KB 29.04.2019 tot uitvoering van het Wetboek van Vennootschappen en verenigingen

Onderafdeling 11 – Bijzondere regels betreffende bestanddelen verworven in het kader van een fusie, splitsing of hiermee gelijkgestelde verrichting

Artikel 3:56

*§ 1. Bij een **fusie** door overneming, een fusie door oprichting van een nieuwe vennootschap of een met fusie door overneming gelijkgestelde verrichting zoals gedefinieerd in de artikelen 12:2, 12:3 en 12:7 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen, alsook bij uitvoering van deze verrichtingen door VZW's, IVZW's of stichtingen zoals bedoeld in artikel 13:1 van hetzelfde wetboek, worden alle actief- en passiefbestanddelen van de overgenomen vennootschap, VZW, IVZW of stichting, inclusief de verschillende bestanddelen van het eigen vermogen, de afschrijvingen, waardeverminderingen en gevormde voorzieningen, de rechten en verplichtingen alsook de opbrengsten en kosten van het boekjaar, onverminderd de toepassing van artikel 3:77 voor vennootschappen, opgenomen in de boekhouding van de overnemende vennootschap, VZW, IVZW of stichting **tegen de waarde waarvoor zij in de boekhouding van de overgenomen vennootschap, VZW, IVZW of stichting voorkwamen** op de datum vanaf wanneer de handelingen van de overgenomen vennootschap, VZW, IVZW of stichting boekhoudkundig geacht worden te zijn verricht voor rekening van de overnemende vennootschap, VZW, IVZW of stichting. Bij een fusie door oprichting wordt elke fuserende vennootschap, VZW, IVZW of stichting beschouwd als overgenomen vennootschap, VZW, IVZW of stichting en wordt de nieuw opgerichte vennootschap, VZW, IVZW of stichting beschouwd als overnemende vennootschap, VZW, IVZW of stichting.*

*§ 2. Een **splitsing** door overneming, een splitsing door oprichting van nieuwe vennootschappen of een gemengde splitsing zoals gedefinieerd in de artikelen 12:4, 12:5 en 12:6 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen, alsook de uitvoering van deze verrichtingen door een VZW, IVZW of stichting zoals bedoeld in artikel 13:1 van hetzelfde wetboek, wordt in de boekhouding van de gesplitste vennootschap, VZW, IVZW of stichting en van de vennootschappen, VZW, IVZW of stichtingen waaraan de overdracht ten gevolge van de splitsing gebeurt, verwerkt zoals bepaald in paragraaf 1, onverminderd de toepassing van artikel 3:78 voor vennootschappen.*

Voor elke vennootschap, VZW, IVZW of stichting waaraan een overdracht gebeurt, is § 1 evenwel van toepassing op de overgedragen activa en passiva, rechten en verplichtingen en op het overgedragen deel van het eigen vermogen van de gesplitste vennootschap, VZW, IVZW of stichting.

*§ 3. Een **met splitsing gelijkgestelde verrichting** zoals gedefinieerd in artikel 12:8 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen, wordt in de boekhouding van de overdragende vennootschap en van de verkrijgende vennootschap(pen) verwerkt zoals bepaald in paragraaf 2, onverminderd de toepassing van artikel 3:78 voor vennootschappen.*

De overdragende vennootschap dient hierbij te worden aangemerkt, al naargelang van het geval, hetzij als gesplitste vennootschap, hetzij als verkrijgende vennootschap.

*§ 4. Bij de **opname van het eigen vermogen** van de overgenomen, gesplitste of overdragende vennootschap, VZW, IVZW of stichting in de boekhouding van de overnemende of verkrijgende*

vennootschap, VZW, IVZW of stichting, wordt rekening gehouden met de fiscale samenstelling en kwalificatie van de bestanddelen van dit eigen vermogen ten name van de overnemende of verkrijgende vennootschap, VZW, IVZW of stichting.

