9

Fusie en splitsing

**Opgave 9.1**

(fiscale faciliteiten bij overdracht van een onderneming)

De vier faciliteiten die ervoor zorgen dat bij overdracht geen winst hoeft te worden genomen, zijn:

1. aandelenfusie;

2. bedrijfsfusie;

3. juridische fusie;

4. juridische splitsing.

1. aandelenfusie

Van een aandelenfusie is sprake als de aandeelhouders van een vennootschap hun aandelen inbrengen in een andere vennootschap, tegen uitreiking van nieuwe aandelen van die vennootschap. De aandelenfusiefaciliteit is opgenomen in art. 3.55 Wet IB en via de schakelbepaling in art. 8 lid 1 Wet Vpb ook van toepassing op de vennootschapsbelasting.

2. bedrijfsfusie

Bij een bedrijfsfusie worden de activa en passiva van (een deel van) een onderneming door de ene vennootschap overgedragen aan een andere vennootschap, tegen uitreiking van aandelen. Het verschil met de aandelenfusie is dat er geen aandelen worden overgedragen, maar activa en passiva. Als de overdracht van (een deel van) een onderneming plaatsvindt in ruil voor aandelen, kan een beroep worden gedaan op de bedrijfsfusiefaciliteit van art. 14 Wet Vpb.

3. juridische fusie

De juridische fusie is een combinatie van de aandelenfusie en de bedrijfsfusie. Bij een juridische fusie verkrijgt een rechtspersoon onder algemene titel het vermogen van een andere rechtspersoon. De rechtspersoon die zijn vermogen laat overgaan, houdt hierna op te bestaan. Als de tegenprestatie bestaat uit het uitreiken van aandelen in de verkrijgende vennootschap, is fiscaal de juridische fusiefaciliteit van art. 14b Wet Vpb van toepassing. Daarbij kunnen de aandeelhouders van de verdwijnende rechtspersoon een beroep doen op art. 3.55 Wet IB of art. 8 lid 1 Wet Vpb.

4. juridische splitsing

Bij een juridische splitsing wordt het vermogen (of een deel hiervan) van een rechtspersoon onder algemene titel verkregen door één of meerdere rechtspersonen. De fiscus merkt de juridische splitsing aan als een vervreemding van de vermogensbestanddelen en tevens als een staking van de onderneming, omdat er sprake is van het verdwijnen van een vennootschap (art. 14a Wet Vpb). De Vpb-winst bij het overgaan is belast, maar afrekening kan worden voorkomen door de claims door te schuiven naar de verkrijgende vennootschappen (art. 14a lid 2 Wet Vpb). Een splitsing geldt ook als vervreemding voor de aandeelhouders. Zij kunnen echter een beroep doen op het doorschuiven van de claim door de verkrijgingsprijs van de nieuwe aandelen te stellen op de verkrijgingsprijs van de verdwenen aandelen, zoals bij een aandelenfusie (art. 3.55 Wet IB).

**Opgave 9.2**

(aandelenfusie, overname)

1. Aandeelhouder Dekkers realiseert een verkoopwinst van € 400.000 -/- € 180.000 = € 220.000. Deze verkoopwinst is voor particulieren met een aanmerkelijk belang vrijgesteld op grond van art. 3.55 Wet IB. Als Dekkers een rechtspersoon is die onderworpen is aan de Vpb, is de verkoopwinst in eerste instantie vrijgesteld op basis van de deelnemingsvrijstelling van art. 13 Vpb. Is de deelnemingsvrijstelling niet van toepassing, dan geldt schakelartikel art. 8 lid 1 Wet Vpb, en is de winst vrijgesteld op basis van de aandelenfusiefaciliteit van art. 3.55 Wet IB. Als de aandelen deel uitmaken van het ondernemersvermogen van een IB-ondernemer, kan een beroep worden gedaan op de ruilarresten. De nieuwe aandelen worden dan tegen dezelfde boekwaarde in de administratie opgenomen.

