogen (sluitpost) |  | 300.000 |

2. De fiscale balans van de fiscale eenheid Vitesse bv ziet er per 1 januari 2016 als volgt uit:

*Fiscale balans fiscale eenheid Vitesse bv per 1 januari 2016*

|  |  |
| --- | --- |
| Debet | Credit |
| Vaste activa € 5.250.000  (€ 1.500.000 + € 3.750.000)  Voorraden € 1.800.000  (€ 1.000.000 + € 800.000)  Debiteuren €   800.000  (€ 500.000 + € 300.000)  Liquide middelen €   350.000  (€ 200.000 + € 150.000) | Fiscaal vermogen € 4.250.000  Voorzieningen € 1.880.000  (€ 1.400.000 + € 480.000)  Crediteuren € 1.570.000  (€ 1.250.000 + € 320.000)  Transitoria €   500.000  (€ 300.000 + € 200.000) |
| Totaal € 8.200.000 | Totaal € 8.200.000 |

3. Door het aangaan van de fiscale eenheid is het fiscale vermogen van Vitesse bv gestegen van € 3.950.000 naar € 4.250.000. Deze vermogenstoename van € 300.000 is geen winst, en daarom wordt hier een uitzondering gemaakt op de regel dat het eindvermogen van een boekjaar moet aansluiten op het beginvermogen van het volgende boekjaar. Deze toename van € 300.000 wordt de ‘positieve waardesprong’ genoemd.

4. De fiscale eenheid moet in de aangifte over 2016 een bedrag van € 4.250.000 opgeven als fiscaal ondernemingsvermogen aan het begin van het boekjaar.

Opgave 8.17

(voeging van een fiscale eenheid; eliminatie van onderlinge schulden)

1. Art. 15ab Wet Vpb schrijft voor dat de schuld zich op het moment direct voorafgaand aan de voeging van een fiscale eenheid moet aanpassen aan de vordering. Dit betekent dat Heracles bv de schuld aan Vitesse bv met € 20.000 moet afboeken.

2. De journaalpost die Heracles maakt op 31 december 2015, direct voorafgaand aan de voeging:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 140 | Crediteuren | 20.000 |  |
| Aan | 955 | Vrijval schuld |  | 20.000 |

De journaalpost die Vitesse bv maakt op 31 december 2015, direct voorafgaand aan de voeging:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 055 | Voorzieningen | 20.000 |  |
| Aan | 130 | Debiteuren |  | 20.000 |

Na deze journaalposten staat de schuld/vordering zowel bij Vitesse bv als bij Heracles bv voor € 180.000 op de balans.

3. De vrijval is in 2015 belast bij Heracles bv.

4. De eliminatie(journaal)post:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Crediteuren | 180.000 |  |
| Aan | Debiteuren |  | 180.000 |

5. Als het moment van de voeging samenvalt met het begin van een boekjaar, moeten er twee balansen worden opgemaakt: een fiscale balans bij de moeder ter berekening van de waardesprong, en een fiscale balans van de fiscale eenheid.

Opgave 8.18

(voeging op een ander moment dan het begin van het boekjaar)

1. Op 1 juli 2015 moeten drie balansen worden opgemaakt:

• één voor den moeder op het moment direct voorafgaand aan de voeging; deze vermogensopstelling dient voor de berekening van de waarsprong bij de voeging, en voor het in kaart brengen van de waardering van de onderlinge schuldverhoudingen;

• één voor de dochter op het moment direct voorafgaand aan de voeging; deze vermogensopstelling dient voor de bepaling van het fiscale resultaat over het laatste boekjaar vóór het voegingstijdstip;

• één van de fiscale eenheid op het moment van de voeging; deze vermogensopstelling dient voor de berekening van het resultaat van de fiscale eenheid.

2. De winst die Kerkrade bv aangeeft over 2015, is haar eigen winst tot 1 juli, plus de winst van de fiscale eenheid van 1 juli tot en met 31 december.

3. De winst die Maastricht bv aangeeft over 2015, is haar eigen winst tot 1 juli.

4. De consolidatie(journaal)post op 1 juli 2015:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Bedrijfsmiddelen | 500.000 |  |
|  | Voorraden | 900.000 |  |
|  | Debiteuren | 800.000 |  |
|  | Liquide middelen | 1.400.000 |  |
| Aan | Voorzieningen |  | 400.000 |
| Aan | Crediteuren |  | 1.100.000 |
| Aan | Te betalen Vpb |  | 100.000 |
| Aan | Deelneming Maastricht bv |  | 1.500.000 |
| Aan | Fiscaal vermogen (sluitpost) |  | 500.000 |

5. De fiscale balans van de fiscale eenheid Kerkrade bv ziet er per 1 juli 2015 als volgt uit:

*Fiscale balans fiscale eenheid Kerkrade bv per 1 juli 2015*

|  |  |
| --- | --- |
| Debet | Credit |
| Bedrijfsmiddelen € 1.500.000  (€ 1.000.000 + € 500.000)  Voorraden € 2.100.000  (€ 1.200.000 + € 900.000)  Debiteuren € 1.500.000  (€ 700.000 + € 800.000)  Liquide middelen € 2.400.000  (€ 1.000.000 + € 1.400.000) | Fiscaal vermogen € 4.300.000  Voorzieningen €   600.000  (€ 200.000 + € 400.000)  Crediteuren € 2.300.000  (€ 1.200.000 + € 1.100.000)  Te betalen Vpb €   300.000  (€ 200.000 + € 100.000) |
| Totaal € 7.500.000 | Totaal € 7.500.000 |

6. De positieve waardesprong bij Kerkrade bv is: € 4.300.000 -/- € 3.800.000 = € 500.000. Dit komt doordat de deelneming met een fiscale waarde van € 1.500.000 is vervangen door de activa en passiva van Maastricht bv, met een fiscale waarde van € 2.000.000.