- Fusie door oprichting: uw en mijn venn verdwijnen en we richten een nieuwe op. De ene slorpt de andere niet op!
- Fusie door overneming: alle activa en passiva verhuizen van de venn die verdwijnt naar de venn die alles overneemt, tegen de waarde die in de boekhouding stond van de venn die verdwijnt (dit wordt opgenomen in de BH van de venn die overneemt). Retroactiviteit is mogelijk voor 7 maand: je fuseert 2 venn en je zet in de fusie akte dat je de fusie boekhoudkundig laat ingaan vanaf 2019 (begin nieuw boekjaar om het makkelijker te maken). Dit geldt ook voor vzw's, ivzw's en stichtingen.
- Splitsing door overneming of oprichting of gemengde splitsing: zelfde principe. Je neemt alles op in de bh van de overnemende, voor de waarde die het had voor de venn die verdwijnt. Bij splitsing blijft de venn zo goed als steeds bestaan.

Onderafdeling 12 – Bijzondere regels betreffende bestanddelen verworven in het kader van een inbreng van algemeenheid of van bedrijfstak

Artikel 3:57

*Bij **inbreng van een bedrijfsafdeling of een algemeenheid van goederen** zoals gedefinieerd in de artikelen 12:9 tot 12:11 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen of bij toepassing van artikel 13:1 van hetzelfde wetboek, worden de ingebrachte activa, passiva, rechten en verplichtingen opgenomen in de boekhouding van de vennootschap, VZW, IVZW of stichting waarin de inbreng gebeurt, tegen de waarde waarvoor zij op het tijdstip van de inbreng in de boekhouding van de inbrengende vennootschap, VZW, IVZW of stichting voorkwamen.*

- **Inbreng van een algemeenheid:** je brengt een totaal actief in in een nieuwe venn. Inbreng in algemeenheid is inbreng van het nettoactief (zie oranje).

Beginsituatie

BALANS beginsituatie venn A			
~~Gebouw~~	~~100~~	Kapitaal	150
~~Voorraad~~	~~200~~	Beschikbare reserves	550
~~Klanten~~	~~650~~		
~~Liquiditeiten~~	~~50~~	~~Leveranciers~~	~~300~~
~~**TOTAAL**~~	~~**1000**~~	**TOTAAL**	**1000**

BALANS venn B (nieuwe venn)			
Gebouw	100	Kapitaal	700
Voorraad	200		
Klanten	650		
Liquiditeiten	50	Leveranciers	300
TOTAAL	**1000**	**TOTAAL**	**1000**

Je gaat al die activa en passiva inbrengen in een nieuwe venn voor de boekwaarde die ze hebben.

Situatie na inbreng

BALANS eindsituatie venn A			
Financieel vast actief	700	Kapitaal	150
		Beschikbare reserves	550
TOTAAL	700	TOTAAL	700

De oude venn heeft enkel nog FVA (de aandelen van de nieuwe venn) ter waarde van 700 euro. Dit is de nettowaarde van de ingebracht bestanddelen, nl 1000 activa – 300 passiva.

CBN-uitleg:
Het continuïteitsprincipe bij de boekhoudkundige verwerking van de inbreng van een bedrijfstak of van een algemeenheid van goederen houdt in dat:
- de ingebrachte activa, passiva, rechten en verplichtingen in de boekhouding van de inbrenggenietende vennootschap moeten worden opgenomen tegen de waarde waarvoor zij op het tijdstip van de inbreng in de boekhouding van de inbrengende vennootschap (t.t.z. in de rekeningen op basis waarvan de inbreng gebeurt) voorkwamen (artikel 81 KB/W.Venn.);
- in de boekhouding van de inbrengende vennootschap de als vergoeding voor de inbreng ontvangen aandelen in de verkrijgende vennootschap, moeten worden opgenomen tegen de nettowaarde van de ingebrachte bestanddelen (artikel 41, §1, tweede lid, in fine KB/W.Venn.).

- **Inbreng van bedrijfstak**: je brengt enkel een bedrijfstak in bv je hebt een apotheek en een frietkot in 1 BV en dit ga je in een aparte venn gaan steken.
- Continuïteit: de manier waarop je je inbreng van de bedrijfstak moet doen. Kan zijn dat het gebouw meer waard is maar we brengen enkel de boekwaarde tot uiting omdat we geen rekening houden met meerwaarden (dit is een belastingsvrije operatie).

TITEL 2. — Jaarrekening en geconsolideerde jaarrekening van vennootschappen met rechtspersoonlijkheid: bijzondere bepalingen

HOOFDSTUK 1. — Jaarrekening

Afdeling 1. — Waarderingsregels: bijzondere bepalingen

→ enkel van toep voor venn!!!! Niet voor vzw's, ivzw's en stichtingen

Artikel 3:76

Naamloze vennootschappen, Europese vennootschappen en Europese coöperatieve vennootschappen mogen de in artikel 3:35 bedoelde geboekte meerwaarden in kapitaal omzetten voor het gedeelte van de geherwaardeerde waarde verminderd met de geraamde belastingen hierop.