2. De journaalpost die Maarsen bv maakt van het uitreiken van de aandelen:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 040 | Deelneming Dakdekkers bv | 400.000 |  |
| Aan | 051 | Aandelen in portefeuille |  | 250.000 |
| Aan | 053 | Agio |  | 150.000 |

3. De journaalpost die Dekkers bv maakt van het uitreiken van de aandelen door Maarsen bv:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 040 | Deelneming Maarsen bv | 400.000 |  |
| Aan | 041 | Deelneming Dakdekkers bv |  | 180.000 |
| Aan | 980 | Resultaat verkoop deelneming |  | 220.000\* |

\* Deze winst valt bij Dekkers bv in principe onder de deelnemingsvrijstelling.

Opmerking: Als geen beroep kan worden gedaan op de deelnemingsvrijstelling, dan kan gebruik worden gemaakt van art. 8 lid 1 Wet Vpb. De claim van € 220.000 moet dan worden veiliggesteld. Dit gebeurt door de nieuw verkregen aandelen tegen dezelfde waarde in de boekhouding op te nemen als de verkochte aandelen. In deze situatie boekt Dekkers als Vpb-plichtige:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 040 | Deelneming Maarsen bv | 180.000\* |  |
| Aan | 041 | Deelneming Dakdekkers bv |  | 180.000 |

\* Het opgeofferde bedrag van deelneming Maarsen bv is in deze situatie € 180.000.

4. De journaalpost die Dekkers maakt van het uitreiken van de aandelen door Maarsen bv:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 045 | Aandelen Maarsen bv\* | 180.000 |  |
| Aan | 046 | Aandelen Dakdekkers bv |  | 180.000 |

\* Van een deelneming in de zin van art. 13 Vpb is alleen sprake als de aandeelhouder Vpb-plichtig is.

5. Dekkers maakt als privépersoon in principe geen boeking. Voor hem geldt dat hij geen winst hoeft op te geven als hij een beroep doet op de aandelenfusiefaciliteit. De claim van de fiscus op de verkoopwinst wordt dan op verzoek van de belastingplichtige doorgeschoven naar de verkregen aandelen. Als het aandelenpakket al niet van zichzelf een aanmerkelijk belang vormt, wordt het verkregen pakket aangemerkt als een fictief aanmerkelijk belang. Wordt de claim daadwerkelijk doorgeschoven, dan wordt de verkrijgingsprijs van de vervreemde aandelen aangehouden als verkrijgingsprijs van de nieuwe aandelen. Bij verkoop van de nieuwe aandelen is de opbrengst – verminderd met de verkrijgingsprijs – belast voor de inkomstenbelasting. Maar voor de houder van het fictieve aanmerkelijk belang is de winst gemaximaliseerd op de AB-winst op het moment van de fusie.

**Opgave 9.3**

(aandelenfusie, samengaan)

1. De journaalpost die MaarsDak bv maakt van de aandelenoverdracht:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 040 | Deelneming Maarsen bv | 400.000 |  |
|  | 041 | Deelneming Dakdekkers bv | 400.000 |  |
| Aan | 051 | Aandelen in portefeuille |  | 500.000 |
| Aan | 053 | Agio |  | 300.000 |

2. De journaalpost die Maarsen Holding bv maakt van de aandelenoverdracht:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 042 | Deelneming MaarsDak bv | 400.000 |  |
| Aan | 040 | Deelneming Maarsen bv |  | 230.000 |
| Aan | 980 | Resultaat verkoop deelneming |  | 170.000\* |

\* Deze winst valt onder de deelnemingsvrijstelling.

3. De journaalpost die Dekkers bv maakt van de aandelenoverdracht:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 042 | Deelneming MaarsDak bv | 400.000 |  |
| Aan | 041 | Deelneming Dakdekkers bv |  | 180.000 |
| Aan | 980 | Resultaat verkoop deelneming |  | 220.000\* |

\* Deze winst valt onder de deelnemingsvrijstelling.

4. Een particulier met een aanmerkelijk belang maakt als privépersoon in principe geen journaalpost. Voor hem geldt dat hij geen winst hoeft op te geven als hij een beroep doet op de aandelenfusiefaciliteit. Zie de uitwerking van vraag 5 van opgave 9.2.