Opgave 8.19

(voeging op een ander moment dan het begin van het boekjaar)

1. De winst van Maastricht bv over het eerste halfjaar van 2015 is als volgt te berekenen:

|  |  |
| --- | --- |
| Ondernemingsvermogen aan het einde van het (verkorte) boekjaar (30 juni 2015) | € 2.000.000 |
| Af: Ondernemingsvermogen aan het begin van het boekjaar (1 januari 2015) | € 1.550.000 -/- |
| Vermogensmutatie | €   450.000 |
| Bij: Onttrekking Vpb | €   100.000 + |
| Belastbare winst | €   550.000 |

De belastbare winst van Maastricht bv is € 550.000.

2. De fiscale balans van de fiscale eenheid Kerkrade bv ziet er per 31 december 2015 als volgt uit:

*Fiscale balans fiscale eenheid Kerkrade bv per 31 december 2015*

|  |  |
| --- | --- |
| Debet | Credit |
| Bedrijfsmiddelen € 1.200.000  (€ 800.000 + € 400.000)  Voorraden € 2.400.000  (€ 1.300.000 + € 1.100.0000)  Debiteuren € 1.300.000  (€ 500.000 + € 800.000)  Liquide middelen € 1.550.000  (€ 650.000 + € 900.000) | Fiscaal vermogen € 4.540.000  Voorzieningen €    50.000  Crediteuren € 1.800.000  (€ 1.200.000 + € 600.000)  Te betalen Vpb €    60.000  (-/- € 50.000 + € 110.000) |
| Totaal € 6.450.000 | Totaal € 6.450.000 |

3. De winst die Kerkrade bv aangeeft, omvat zowel de winst van Kerkrade bv zelf over het eerste halfjaar van juni 2015, als de winst van de fiscale eenheid over het tweede halfjaar van 2015.

De winst van Kerkrade bv over het boekjaar 2015 is als volgt te berekenen:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Ondernemingsvermogen aan het einde van het boekjaar |  | € 4.540.000 |
| Ondernemingsvermogen aan het begin van het boekjaar | € 3.500.000 |  |
| Positieve waardesprong per 1 juli 2015 | €   500.000 |  |
|  |  | € 4.000.000 -/- |
| Vermogensmutatie |  | €   540.000 |
| Bij: Onttrekking Vpb (€ 110.000 -/- € 50.000) |  | €    60.000 + |
| Belastbaar bedrag |  | €   600.000 |

De belastbare winst die Kerkrade bv aangeeft over 2015, bedraagt € 600.000.

4. De (enkelvoudige) winst van Kerkrade bv over het eerste halfjaar van 2015 is als volgt te berekenen:

|  |  |
| --- | --- |
| Ondernemingsvermogen per 1 juli 2015 | € 3.800.000 |
| Af: Ondernemingsvermogen per 1 januari 2015 | € 3.500.000 -/- |
| Belastbare winst | €   300.000 |

De enkelvoudige winst van Kerkrade bv over het eerste halfjaar van 2013 bedraagt € 300.000.

5. De (enkelvoudige) winst van Kerkrade bv over het tweede halfjaar van 2015 is als volgt te berekenen:

|  |  |
| --- | --- |
| Ondernemingsvermogen per 31 december 2015 | € 3.600.000 |
| Af: Ondernemingsvermogen per 1 juli 2015 | € 3.800.000 -/- |
| Vermogensmutatie | -/- €  200.000 |
| Af: Terug te vorderen Vpb | €   50.000 -/- |
| Belastbare winst | -/- €  250.000 |

De enkelvoudige winst van Kerkrade bv over het tweede halfjaar van 2015 bedraagt -/- € 250.000.

6. De (enkelvoudige) winst van Maastricht bv over het tweede halfjaar van 2015 is als volgt te berekenen:

|  |  |
| --- | --- |
| Ondernemingsvermogen per 31 december 2015 | € 2.440.000 |
| Af: Ondernemingsvermogen per 1 juli 2015 | € 2.000.000 -/- |
| Vermogensmutatie | €   440.000 |
| Bij: Onttrekking Vpb | €   110.000 + |
| Belastbare winst | €   550.000 |

De enkelvoudige winst van Maastricht bv over het tweede halfjaar van 2015 bedraagt € 550.000.

7. De totale winst van de fiscale eenheid volgens de controleberekening: € 300.000 -/- € 250.000 + € 550.000 = € 600.000.

Opgave 8.20

(ontvoeging van een fiscale eenheid)

1. De moeder moet van beide vennootschappen een vermogensopstelling (balans) opstellen om het vermogen van de beide bv’s op het moment van de ontvoeging te kunnen bepalen. Hierbij wordt het opgeofferde bedrag van de deelneming gesteld op het vanaf de ontvoeging in aanmerking te nemen eigen vermogen van de dochtermaatschappij. Er wordt dus geen rekening gehouden met bij de ontvoeging nog aanwezige stille reserves en goodwill die dateren van het tijdstip waarop de fiscale eenheid werd aangegaan. Indien relevant moet er na bepaalde transacties binnen de fiscale eenheid een verplichte herwaardering plaatsvinden.