Artikel 3:77

§ 1. Bij een fusie door overneming, een fusie door oprichting van een nieuwe vennootschap of een met fusie door overneming gelijkgestelde verrichting zoals gedefinieerd in de artikelen 12:2, 12:3 en 12:7 van het Wetboek van vennootschappen of verenigingen vervallen: 1° de eigen aandelen die de overgenomen vennootschap bezit en die krachtens de artikelen 12:34, § 2, 2°, 12:48, § 2, en 13:57, 2° van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen niet mogen worden omgewisseld tegen aandelen van de overnemende vennootschap; 2° ten belope van de boekwaarde van deze eigen aandelen, de onbeschikbare reserve voor eigen aandelen die door de overgenomen vennootschap daartoe is gevormd;

wanneer er geen reserve voor eigen aandelen werd gevormd, is artikel 7:219, § 3, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen van toepassing.

§ 2. Indien, rekening houdend met de ruilverhouding en de nominale of fractiewaarde van de als vergoeding toegekende aandelen, het bedrag, waarmee het kapitaal of de inbreng van de overnemende vennootschap wordt verhoogd groter is dan het kapitaal of de inbreng van de overgenomen vennootschap, wordt het verschil onttrokken aan de andere bestanddelen van het eigen vermogen van de overgenomen vennootschap, volgens de regels vastgesteld door de algemene vergadering die tot fusie besluit; in het tegenovergestelde geval wordt het verschil geboekt als een uitgiftepremie of een inbreng.

§ 3. Als de vennoten van de overgenomen vennootschap een opleg in geld verkrijgen, wordt die geacht te zijn onttrokken aan het eigen vermogen van de overgenomen vennootschap.

Deze onttrekking aan het eigen vermogen gebeurt op de wijze vastgesteld door de algemene vergadering die tot fusie besluit met naleving van de wettelijke en statutaire bepalingen.

Indien de algemene vergadering die tot fusie besluit, niet heeft beslist aan welke post van het eigen vermogen die opleg moet worden onttrokken, gebeurt dit in deze volgorde: aan de overgedragen winst, aan de beschikbare reserves en aan de andere reserves die volgens de wet of de statuten mogen worden uitgekeerd en aan de beschikbare inbreng.

§ 4. Indien de overnemende vennootschap of een andere gelijktijdig overgenomen vennootschap aandelen bezat van de overgenomen vennootschap, worden deze aandelen bij de fusie ingetrokken en worden de verschillende bestanddelen van het eigen vermogen van de overgenomen vennootschap in de boekhouding van de overnemende ***vennootschap slechts opgenomen ten belope van de fractie die overeenstemt met de aandelen van de overgenomen vennootschap die omgewisseld werden tegen aandelen van de overnemende vennootschap.***

§ 5. Indien de aandelen van de overgenomen vennootschap, die met toepassing van de artikelen 12:34, § 2, 1°, of 12:57, 1°, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen niet werden omgewisseld tegen aandelen van de overnemende vennootschap, in de boekhouding van de vennootschap die ze bezat waren opgenomen tegen een waarde die niet overeenstemt met de fractie die zij vertegenwoordigen in het eigen vermogen van de overgenomen vennootschap, dan wordt het verschil verwerkt volgens zijn aard of zijn oorsprong:

a) Wanneer de boekwaarde van de betrokken aandelen groter is dan de fractie die zij vertegenwoordigen in het eigen vermogen van de overgenomen vennootschap, wordt dit verschil voor zover mogelijk toegerekend aan de actiefbestanddelen, inclusief de immateriële activa, met een grotere waarde dan het bedrag waarvoor zij in de boekhouding van de overgenomen vennootschap voorkwamen. Voor zover dit verschil voortvloeit uit een overwaardering van de schulden of uit afschrijvingen, waardeverminderingen of voorzieningen die door de overgenomen vennootschap in resultaat waren genomen maar die niet langer dienstig dan wel overtollig zijn, dan worden die bij de fusie via de resultatenrekening teruggenomen dan wel gecorrigeerd ten belope van dit overschot.