**Opgave 9.4**

(bedrijfsfusie, overname)

1. De waarde van de activa en passiva van Julius bv:

|  |  |
| --- | --- |
| Fiscaal vermogen Julius bv | € 600.000 |
| Bij: Stille reserve activa (€ 300.000 -/- € 100.000) | € 200.000 + |
|  | € 800.000 |
| Af: Latente Vpb (15% van € 200.000) | €  30.000 -/- |
| Waarde onderneming | € 770.000 |

2. De waarde van een aandeel Cesar bv is: € 1.800.000/ 900 = € 2.000. Het aantal door Cesar bv uit te geven aandelen is: € 770.000/€ 2.000 = 385.

3.

*Fiscale balans Cesar bv per 1 januari 2016*

|  |  |
| --- | --- |
| Debet | Credit |
| Vaste activa Cesar € 1.400.000Vaste activa Julius €   500.000Overige activa Cesar € 2.100.000Overige activa Julius €   400.000 | Fiscaal vermogen € 2.400.000\*Schulden Cesar € 1.700.000Schulden Julius €   300.000 |
| Totaal € 4.400.000 | Totaal € 4.400.000 |

\* Het fiscale vermogen is toegenomen met het eigen vermogen van Julius bv.

4.

*Commerciële balans Cesar bv per 1 januari 2016*

|  |  |
| --- | --- |
| Debet | Credit |
| Vaste activa Cesar € 1.400.000Vaste activa Julius €   800.000Overige activa Cesar € 1.100.000Overige activa Julius €   300.000 | Aandelenkapitaal € 1.285.000\*Reserves € 1.285.000\*Schulden Cesar € 1.700.000Schulden Julius €   300.000Latente Vpb €    30.000 |
| Totaal € 3.600.000 | Totaal € 3.600.000 |

\* Het aandelenkapitaal en de (agio)reserve nemen door de nieuwe aandelenemissie toe met € 385.000.

5.

*Fiscale balans Julius bv per 1 januari 2016*

|  |  |
| --- | --- |
| Debet | Credit |
| Deelneming Cesar bv € 600.000 | Fiscaal vermogen € 600.000 |
| Totaal € 600.000 | Totaal € 600.000 |

Opmerking: In 2016 kan Julius bv de waarde van de deelneming Cesar bv aanpassen aan de commerciële waarde. De waardemutatie valt dan onder de deelnemingsvrijstelling. Het opgeofferde bedrag van de deelneming wordt echter steeds gelijkgesteld aan de fiscale boekwaarde van de verkochte activa en passiva op het moment van de fusie. Het opgeofferde bedrag is daarom steeds € 600.000. Dit bedrag is van belang bij de berekening van de hoogte van een eventueel liquidatieverlies.

6.

*Commerciële balans Julius bv per 1 januari 2016*

|  |  |
| --- | --- |
| Debet | Credit |
| Deelneming Cesar bv € 770.000 | Eigen vermogen € 770.000 |
| Totaal € 770.000 | Totaal € 770.000 |

7. De fiscale journaalpost die Cesar bv maakt van de bedrijfsfusie:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 011 | Vaste activa Julius  | 500.000 |  |
|  | 121 | Overige activa Julius | 400.000 |  |
| Aan | 131 | Schulden Julius  |  | 300.000 |
| Aan | 090 | Fiscaal vermogen  |  | 600.000 |

8. De fiscale journaalpost die Julius bv maakt van de bedrijfsfusie:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 131 | Schulden Julius  | 300.000 |  |
|  | 040 | Deelneming Cesar bv | 600.000 |  |
| Aan | 011 | Vaste activa Julius  |  | 500.000 |
| Aan | 121 | Overige activa Julius  |  | 400.000 |

**Opgave 9.5**

(bedrijfsfusie, samengaan)

1. Het aantal aan Cesar bv uit te geven aandelen is: € 1.800.000/€ 1.000 = 1.800.

 Het aantal aan Julius bv uit te geven aandelen is: € 770.000/€ 1.000 = 770.

2.