2. Door deze aanname valt de verkoop van de aandelen onder het deelnemingsregime.

Opgave 8.21

(ontvoeging van een fiscale eenheid)

1. De fiscale balans van de fiscale eenheid ziet er per 31 december 2015 als volgt uit:

*Fiscale balans fiscale eenheid Timmermans bv per 31 december 2015*

|  |  |
| --- | --- |
| Debet | Credit |
| Bedrijfsmiddelen € 1.700.000  (€ 1.400.000 + € 300.000)  Grondstoffen € 1.600.000  (€ 1.100.000 + € 500.000)  Debiteuren € 1.700.000  (€ 900.000 + € 800.000)  Liquide middelen € 1.050.000  (€ 650.000 + 400.000) | Fiscaal vermogen € 3.750.000  (sluitpost)  Voorzieningen €   400.000  (€ 250.000 + € 150.000)  Crediteuren € 1.450.000  (€ 1.000.000 + € 450.000)  Te betalen Vpb €   450.000  (€ 300.000 + € 150.000) |
| Totaal € 6.050.000 | Totaal € 6.050.000 |

2. Bij beëindiging van de fiscale eenheid wordt het opgeofferde bedrag van de deelneming gesteld op het vanaf de ontvoeging in aanmerking te nemen eigen vermogen van de dochtermaatschappij. Dit houdt in dat Timmermans bv de deelneming Samson bv moet waarderen op het fiscale eigen vermogen van Samson bv ad € 1.250.000.

3. De fiscale balans van Timmermans bv per 1 januari 2016:

*Fiscale balans Timmermans bv per 1 januari 2016*

|  |  |
| --- | --- |
| Debet | Credit |
| Duurzame productiemiddelen € 1.400.000  Deelneming Samson bv € 1.250.000  Grondstoffen € 1.100.000  Debiteuren €   900.000  Liquide middelen €   650.000 | Fiscaal vermogen € 3.750.000  Crediteuren € 1.000.000  Garantievoorziening €   250.000  Te betalen Vpb €   300.000 |
| Totaal € 5.300.000 | Totaal € 5.300.000 |

4. Er is in dit geval geen sprake van een waardesprong, omdat het fiscale vermogen van Timmermans bv op 1 januari 2016 gelijk is aan het fiscale eindvermogen van de fiscale eenheid. Dit komt doordat de waardering van de deelneming bij ontvoeging gebaseerd is op de fiscale waarde van de activa en passiva van de deelneming. Timmermans bv moet met het fiscale vermogen van € 3.750.000 verdergaan bij haar Vpb-aangifte over 2014. Er wordt dus geen rekening gehouden met de gedeeltelijke verkoop van de aandelen Samson bv. De winst die hiermee wordt behaald, valt onder de deelnemingsvrijstelling.

5. Omdat Timmermans bv 40% van de aandelen verkoopt, is de verkoopwinst te berekenen door de opbrengst te verminderen met 40% van het opgeofferde bedrag: € 700.000 -/- (40% van € 1.250.000) = € 200.000.

6. De journaalpost van de aandelenverkoop:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 100 | Liquide middelen | 700.000 |  |
| Aan | 040 | Deelneming Samson bv |  | 500.000 |
| Aan | 940 | Resultaat deelneming |  | 200.000 |

7. De deconsolidatie(journaal)post van de ontvoeging:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Garantievoorziening | 150.000 |  |
|  | Crediteuren | 450.000 |  |
|  | Te betalen Vpb | 150.000 |  |
|  | Deelneming Samson bv | 1.250.000 |  |
| Aan | Duurzame productiemiddelen |  | 300.000 |
| Aan | Grondstoffen |  | 500.000 |
| Aan | Debiteuren |  | 800.000 |
| Aan | Liquide middelen |  | 400.000 |

8. De intracomptabele journaalpost:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 043 | Fiscaal vermogen | 250.000 |  |
| Aan | 040 | Deelneming Samson bv |  | 250.000 |

9. In deze situatie geldt dat het voegingstijdstip en het splitsingstijdstip in hetzelfde boekjaar vallen. In dat geval wordt aangenomen dat er geen fiscale eenheid tot stand is gekomen. De dochter blijft dan voor het gehele jaar 2015 zelf belastingplichtig.

Opgave 8.22

(Verrekening van voorvoegingsverliezen)

1. De verrekening van een voorvoegingsverlies van een moeder- of dochtermaatschappij met de belastbare winst van de fiscale eenheid kan slechts plaatsvinden voor zover deze winst aan de betreffende maatschappij is toe te rekenen. Bovendien vereist verliesverrekening een enkelvoudige resultaatberekening. Het resultaat van een vennootschap wordt dan berekend alsof zij niet tot de fiscale eenheid heeft behoord.

2. Het voorvoegingsverlies van € 250.000 kan slechts voor € 120.000 worden verrekend met de winst van de fiscale eenheid. Het belastbare bedrag over 2015 wordt: € 420.000 -/- € 120.000 = € 300.000. Het te betalen Vpb-bedrag is: 20% van € 300.000 = € 60.000.

3. Op de balans van de fiscale eenheid staat begin 2015 een actieve claim van € 50.000 (20% van € 250.000). De journaalpost wordt dan:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 84.000\* |  |
| Aan | 190 | Actieve claim |  | 24.000 |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 60.000 |

\* 20% van € 420.000 = € 84.000

Ultimo 2015 resteert bij de fiscale eenheid een actieve claim van: € 50.000 -/- € 24.000 = € 26.000.