Het verschil dat overblijft na deze toerekeningen wordt, naar gelang van het geval, opgenomen in de post "Goodwill" of in resultaat genomen.

b) In het tegenovergestelde geval wordt het verschil als volgt verwerkt: voor zover dit voortvloeit uit een overwaardering van activa of een onderwaardering van passiva door de overgenomen vennootschap, worden op het tijdstip van de fusie voor het desbetreffende bedrag in de resultatenrekening afschrijvingen, waardeverminderingen, voorzieningen en correcties geboekt. Het verschil dat overblijft na deze correctieboekingen wordt in resultaat genomen.

Ik slorp uw venn op, jij houdt op met bestaan. De aandelen in de venn die jij had, moet je afgeven aan mij en die worden vernietigd, maar je krijgt de mijne in de plaats (afh van de ruilwaarde die we onderling hebben afgesproken). We gaan dus aandelen omwisselen. De vraag is hoe je de waarde gaat bepalen. Aandelen worden omgewisseld tegen de mijne en afh van de boekwaarde moet je voor eigen aandelen rekening houden met de onbeschikbare reserve (want de mijne komen in jouw rekening). ???

- **Fusie:** we gaan deze 2 ond samenvoegen.

Goodwill: je betaalt meer voor de aandelen dan de waarde van het EV

Beginsituatie

BALANS VENN 1	
FVA 2000	Kapitaal 300
	Beschikbare reserves 1700
TOT 2000	TOT 2000

BALANS VENN 2	
Gebouw 1700	Kapitaal 300
Voorraad 100	Beschikbare reserves 200
Klanten 150	
Liquiditeiten 50	Leveranciers 1500
TOTAAL 2000	TOT 2000

Stap 2

Groen nemen we over tegen de waarde die ze hadden. Geel: je hebt voor de aandelen meer betaald (2000 euro) dan het EV (500 euro) van de venn dus je hebt een fusiegoodwill van 1500 euro.

- Mogelijkheid 1: Stel nu dat je zegt dat het gebouw 1500 euro meer waard is ipv van de fusiegoodwill, dan zijn beide kanten weer gelijk. Je hebt je goodwill toegewezen aan het actiefbestanddeel dat daarvoor verantwoordelijk is. We kunnen de fusie toewijzen.

BALANS VENN 1 (methode: toewijzen)	
Fusiegoodwill 1500	
Gebouw 1700	Kapitaal 300
Voorraad 100	Beschikbare reserves 1700
Klanten 150	
Liquiditeiten 50	Leveranciers 1500
TOT 3500	TOT 3500

- Mogelijkheid 2: Stel dat je niet kan toewijzen (je weet niet waarvoor je het betaalt dus je kan het niet toewijzen). Je kan je eigen vermogen opeten, waarbij je 1500 aftrekt van je beschikbare reserves (oorspronkelijk 1700). Beschikbare reserves zouden dan 200 zijn.

BALANS VENN 1 (methode: reserves)	
Gebouw 1700	Kapitaal 300
Voorraad 100	**Beschikbare reserves 200**
Klanten 150	
Liquiditeiten 50	Leveranciers 1500
TOT 2000	TOT 2000

- Mogelijkheid 3: als kost nemen: onttrekken aan de overgedragen winst.

Raad van bestuur beslist over wat er gebeurt.

Badwill: je betaalt minder voor de aandelen dan de waarde van het EV

BALANS VENN 2	
Gebouw 1700	Kapitaal 300
Voorraad 100	Beschikbare reserves 200
Klanten 150	
Liquiditeiten 50	Leveranciers 1500
TOTAAL 2000	TOT 2000

BALANS VENN 1	
FVA 400	Kapitaal 300
	Beschikbare reserves 100
TOT 400	TOT 400

Nu is FVA kleiner dan EV: je betaalt 400 voor aandelen terwijl de venn een EV heeft van 500. Dit kan bv komen omdat je deze aandelen een jaar geleden gekocht hebt dan is hun waarde ondertussen toegenomen. Onderwaardering van passiva of overwaardering van activa ga je gaan toewijzen. Altijd eerst proberen toewijzen!

Als dit niet lukt ga je in resultaat nemen.