*Fiscale balans JuliusCesar bv per 1 januari 2016*

|  |  |
| --- | --- |
| Debet | Credit |
| Vaste activa Cesar € 1.400.000Vaste activa Julius €   500.000Overige activa Cesar € 2.100.000Overige activa Julius €   400.000 | Fiscaal vermogen € 2.400.000\*Schulden Cesar € 1.700.000Schulden Julius €   300.000 |
| Totaal € 4.400.000 | Totaal € 4.400.000 |

\* Het fiscale vermogen is gelijk aan het eigen vermogen van Julius bv plus het fiscale eigen vermogen van Cesar bv.

3.

*Commerciële balans JuliusCesar bv per 1 januari 2016*

|  |  |
| --- | --- |
| Debet | Credit |
| Vaste activa Cesar € 1.400.000Vaste activa Julius €   800.000Overige activa Cesar € 1.100.000Overige activa Julius €   300.000 | Aandelenkapitaal € 2.570.000Schulden Cesar € 1.700.000Schulden Julius €   300.000Latente Vpb €    30.000 |
| Totaal € 3.600.000 | Totaal € 3.600.000 |

4/5.

*Commerciële en fiscale balans Cesar bv per 1 januari 2016*

|  |  |
| --- | --- |
| Debet | Credit |
| Deelneming JuliusCesar bv € 1.800.000 | Eigen vermogen € 1.800.000 |
| Totaal € 1.800.000 | Totaal € 1.800.000 |

Er zijn geen afwijkingen tussen de commerciële en fiscale waarden van de overgedragen activa en passiva. Daardoor is het commerciële vermogen gelijk aan het fiscale vermogen.

6.

*Fiscale balans Julius bv per 1 januari 2016*

|  |  |
| --- | --- |
| Debet | Credit |
| Deelneming JuliusCesar bv € 600.000 | Fiscaal vermogen € 600.000 |
| Totaal € 600.000 | Totaal € 600.000 |

7.

*Commerciële balans Julius bv per 1 januari 2016*

|  |  |
| --- | --- |
| Debet | Credit |
| Deelneming JuliusCesar bv € 770.000 | Eigen vermogen € 770.000 |
| Totaal € 770.000 | Totaal € 770.000 |

8. De fiscale journaalpost die Cesar bv maakt van de bedrijfsfusie:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 130 | Schulden Cesar  | 1.700.000 |  |
|  | 042 | Deelneming JuliusCesar bv  | 1.800.000 |  |
| Aan | 010 | Vaste activa Cesar  |  | 1.400.000 |
| Aan | 120 | Overige activa Cesar  |  | 2.100.000 |

De fiscale journaalpost die Julius bv maakt van de bedrijfsfusie:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 131 | Schulden Julius  | 300.000 |  |
|  | 042 | Deelneming JuliusCesar bv | 600.000 |  |
| Aan | 011 | Vaste activa Julius  |  | 500.000 |
| Aan | 121 | Overige activa Julius  |  | 400.000 |

De fiscale journaalpost die JuliusCesar bv maakt van de bedrijfsfusie:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 010 | Vaste activa Cesar  | 1.400.000 |  |
|  | 011 | Vaste activa Julius  | 500.000 |  |
|  | 120 | Overige activa Cesar  | 2.100.000 |  |
|  | 121 | Overige activa Julius  | 400.000 |  |
| Aan | 090 | Fiscaal vermogen |  | 2.400.000 |
| Aan | 130 | Schulden Cesar  |  | 1.700.000 |
| Aan | 131 | Schulden Julius  |  | 300.000 |

**Opgave 9.6**

(juridische fusie, overname)

1. Waarde Enschot bv volgens fiscale balans € 600.000

 Bij: Meerwaarde pand € 200.000 +

 Af: Vpb-latentie (15% van € 200.000) € 30.000 -/-

 Waarde onderneming € 770.000

Aantal door Berkel bv uit te geven aandelen: € 770.000/€ 2.000 = 385.