4. Als de fiscale eenheid het compensabele verlies niet heeft geactiveerd, wordt de journaalpost:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 60.000 |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 60.000 |

5. Alleen als het compensabele verlies niet is geactiveerd, is er sprake van onderdruk. De belastinglast is in deze situatie: € 60.000/€ 420.000 × 100% = 14,3%.

Opgave 8.23

(fiscale eenheid; verrekening van voorvoegingswinsten)

1. De verrekening van een verlies van de fiscale eenheid met de voorvoegingswinst van een moeder- of dochtermaatschappij kan slechts plaatsvinden voor zover het verlies van de fiscale eenheid aan de betreffende maatschappij is toe te rekenen.

2. Het verlies van de fiscale eenheid kan voor € 50.000 worden verrekend met de voorvoegingswinst van Schneider bv, omdat dat haar aandeel is in het verlies van de fiscale eenheid. Het belastbare bedrag van de fiscale eenheid over 2014 is: -/- € 320.000 + € 50.000 = -/- € 270.000.

3. De journaalpost van de verwerking van de Vpb als de fiscale claim is geactiveerd:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 190 | Actieve claim | 54.000 |  |
|  | 196 | Te vorderen Vpb | 10.000 |  |
| Aan | 991 | Belastingbate |  | 64.000\* |

\* De belastingbate is 20% van het verlies van de fiscale eenheid.

4. De journaalpost van de verwerking van de Vpb als de fiscale claim niet is geactiveerd:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 196 | Te vorderen Vpb | 10.000 |  |
| Aan | 991 | Belastingbate |  | 10.000\* |

\* De belastingbate is 20% van de compensabele voorvoegingswinst.

Opgave 8.24

(fiscale eenheid; verliezen meegeven aan een ontvoegde dochtermaatschappij)

Verliezen die door een gevoegde dochtermaatschappij binnen de fiscale eenheid zijn geleden en aan deze dochtermaatschappij toerekenbaar zijn, kunnen bij ontvoeging aan deze dochtermaatschappij worden meegegeven conform art. 15af Wet Vpb. Hierbij wordt als eis gesteld dat de moedermaatschappij en de te ontvoegen dochtermaatschappij hiertoe een gezamenlijk verzoek indienen, waarin aannemelijk wordt gemaakt in hoeverre de verliezen van de fiscale eenheid toe te rekenen zijn aan de te ontvoegen dochtermaatschappij.

Uit de regeling vloeit voort dat de moeder- en de te ontvoegen dochtermaatschappij ervoor kunnen kiezen om óf geen verliezen mee te geven óf het totaal van de toerekenbare verliezen mee te geven. Het is dus niet mogelijk om slechts een deel van het toerekenbare verlies mee te geven. Dus Kist bv neemt óf € 270.000 mee als verlies óf niets. In het laatste geval gaat het te verrekenen verlies geheel mee met moeder Schneider bv.

Opgave 8.25

(Vpb-verrekening binnen een fiscale eenheid bij positieve resultaten)

1. De volgende vier methodes om belastingen te verrekenen tussen een moeder- en haar dochtermaatschappijen komen het meest voor:

• De moeder rekent af met de dochter alsof deze zelfstandig belastingplichtig is.

• De moeder rekent af op basis van het fiscale resultaat van de dochter, waarbij de voordelen van de fiscale eenheid worden toegerekend aan de dochters die hiervan deel uitmaken.

• De moeder rekent af op basis van het commerciële resultaat van de dochter.

• De moeder draagt de gehele belastinglast.

2. Het commerciële resultaat van de groep is: € 120.000 + € 100.000 = € 220.000. De belastinglast is: 0,20 × € 220.000 = € 44.000.

Het fiscale resultaat is: € 160.000 + € 80.000 = € 240.000. De te betalen Vpb is: 0,20 × € 240.000 = € 48.000.

3. De journaalpost van de belastinglast van de groep:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 44.000 |  |
|  | 190 | Actieve latentie | 4.000\* |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 48.000 |

\* 20% van (€ 220.000 -/- € 240.000) = € 4.000

4. Dit is de meest acceptabele methode, omdat bij deze methode aan de dochter geen voordelen worden toegekend of onthouden die zij als zelfstandige belastingplichtige niet of juist wel zou hebben genoten. Als gevolg hiervan worden aan de moeder alleen de voordelen van de fiscale eenheid toegerekend die de dochter niet zelfstandig zou verwerven als zij zelf belastingplichtig zou zijn. Deze situatie doet zich overigens uitsluitend voor als er verliezen worden geleden (zie opgave 8.28).

5. De te betalen Vpb is: 0,20 × € 80.000 = € 16.000.

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

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 20.000 |  |
| Aan | 192 | Passieve latentie |  | 4.000\* |
| Aan | 170 | Aan rekening-courant Kolonel bv |  | 16.000 |

\* 20% van (€ 100.000 -/- € 80.000) = € 4.000

7. De verschuldigde Vpb wordt geboekt op de rekening-courant van moeder Kolonel bv, omdat Majoor bv niet zelfstandig Vpb-plichtig is.