BALANS VENN 2 (methode: toewijzen)	
Gebouw 1700	Kapitaal 300
Voorraad 100	Beschikbare reserves 100
Klanten 150	**Badwill 100**
Liquiditeiten 50	Leveranciers 1500
TOTAAL 2000	TOT 2000

- **Splitsing: voorbeeld**

https://www.cbn-cnc.be/nl/adviezen/de-boekhoudkundige-verwerking-van-partiele-splitsingen

(Zie ook excel bestand ufora voor duidelijkere balansen; als het erop komt)

COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

CBN-advies 2009/11 - De boekhoudkundige verwerking van partiële

splitsingen Advies van 16 september 2009

I. INLEIDING

Met een partiële splitsing wordt bedoeld "de verrichting waarbij een deel van het maatschappelijk vermogen van een vennootschap A op een andere vennootschap B overgaat, en waarbij de aandeelhouders van vennootschap A, benevens het behoud van hun aandelen A, ook nieuwe aandelen B ontvangen. De vennootschap A die aldus slechts een deel van haar maatschappelijk vermogen heeft overgedragen blijft dus voortbestaan: zij ondergaat evenwel een vermogensvermindering die gelijk is aan het deel van haar maatschappelijk vermogen dat werd overgedragen aan vennootschap B"[1]. Deze verrichting wordt in artikel 677 van het Wetboek van Vennootschappen (W.Venn.) omschreven als een met splitsing gelijkgestelde verrichting.

In het CBN-advies 166/2 stelt de Commissie voor Boekhoudkundige Normen[2] het volgende : *"Met artikel 677 van het Wetboek van Vennootschappen heeft de wetgever dergelijke verrichtingen immers duidelijk een specifiek karakter, sui generis, willen geven en de ter zake geldende wettelijke regeling willen afstemmen op die voor splitsingen."* Hiermee geeft de Commissie aan dat dergelijke verrichting bij voorkeur moet worden beschouwd als een splitsing met specifieke kenmerken.

Deze zienswijze is daarenboven gestoeld op het feit dat de wetgever expliciet de bedoeling had om de fiscale behandeling van een partiële splitsing volledig af te stemmen op een gewone splitsing. Om dit te kunnen verwezenlijken, werden bij de invoering van een belastingneutraal regime voor partiële splitsingen door de wet van 16 juli 2001 (B.S. 20 juli 2001) twee wettelijke ficties ingevoerd :

1° de wettelijke fictie van omruiling in artikel 45, §1, derde lid in fine WIB 92 waarbij ten name van een aandeelhouder van de partieel gesplitste vennootschap A, de aandelen A (vóór afsplitsing) als het ware worden geacht te zijn omgeruild tegen diezelfde aandelen A (na afsplitsing) en nieuwe aandelen in de verkrijgende vennootschap B.[3]

2° de wettelijke fictie in artikel 213, derde lid WIB 92 dat ertoe strekt voor diverse bepalingen in het WIB 92 een partiële splitsing gelijk te stellen met een gewone splitsing, nl. *"Wanneer aldus een vennootschap A, ingevolge belastingneutrale afsplitsing, een deel van haar maatschappelijk vermogen overdraagt aan een vennootschap B, wordt, al naargelang de van toepassing zijnde bepaling, de vennootschap A aangemerkt als overgenomen/gesplitste vennootschap of als overnemende/verkrijgende vennootschap, wordt de vennootschap B uiteraard aangemerkt als overnemende/verkrijgende vennootschap en wordt de verrichting zelve aangemerkt als een splitsing."*[4]

In voornoemd advies werd eveneens opgemerkt dat de regering in de parlementaire voorbereiding van de wet van 16 juli 2001 verklaarde dat zij de nodige initiatieven zou nemen opdat de partiële splitsing op boekhoudkundig vlak volgens het continuïteitsbeginsel zou kunnen worden verwerkt.[5]

Er werd dan ook besloten dat *"gelet op wat voorafgaat en omwille van de coherentie met de tot nog toe in België courante boekhoudkundige verwerking van herstructureringsverrichtingen, is de Commissie van mening dat op de afsplitsing, mutatis mutandis, de voor gewone splitsingen geldende boekhoudkundige regels moeten worden toegepast waarvan sprake in artikel 80 van het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van Vennootschappen".*

In de inleiding van het CBN-advies 2009/8 werd uiteengezet hoe het boekhoudkundig continuïteitsprincipe met betrekking tot de boekhoudkundige verwerking van splitsingen moet worden toegepast. Voor de boekhoudkundige verwerking van een partiële splitsing dient bijgevolg op dezelfde wijze te worden gehandeld. Dit betekent dat in hoofde van elke verkrijgend vennootschap de actief- en passiefbestanddelen welke van de partieel gesplitste vennootschap worden verkregen, in de boekhouding moeten worden opgenomen tegen de waarde waarvoor zij in de boekhouding van de partieel gesplitste vennootschap voorkwamen in de rekeningen op basis waarvan de partiële splitsing plaatsvindt.