2. De fiscale balansen per 1 januari 2016 (na de juridische fusie):

*Fiscale balans Berkel bv per 1 januari 2016*

|  |  |
| --- | --- |
| Debet | Credit |
| Vaste activa Berkel € 1.300.000Vaste activa Enschot €   400.000Overige activa Berkel € 2.200.000Overige activa Enschot €   500.000 | Fiscaal vermogen € 2.200.000\*Schulden Berkel € 1.900.000Schulden Enschot €   300.000 |
| Totaal € 4.400.000 | Totaal € 4.400.000 |

\* Het fiscale vermogen is toegenomen met het fiscale eigen vermogen van Enschot bv.

Er is geen fiscale balans van Enschot bv per 1 januari 2016, omdat Enschot bv door de fusie is opgehouden te bestaan.

3. De commerciële balansen per 1 januari 2016 (na de juridische fusie):

*Commerciële balans Berkel bv per 1 januari 2016*

|  |  |
| --- | --- |
| Debet | Credit |
| Vaste activa Berkel € 1.300.000Vaste activa Enschot €   600.000Overige activa Berkel € 2.200.000Overige activa Enschot €   500.000 | Aandelenkapitaal € 1.185.000\*Reserves € 1.185.000\*Schulden Berkel € 1.900.000Schulden Enschot €   300.000Latente Vpb €    30.000 |
| Totaal € 4.600.000 | Totaal € 4.600.000 |

\* Het aandelenkapitaal en de (agio)reserve nemen door de nieuwe aandelenemissie beide toe met € 385.000.

Er is geen commerciële balans van Enschot bv per 1 januari 2016, omdat Enschot bv door de fusie is opgehouden te bestaan.

4. De nieuw uitgegeven aandelen van Berkel bv zijn in bezit van de aandeelhouders van de verdwenen vennootschap Enschot bv. De gevolgen voor deze aandeelhouders zijn hetzelfde als bij de aandelenfusie (zie opgave 9.2), en zijn ook nu afhankelijk van de situatie. De aandeelhouders kunnen de winst die zij hebben behaald met de verkrijging van de nieuwe aandelen eventueel onbelast laten door een beroep te doen op art. 3.55 Wet IB of art. 8 lid 1 Wet Vpb.

5. De fiscale journaalpost die Berkel bv maakt van de juridische fusie:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 011 | Vaste activa Enschot | 400.000 |  |
|  | 121 | Overige activa Enschot | 500.000 |  |
| Aan | 131 | Schulden Enschot |  | 300.000 |
| Aan | 090 | Fiscaal vermogen  |  | 600.000 |

De fiscale journaalpost die Enschot bv maakt van de juridische fusie:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 131 | Schulden Enschot | 300.000 |  |
|  | 090 | Fiscaal vermogen | 600.000 |  |
| Aan | 011 | Vaste activa Enschot |  | 400.000 |
| Aan | 121 | Overige activa Enschot |  | 500.000 |

Na de bovenstaande journaalpost is de balans van Enschot bv ‘leeg’.

**Opgave 9.7**

(juridische fusie, samengaan)

1.

Fiscale balans BerkelEnschot bv per 1 januari 2016

|  |  |
| --- | --- |
| Activa | Passiva |
| Vaste activa Berkel € 1.300.000Vaste activa Enschot €   400.000Overige activa Berkel € 2.200.000Overige activa Enschot €   500.000 | Fiscaal vermogen € 2.200.000\*Schulden Berkel € 1.900.000Schulden Enschot €   300.000 |
| Totaal € 4.400.000 | Totaal € 4.400.000 |

\* Het fiscale vermogen is gelijk aan het fiscale eigen vermogen van Enschot bv plus het fiscale eigen vermogen van Berkel bv.

Er zijn geen fiscale balansen van Enschot bv en Berkel bv per 1 januari 2016, omdat beide bv’s door de fusie zijn opgehouden te bestaan.

2.