8. De te betalen Vpb: 0,20 × € 160.000 = € 32.000.

9. De journaalpost die Kolonel bv maakt van de belastinglast over het enkelvoudige resultaat:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 24.000 |  |
|  | 190 | Actieve latentie | 8.000\* |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 32.000 |

\* 20% van (€ 120.000 -/- € 160.000) = € 8.000

10. De journaalpost die Kolonel bv maakt van de door Majoor bv verschuldigde belasting:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 175 | Rekening-courant Majoor bv | 16.000 |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 16.000 |

11. Kolonel bv en Majoor bv hebben in hun enkelvoudige jaarrekeningen de volgende journaalposten verwerkt (zoals hiervoor vermeld):

Majoor bv

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 20.000 |  |
| Aan | 192 | Passieve latentie |  | 4.000 |
| Aan | 170 | Aan rekening-courant Kolonel bv |  | 16.000 |

Kolonel bv

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 24.000 |  |
|  | 190 | Actieve latentie | 8.000 |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 32.000 |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 175 | Rekening-courant Majoor bv | 16.000 |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 16.000 |

De journaalpost van de groep ziet er als volgt uit:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 44.000 |  |
|  | 190 | Actieve latentie | 4.000 |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 48.000 |

De consolidatie(journaal)post die moet worden gemaakt om van de afzonderlijke journaalposten tot de journaalpost van de groep te komen:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Passieve latentie | 4.000 |  |
| Aan | Actieve latentie |  | 4.000 |

12. Het bijgewerkte schema ziet er als volgt uit:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Post | Saldo | Debet/credit | Soort  (balans/W&V) |
| Belastinglast | € 44.000 | Debet | W&V |
| Actieve latentie | €  4.000 | Debet | Balans |
| Passieve latentie | €      0 | Credit | Balans |
| Te betalen Vpb | € 48.000 | Credit | Balans |
| Rekening-courant Majoor bv | € 16.000 | Debet | Balans |
| Rekening-courant Kolonel bv | € 16.000 | Credit | Balans |

Bij de verdere consolidatie worden ook de onderlinge rekening-courantverhoudingen geëlimineerd. Hierbij hoort de volgende eliminatie(journaal)post:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Rekening-courant Kolonel bv | 16.000 |  |
| Aan | Rekening-courant Majoor bv |  | 16.000 |

Opgave 8.26

(Vpb-verrekening binnen een fiscale eenheid bij positieve resultaten)

1. Deze methode (methode 2) leidt alleen in verliessituaties tot een minder goede toerekening van belastingen dan de methode waarbij Kolonel bv afrekent met dochter Majoor bv alsof deze zelfstandig belastingplichtig is (methode 1). Bij de laatstgenoemde methode krijgt de verlieslijdende dochter namelijk direct haar verlies gecompenseerd (met de winst van de moeder), door opname van een vordering (zie opgave 8.29).

2. Het commerciële resultaat van de groep is: € 120.000 + € 100.000 = € 220.000. De belastinglast is: 0,20 × € 220.000 = € 44.000.

Het fiscale resultaat is: € 160.000 + € 80.000 = € 240.000. De te betalen Vpb is: 0,20 × € 240.000 = € 48.000.

3. De journaalpost van de belastinglast van de groep is:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 44.000 |  |
|  | 190 | Actieve latentie | 4.000\* |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 48.000 |

\* 20% van (€ 220.000 -/- € 240.000) = € 4.000

Opmerking: De Vpb die de groep moet betalen, wijzigt niet bij het gebruik van een andere methode. Uitsluitend de onderlinge verrekening is per methode verschillend.

4. Als de moeder afrekent op basis van het commerciële resultaat van de dochter, wordt de belastinglast van de groep verdeeld over de groepsmaatschappijen op basis van de belastinglast over de commerciële resultaten. Bij de dochters komen geen latente belastingen voor op de balans. De latente belastingen, die gebaseerd zijn op belastbare of verrekenbare tijdelijke verschillen, worden bij deze verwerkingswijze geheel toegerekend aan de moeder.

De enkelvoudige journaalpost van de belastinglast van Majoor bv is gebaseerd op een commercieel resultaat van € 100.000:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 20.000 |  |
| Aan | 170 | Aan rekening-courant Kolonel bv |  | 20.000 |

\* 20% van € 100.000 = € 20.000

5. De journaalpost die Kolonel bv maakt van haar belastinglast, gebaseerd op een commercieel resultaat van € 120.000:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 24.000 |  |
|  | 190 | Actieve latentie\* | 8.000 |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 32.000 |

\* Moedermaatschappij Kolonel bv boekt zelf wel direct haar latentie.

6. De journaalpost die Kolonel bv maakt van de verwerking van de latentie van Majoor bv en de te betalen Vpb, gebaseerd op de winst van Majoor bv:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 175 | Rekening-courant Majoor bv | 20.000 |  |
| Aan | 192 | Passieve latentie |  | 4.000\* |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 16.000 |

\* 20% van (€ 100.000 -/- € 80.000) = € 4.000

7. Kolonel bv en Majoor bv hebben in hun enkelvoudige jaarrekeningen de volgende journaalposten verwerkt (zoals hiervoor vermeld):

Majoor bv

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 20.000 |  |
| Aan | 170 | Aan rekening-courant Kolonel bv |  | 20.000 |

Kolonel bv

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 24.000 |  |
|  | 190 | Actieve latentie | 8.000 |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 32.000 |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 175 | Rekening-courant Majoor bv | 20.000 |  |
| Aan | 192 | Passieve latentie |  | 4.000 |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 16.000 |

De journaalpost van de groep ziet er als volgt uit:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 44.000 |  |
|  | 190 | Actieve latentie | \*4.000 |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 48.000 |