Eveneens zoals bij een gewone splitsing werd uiteengezet, lijkt het aangewezen dat, naar aanleiding van de boekhoudkundige verwerking van een belastingneutrale partiële splitsing – dit is de hypothese waarvan wordt uitgegaan – bij de uitsplitsing van de boekhoudkundige bestanddelen van het eigen vermogen van de partieel gesplitste vennootschap tussen deze vennootschap en de verkrijgende vennootschap(pen), rekening wordt gehouden met de fiscale toewijzing van de verschillende bestanddelen (fiscaal gestort kapitaal, belaste reserves en vrijgestelde reserves) van het fiscaal eigen vermogen van de partieel gesplitste vennootschap tussen deze vennootschap en de verkrijgende vennootschap(pen), nl. pro rata de fiscale nettowaarden van de toegewezen vermogens (artikel 213, eerste lid, WIB 92). Aldus kunnen zoveel als mogelijk discrepanties tussen de boekhoudkundige en fiscale toewijzing van de eigen vermogensbestanddelen worden vermeden.

Een aandeelhouder van de partieel gesplitste vennootschap (andere dan een verkrijgende vennootschap) behoudt naar aanleiding van de partiële splitsing al zijn aandelen in die partieel gesplitste vennootschap en verkrijgt – pro rata zijn aandeelhouderschap in de partieel gesplitste vennootschap – een aantal van de nieuwe aandelen uitgegeven door de verkrijgende vennootschap(pen) als vergoeding voor het verkregen vermogen, of zoals hoger reeds werd vermeld, op het niveau van zulke aandeelhouder vindt er naar aanleiding van de partiële splitsing een "fictieve ruil" van aandelen plaats waarbij hij zijn aandelen in de partieel gesplitste vennootschap omruilt voor diezelfde aandelen samen met dat aantal nieuwe aandelen in de verkrijgende vennootschap(pen).

In hoofde van een aandeelhouder onderworpen aan het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van Vennootschappen (K.B. W.Venn.) dient deze "fictieve ruil" boekhoudkundig te worden verwerkt volgens het boekhoudkundig continuïteitsprincipe vastgelegd in artikel 41, §1, tweede lid, K.B. W.Venn. Dit betekent dat na de partiële splitsing de som van de boekwaarden van de aandelen in de verkrijgende vennootschap(pen) en de aandelen in de partiële gesplitste vennootschap (na afsplitsing) gelijk moet zijn aan de boekwaarde van de aandelen in de partieel gesplitste vennootschap vóór de partiële splitsing.

Zoals in het geval van een gewone splitsing, is het aangewezen dat hierbij de boekhoudkundige verdeling van de boekwaarde van de participatie in de partieel gesplitste vennootschap vóór de partiële splitsing, tussen de boekwaarde van die participatie na de partiële splitsing en de boekwaarde van de bekomen participatie(s) in de verkrijgende vennootschap(pen), plaatsvindt pro rata de reële waarden van het door de partieel gesplitste vennootschap behouden vermogen en de reële waarde(n) van de afgesplitste vermogen(s).

Het is de bovenstaande methodologie die in de uitgewerkte voorbeelden wordt aangehouden.

II. BOEKHOUDKUNDIGE VERWERKING

Voorbeeld 1 - Basisvoorbeeld

De algemene principes die hierboven werden beschreven, kunnen worden geïllustreerd aan de hand van volgend basisvoorbeeld.

Onderstel dat onderstaande vennootschap A (belastingneutraal) partieel wordt gesplitst waarbij 8.500 activa en 2.500 schulden aan een nieuw op te richten vennootschap B worden overgedragen; A behoudt 5.500 activa en 1.500 schulden.