Commerciële balans BerkelEnschot bv per 1 januari 2016

|  |  |
| --- | --- |
| Debet | Credit |
| Vaste activa Berkel € 1.300.000Vaste activa Enschot €   600.000Overige activa Berkel € 2.200.000Overige activa Enschot €   500.000 | Aandelenkapitaal € 2.370.000Schulden Berkel € 1.900.000Schulden Enschot €   300.000Latente Vpb €    30.000 |
| Totaal € 4.600.000 | Totaal € 4.600.000 |

Er zijn geen commerciële balansen van Enschot bv en Berkel bv per 1 januari 2016, omdat beide bv’s door de fusie zijn opgehouden te bestaan.

3. De nieuw uitgegeven aandelen van Berkel bv zijn in bezit van de aandeelhouders van de verdwenen vennootschap Enschot bv. De gevolgen voor deze aandeelhouders zijn hetzelfde als bij de aandelenfusie (zie opgave 8.2), en zijn ook nu afhankelijk van de situatie.

4. De fiscale journaalpost die BerkelEnschot bv maakt van de juridische fusie:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 010 | Vaste activa Berkel  | 1.300.000 |  |
|  | 011 | Vaste activa Enschot  | 400.000 |  |
|  | 120 | Overige activa Berkel  | 2.200.000 |  |
|  | 121 | Overige activa Enschot  | 500.000 |  |
| Aan | 090 | Fiscaal vermogen |  | 2.200.000 |
| Aan | 130 | Schulden Berkel  |  | 1.900.000 |
| Aan | 131 | Schulden Enschot  |  | 300.000 |

**Opgave 9.8**

(juridische splitsing, zuivere splitsing)

1. De fiscale journaalpost die BerkelEnschot bv maakt naar aanleiding van de splitsing:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 130 | Schulden Berkel | 1.900.000 |  |
|  | 131 | Schulden Enschot | 300.000 |  |
|  | 095 | Fiscaal vermogen | 2.200.000 |  |
| Aan | 010 | Vaste activa Berkel |  | 1.300.000 |
| Aan | 011 | Vaste activa Enschot |  | 400.000 |
| Aan | 120 | Overige activa Berkel |  | 2.200.000 |
| Aan | 121 | Overige activa Enschot |  | 500.000 |

De fiscale journaalpost die Berkel bv maakt naar aanleiding van de splitsing:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 010 | Vaste activa Berkel  | 1.300.000 |  |
|  | 120 | Overige activa Berkel  | 2.200.000 |  |
| Aan | 090 | Fiscaal vermogen |  | 1.600.000 |
| Aan | 130 | Schulden Berkel  |  | 1.900.000 |

De fiscale journaalpost die Enschot bv maakt naar aanleiding van de splitsing:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 011 | Vaste activa Enschot | 400.000 |  |
|  | 121 | Overige activa Enschot | 500.000 |  |
| Aan | 090 | Fiscaal vermogen |  | 600.000 |
| Aan | 131 | Schulden Enschot  |  | 300.000 |

2. Welke gevolgen de splitsing heeft voor de aandeelhouders, is afhankelijk van de positie van de aandeelhouder(s). In ieder geval wordt een juridische splitsing fiscaal als vervreemding aangemerkt.

• Als de aandeelhouder een particulier is zonder een aanmerkelijk belang, zal hij bij de splitsing geen inkomstenbelasting verschuldigd zijn.

• Behoren de aandelen in BerkelEnschot bv als deelneming tot het vermogen van een rechtspersoon, dan valt de vervreemdingswinst in principe onder de deelnemingsvrijstelling.

• Als de aandelen BerkelEnschot bv in bezit zijn van een aanmerkelijkbelanghouder, kan de IB-claim worden doorgeschoven naar de (toekomstige) verkoop van de aandelen Berkel bv en Enschot bv.

De aandelenpakketten van elke nieuwe vennootschap hebben voor de berekening van de toekomstige winst uit aanmerkelijk belang een verkrijgingsprijs die gebaseerd is op een deel van de verkrijgingsprijs van de aandelen van de verdwijnende vennootschap BerkelEnschot bv. Dit deel is gebaseerd op de verhouding van de fiscale vermogens van de nieuwe vennootschappen na de splitsing. In dit geval is dat voor:

• Berkel bv: € 1.600.000/(€ 1.600.000 + € 600.000) × 100% = 73% (afgerond);

• Enschot bv: € 600.000/(€ 1.600.000 + € 600.000) × 100% = 27% (afgerond).