De consolidatie(journaal)post die moet worden gemaakt om van de afzonderlijke journaalposten tot de journaalpost van de groep te komen:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Passieve latentie | 4.000 |  |
| Aan | Actieve latentie |  | 4.000 |

8. Het bijgewerkte schema ziet er als volgt uit:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Post | Saldo | Debet/credit | Soort  (balans/W&V) |
| Belastinglast | € 44.000 | Debet | W&V |
| Actieve latentie | €  4.000 | Debet | Balans |
| Passieve latentie | €      0 | Credit | Balans |
| Te betalen Vpb | € 48.000 | Credit | Balans |
| Rekening-courant Majoor bv | € 20.000 | Debet | Balans |
| Rekening-courant Kolonel bv | € 20.000 | Credit | Balans |

Bij de verdere consolidatie worden ook de onderlinge rekening-courantverhoudingen geëlimineerd. Hierbij hoort de volgende eliminatie(journaal)post:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Rekening-courant Kolonel bv | 20.000 |  |
| Aan | Rekening-courant Majoor bv |  | 20.000 |

Opmerking: Uiteindelijk is voor de geconsolideerde jaarrekening hetzelfde resultaat bereikt als bij de methode die werd gebruikt in opgave 8.25.

Opgave 8.27

(Vpb-verrekening binnen een fiscale eenheid bij positieve resultaten)

1. Bij deze methode komt de belastinglast geheel voor rekening van Kolonel bv. In de vennootschappelijke jaarrekening van Majoor bv wordt geen Vpb-last opgenomen – en ook geen latente belastingen. Hierdoor wordt geen goed inzicht gegeven in het resultaat en de vermogenspositie van Majoor bv.

Vanwege de eenvoud mag deze verwerkingsmethode worden toegepast, maar dit wordt niet aanbevolen door de Richtlijnen voor de Jaarverslaggeving. Als voor deze verwerkingsmethode wordt gekozen, moet dit bij zowel de moeder als de dochter worden toegelicht. Bovendien moet de moeder in de toelichting de belastinglast uitsplitsen naar de groepsmaatschappijen.

2. Het commerciële resultaat van de groep is: € 120.000 + € 100.000 = € 220.000. De belastinglast is: 0,20 × € 220.000 = € 44.000.

Het fiscale resultaat is: € 160.000 + € 80.000 = € 240.000. De te betalen Vpb: is 0,20 × € 240.000 = € 48.000.

3. De journaalpost van de belastinglast van de groep:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 44.000 |  |
|  | 190 | Actieve latentie | 4.000\* |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 48.000 |

\* 20% van (€ 220.000 -/- € 240.000) = € 4.000

4. Majoor bv maakt bij deze methode geen journaalpost van de belastinglast, omdat deze last geheel voor rekening komt van Kolonel bv.

5. Kolonel bv draagt als moeder de gehele belastinglast en maakt hiervan de journaalpost die is gegeven onder 3:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 44.000 |  |
|  | 190 | Actieve latentie | 4.000 |  |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 48.000 |

6. Het bijgewerkte schema ziet er als volgt uit:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Post | Saldo | Debet/credit | Soort  (balans/W&V) |
| Belastinglast | 44.000 | Debet | W&V |
| Actieve latentie | 4.000 | Debet | Balans |
| Te betalen Vpb | 48.000 | Credit | Balans |

Opmerking: Uiteindelijk is voor de geconsolideerde jaarrekening hetzelfde resultaat bereikt als bij de methodes die werden gebruikt in opgave 8.25 en 8.26.

Opgave 8.28

(Vpb-verrekening binnen een fiscale eenheid bij negatieve resultaten)

1. Het commerciële resultaat van de groep is: € 220.000 -/- € 100.000 = € 120.000. De belastinglast is 0,20 × € 120.000 = € 24.000.

Het fiscale resultaat is: € 160.000 -/- € 80.000 = € 80.000. De te betalen Vpb is: 0,20 × € 80.000 = € 16.000.

2. De journaalpost van de belastinglast van de groep:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 24.000 |  |
| Aan | 192 | Passieve latentie |  | 8.000\* |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 16.000 |

\* 20% van (€ 120.000 -/- € 80.000) = € 8.000

3. De belastingbate is: 0,20 × € 100.000 = € 20.000.

4. De journaalpost die Sergant bv maakt van de belastingbate:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 190 | Actieve latentie in verband met verlies | 16.000 |  |
|  | 191 | Actieve latentie in verband met tijdelijke verschillen | 4.000 |  |
| Aan | 991 | Belastingbate |  | 20.000 |

5. De te betalen Vpb op basis van het enkelvoudige resultaat van Kaptein bv is:

0,20 × € 160.000 = € 32.000.

De belastinglast is: 0,20 × € 220.000 = € 44.000.