Dus van de oorspronkelijke verkrijgingsprijs van de aandelen BerkelEnschot bv wordt 73% beschouwd als verkrijgingsprijs van de aandelen Berkel bv en 27% als verkrijgingsprijs van de aandelen Enschot bv.

3. Waarde Enschot bv volgens fiscale balans € 600.000

 Bij: Meerwaarde pand € 200.000 +

 Af: Vpb-latentie (15% van € 200.000) €  30.000 -/-

 Waarde onderneming € 770.000

Opmerking: De verkrijgingsprijs van het aandelenpakket Enschot bv met een waarde van € 770.000, is 27% van de oorspronkelijke verkrijgingsprijs van de aandelen BerkelEnschot bv.

Opgave 9.9

(juridische splitsing, afsplitsing)

1. De fiscale journaalpost de Enschot bv maakt naar aanleiding van de splitsing:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 011 | Vaste activa Enschot  | 400.000 |  |
|  | 121 | Overige activa Enschot  | 500.000 |  |
| Aan | 090 | Fiscaal vermogen |  | 600.000 |
| Aan | 131 | Schulden Enschot  |  | 300.000 |

Opmerking: Het fiscale vermogen van Enschot bv is na de splitsing € 600.000. Het commerciële vermogen is € 600.000 + € 200.000 (meerwaarde vaste activa) -/- € 30.000 (Vpb-latentie) = € 770.000. Voor dit bedrag heeft de vennootschap aandelen uitgegeven.

De fiscale journaalpost bij BerkelEnschot bv naar aanleiding van de splitsing:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 131 | Schulden Enschot  | 300.000 |  |
|  | 090 | Fiscaal vermogen | 600.000 |  |
| Aan | 011 | Vaste activa Enschot  |  | 400.000 |
| Aan | 121 | Overige activa Enschot  |  | 500.000 |

Het fiscaal vermogen van BerkelEnschot bv is na de splitsing € 2.200.000 -/- € 600.000 = € 1.600.000. Het commerciële vermogen van BerkelEnschot is eveneens € 1.600.000.

2. Fiscaal wordt een juridische afsplitsing als vervreemding aangemerkt. In tegenstelling tot bij een zuivere splitsing, worden Berkel en Enschot nu beiden aandeelhouder van Enschot bv. Welke gevolgen de afsplitsing heeft voor de aandeelhouders, is weer afhankelijk van de positie van de aandeelhouder(s):

• Als de aandeelhouder een particulier is zonder een aanmerkelijk belang, zal hij bij de afsplitsing geen inkomstenbelasting verschuldigd zijn.

• Behoren de aandelen in BerkelEnschot bv als deelneming tot het vermogen van een rechtspersoon, dan valt de vervreemdingswinst in principe onder de deelnemingsvrijstelling.

• Als de aandelen BerkelEnschot bv in bezit zijn van een aanmerkelijkbelanghouder, kan de IB-claim worden doorgeschoven naar de (toekomstige) verkoop van de aandelen BerkelEnschot bv en Enschot bv.

De aandelenpakketten van BerkelEnschot bv en Enschot bv hebben voor de berekening van de toekomstige winst uit aanmerkelijk belang een verkrijgingsprijs die gebaseerd is op een deel van de verkrijgingsprijs van de aandelen van de afsplitsende vennootschap BerkelEnschot bv. Dit deel is gebaseerd op de verhouding van de fiscale vermogens van de beide vennootschappen na de afsplitsing. In dit geval is dat voor:

• BerkelEnschot bv: € 1.600.000/(€ 1.600.000 + € 600.000) × 100% = 73% (afgerond);

• Enschot bv: € 600.000/(€ 1.600.000 + € 600.000) × 100% = 27% (afgerond).

Dus van de oorspronkelijke verkrijgingsprijs van de aandelen BerkelEnschot bv wordt 27% beschouwd als verkrijgingsprijs van de aandelen Enschot bv. 73% blijft over als verkrijgingsprijs van de aandelen BerkelEnschot bv.