6. De journaalpost die Kaptein bv maakt van de belastinglast (op basis van het enkelvoudige resultaat):

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 44.000 |  |
| Aan | 192 | Passieve latentie |  | 12.000\* |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 32.000 |

\* 20% van (€ 220.000 -/- € 160.000) = € 12.000

7. De journaalpost die Kaptein bv maakt van het te verrekenen verlies:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 195 | Te betalen Vpb | 16.000 |  |
| Aan | 192 | Passieve latentie |  | 16.000 |

8. Kaptein bv en Sergant bv hebben in hun enkelvoudige jaarrekeningen de volgende journaalposten verwerkt (zoals hiervoor vermeld):

Sergant bv

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 190 | Actieve latentie in verband met verlies | 16.000 |  |
|  | 191 | Actieve latentie in verband met tijdelijke verschillen | 4.000 |  |
| Aan | 991 | Belastingbate |  | 20.000 |

Kaptein bv

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 44.000 |  |
| Aan | 192 | Passieve latentie |  | 12.000 |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 32.000 |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 195 | Te betalen Vpb | 16.000 |  |
| Aan | 192 | Passieve latentie |  | 16.000 |

De journaalpost van de groep ziet er als volgt uit:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 24.000 |  |
| Aan | 192 | Passieve latentie |  | 8.000 |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 16.000 |

De consolidatie(journaal)posten die moeten worden gemaakt om van de afzonderlijke journaalposten tot de journaalpost van de groep te komen:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Passieve latentie | 16.000 |  |
| Aan | Actieve latentie in verband met verlies |  | 16.000 |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Passieve latentie | 4.000 |  |
| Aan | Actieve latentie in verband met tijdelijke verschillen |  | 4.000 |

9. Het schema ziet er als volgt uit:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Post | Saldo | Debet/credit | Soort  (balans/W&V) |
| Belastinglast | € 24.000 | Debet | W&V |
| Belastingbate | €      0 | Credit | W&V |
| Actieve latentie in verband met verlies | €      0 | Debet | Balans |
| Actieve latentie in verband met tijdelijke verschillen | €      0 | Debet | Balans |
| Passieve latentie | €  8.000 | Credit | Balans |
| Te betalen Vpb | € 16.000 | Credit | Balans |

Opgave 8.29

(Vpb-verrekening binnen een fiscale eenheid bij negatieve resultaten)

1. Het commerciële resultaat van de groep is: € 220.000 -/- € 100.000 = € 120.000. De belastinglast is 0,20 × € 120.000 = € 24.000.

Het fiscale resultaat is: € 160.000 -/- € 80.000 = € 80.000. De te betalen Vpb is: 0,20 × € 80.000 = € 16.000.

2. De journaalpost van de belastinglast van de groep:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 24.000 |  |
| Aan | 192 | Passieve latentie |  | 8.000\* |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 16.000 |

\* 20% van (€ 120.000 -/- € 80.000) = € 8.000

3. De belastingbate is: 0,20 × € 100.000 = € 20.000.

4. De journaalpost die Sergant bv maakt van de belastingbate:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 170 | Rekening-courant Kaptein bv | 16.000 |  |
|  | 191 | Actieve latentie in verband met tijdelijke verschillen | 4.000 |  |
| Aan | 991 | Belastingbate |  | 20.000 |

Het verschil met methode 1 is dat het te verrekenen verlies direct wordt verrekend met de winst van de moeder. Daarom neemt Sergant bv bij deze methode een vordering op de moeder van € 16.000 op.

5. De te betalen Vpb op basis van het enkelvoudige resultaat van Kaptein bv is:

0,20 × € 160.000 = € 32.000.

De belastinglast is: 0,20 × € 220.000 = € 44.000.

6. De journaalpost die Kaptein bv maakt van de belastinglast (op basis van het enkelvoudige resultaat:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 44.000 |  |
| Aan | 192 | Passieve latentie |  | 12.000\* |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 32.000 |

\* 20% van (€ 220.000 -/- € 160.000) = € 12.000

7. De journaalpost die Kaptein bv maakt van het te verrekenen verlies (het voordeel hiervan komt bij deze verrekeningsmethode toe aan dochter Sergant bv):

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 195 | Te betalen Vpb | 16.000 |  |
| Aan | 175 | Rekening-courant Sergant bv |  | 16.000 |

8. Kaptein bv en Sergant bv hebben in hun enkelvoudige jaarrekeningen de volgende journaalposten verwerkt (zoals hiervoor vermeld):

Sergant bv

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 170 | Rekening-courant Kaptein | 16.000 |  |
|  | 191 | Actieve latentie in verband met tijdelijke verschillen | 4.000 |  |
| Aan | 991 | Belastingbate |  | 20.000 |

Kaptein bv

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 44.000 |  |
| Aan | 192 | Passieve latentie |  | 12.000 |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 32.000 |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 195 | Te betalen Vpb | 16.000 |  |
| Aan | 175 | Rekening-courant Sergant |  | 16.000 |

De journaalpost van de groep ziet er als volgt uit:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 24.000 |  |
| Aan | 192 | Passieve latentie |  | 8.000 |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 16.000 |

De consolidatie(journaal)post die moet worden gemaakt om van de afzonderlijke journaalposten tot de journaalpost van de groep te komen:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Passieve latentie | 4.000 |  |
| Aan | Actieve latentie in verband met tijdelijke verschillen |  | 4.000 |

9. Het bijgewerkte schema ziet er als volgt uit:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Post | Saldo | Debet/credit | Soort  (balans/W&V) |
| Belastinglast | € 24.000 | Debet | W&V |
| Belastingbate | €      0 | Credit | W&V |
| Actieve latentie in verband met verlies | €      0 | Debet | Balans |
| Actieve latentie in verband met tijdelijke verschillen | €      0 | Debet | Balans |
| Passieve latentie | €   8.000 | Credit | Balans |
| Te betalen Vpb | €  16.000 | Credit | Balans |
| Rekening-courant Sergant bv | €  16.000 | Credit | Balans |
| Rekening-courant Kaptein bv | €  16.000 | Debet | Balans |

Bij de verdere consolidatie worden ook de onderlinge rekening-courantverhoudingen geëlimineerd. Hierbij hoort de volgende eliminatie(journaal)post:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Rekening-courant Sergant bv | 16.000 |  |
| Aan | Rekening-courant Kaptein bv |  | 16.000 |

Opgave 8.30

(Vpb-verrekening binnen een fiscale eenheid bij negatieve resultaten)

1. Het commerciële resultaat van de groep is: € 220.000 -/- € 100.000 = € 120.000. De belastinglast is 0,20 × € 120.000 = € 24.000.

Het fiscale resultaat is: € 160.000 -/- € 80.000 = € 80.000. De te betalen Vpb is: 0,20 × € 80.000 = € 16.000.

2. De journaalpost van de belastinglast van de groep:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 24.000 |  |
| Aan | 192 | Passieve latentie |  | 8.000\* |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 16.000 |

\* 20% van (€ 120.000 -/- € 80.000) = € 8.000

3. De (enkelvoudige) journaalpost die Sergant bv maakt van de belastingbate:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 175 | Rekening-courant Kaptein bv | 20.000 |  |
| Aan | 991 | Belastingbate |  | 20.000\* |

\* 20% van € 100.000 (= het commerciële verlies) = € 20.000

4. De journaalpost die Kaptein bv maakt van de belastinglast (op basis van het enkelvoudige resultaat:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 44.000 |  |
| Aan | 192 | Passieve latentie |  | 12.000\* |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 32.000 |

\* 20% van (€ 220.000 -/- € 160.000) = € 12.000

5. De journaalpost die Kaptein bv maakt van de latentie van Sergant bv en van de Vpb (op basis van het negatieve resultaat van Sergant bv):

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 191 | Actieve latentie in verband met tijdelijke verschillen | 4.000 |  |
|  | 195 | Te betalen Vpb | 16.000 |  |
| Aan | 175 | Rekening-courant Sergant bv |  | 20.000 |

6. Kaptein bv en Sergant bv hebben in hun enkelvoudige jaarrekeningen de volgende journaalposten verwerkt (zoals hiervoor vermeld):

Sergant bv

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 170 | Rekening-courant Kaptein bv | 20.000 |  |
| Aan | 991 | Belastingbate |  | 20.000 |

Kaptein bv

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 44.000 |  |
| Aan | 192 | Passieve latentie |  | 12.000 |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 32.000 |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 191 | Actieve latentie in verband met tijdelijke verschillen | 4.000 |  |
|  | 195 | Te betalen Vpb | 16.000 |  |
| Aan | 175 | Rekening-courant Sergant bv |  | 20.000 |

De journaalpost van de groep ziet er als volgt uit:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 24.000 |  |
| Aan | 192 | Passieve latentie |  | 8.000 |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 16.000 |

De consolidatie(journaal)posten die moeten worden gemaakt om van de afzonderlijke journaalposten tot de journaalpost van de groep te komen:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Belastingbate | 20.000 |  |
| Aan | Belastinglast |  | 20.000 |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Passieve latentie | 4.000 |  |
| Aan | Actieve latentie in verband met tijdelijke verschillen |  | 4.000 |

7. Het bijgewerkte schema ziet er als volgt uit:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Post | Saldo | Debet/credit | Soort  (balans/W&V) |
| Belastinglast | € 24.000 | Debet | W&V |
| Belastingbate | €      0 | Credit | W&V |
| Actieve latentie in verband met verlies | €      0 | Debet | Balans |
| Actieve latentie in verband met tijdelijke verschillen | €      0 | Debet | Balans |
| Passieve latentie | €  8.000 | Credit | Balans |
| Te betalen Vpb | € 16.000 | Credit | Balans |
| Rekening-courant Sergant bv | € 20.000 | Credit | Balans |
| Rekening-courant Kaptein bv | € 20.000 | Debet | Balans |

Bij de verdere consolidatie worden ook de onderlinge rekening-courantverhoudingen geëlimineerd. Hierbij hoort de volgende eliminatie(journaal)post:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Rekening-courant Sergant bv | 20.000 |  |
| Aan | Rekening-courant Kaptein bv |  | 20.000 |

Opgave 8.31

(Vpb-verrekening binnen een fiscale eenheid bij negatieve resultaten)

1. Het commerciële resultaat van de groep is: € 220.000 -/- € 100.000 = € 120.000. De belastinglast is 0,20 × € 120.000 = € 24.000.

Het fiscale resultaat is: € 160.000 -/- € 80.000 = € 80.000. De te betalen Vpb is: 0,20 × € 80.000 = € 16.000.

2. De journaalpost van de belastinglast van de groep:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 24.000 |  |
| Aan | 192 | Passieve latentie |  | 8.000\* |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 16.000 |

\* 20% van (€ 120.000 -/- € 80.000) = € 8.000

3. Sergant bv maakt geen journaalpost van de belastingbate.

4. De journaalpost die Kaptein bv maakt, is de journaalpost van de groep, omdat zij de belastinglast draagt:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 990 | Belastinglast | 24.000 |  |
| Aan | 192 | Passieve latentie |  | 8.000\* |
| Aan | 195 | Te betalen Vpb |  | 16.000 |

\* 20% van (€ 120.000 -/- € 80.000) = € 8.000

5. Het bijgewerkte schema ziet er als volgt uit:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Post | Saldo | Debet/credit | Soort  (balans/W&V) |
| Belastinglast | 24.000 | Debet | W&V |
| Passieve latentie | 8.000 | Credit | Balans |
| Te betalen Vpb | 16.000 | Credit | Balans |