A

Activa	14.000	Kapitaal[6]	3.000
		Belastingvrije reserves[7]	2.000
		Beschikbare reserves	5.000
		Schulden	4.000
	14.000		14.000

De reële waarde van A op het ogenblik van de splitsing bedraagt 20.000. De reële waarde van het aan B overgedragen netto actief bedraagt 11.000 en de reële waarde van het door A behouden netto actief bedraagt 9.000.

Er wordt ondersteld dat A een aandeelhouder-vennootschap D heeft die 80% van de aandelen A heeft aangeschaft voor een bedrag gelijk aan 7.500.

In hoofde van A en B wordt dan als volgt gehandeld

Op basis van bovenstaande gegevens en de samenstelling van de eigen vermogens van A (na afsplitsing) en B buiten beschouwing latend, zien A en B er na de partiële splitsing als volgt uit:

A (na afsplitsing)

Activa	5.500	Eigen vermogen	4.000
		Schulden	1.500
	5.500		5.500

B

Activa	8.500	Eigen vermogen	6.000
		Schulden	2.500
	8.500		8.500

Om de bestanddelen van de eigen vermogens te bepalen, wordt bij hypothese rekening gehouden met de fiscale toewijzing van het fiscaal eigen vermogen van A (vóór afsplitsing) aan de verkrijgende vennootschap B en A (na afsplitsing).

De fiscale nettowaarde van A (vóór afsplitsing) bedraagt 10.000, waarvan 6.000 wordt overgedragen aan B en 4.000 wordt behouden door A. Bijgevolg worden A's fiscaal gestort kapitaal (3.000), belaste reserves (5.000) en vrijgestelde reserves (2.000) in dezelfde verhouding aan B en A (na afsplitsing) toegewezen.

De fiscale eigen vermogens van A (na afsplitsing) en B zijn dus als volgt samengesteld:

	A (na afsplitsing)	B
Fiscaal gestort kapitaal	1.200	1.800
Vrijgestelde reserves	800	1.200
Belaste reserves	2.000	3.000
	4.000	6.000

De boekhoudkundige eigen vermogens van A (na afsplitsing) (4.000) en B (6.000) kunnen dus zo worden "opgevuld" dat er een volledige overeenstemming is met de fiscale samenstelling ervan.

Na de partiële splitsing zullen A en B er dan als volgt uitzien:

A (na afsplitsing)

Activa	5.500	Kapitaal	1.200
		Belastingvrije res.	800
		Beschikbare res.	2.000
		Schulden	1.500
	5.500		5.500

B

Activa	8.500	Kapitaal	1.800
		Belastingvrije res.	1.200
		Beschikbare res.	3.000
		Schulden	2.500
	8.500		8.500

Notities:
Fiscale EV's van A en B. Van het kapitaal van 3000 steek je 1800 (60%) in B en 1200 (40%) in A behouden. Het EV van A is 10000: er gaat 6000 (60%) naar B en er blijft dus 4000 (40%) in A. Zelfde doe je voor de belastingsvrije reserves met die verhoudingen. Je moet die verhoudingen toepassen op alle bestanddelen van het EV → cruciaal!!

In hoofde van aandeelhouder D wordt als volgt gehandeld

D behoudt haar A-participatie en verkrijgt 80% van de nieuw uitgegeven B aandelen.

In hoofde van D moet de boekwaarde van de A-participatie (7.500) worden omgedeeld in verhouding tot de reële waarden van het door A behouden vermogen en het aan B toebedeelde vermogen.

De boekwaarde van de A-participatie welke overeenstemt met het door A behouden vermogen bedraagt 3.375 (7.500 x 9.000/20.000) en de boekwaarde van de A-participatie welke overeenstemt met het aan B overgedragen vermogen bedraagt 4.125 (7.500 x 11.000/20.000).

Naar aanleiding van de partiële splitsing wordt bij D het volgende geboekt:

Participatie B		4.125
	aan Participatie A	4.125

In hoofde van D bedraagt de boekwaarde van de participatie A na de partiële splitsing 3.375.

Notities: Wat doen we bij D?

Partiele splitsing: venn A doet een inbreng in natura in venn B en moet normaal aandelen krijgen van venn B. Partieel: je mag die aandelen doorgeven aan mijn aandeelhouder, dus A heeft niet meer de aandelen van B maar heeft die doorgegeven aan haar aandeelhouder. 17000 op de balans van D moet opgesplitst worden tussen aandelen van A en B.

Verduidelijking basisvoorbeeld:

Beginsituatie:

BALANS – venn D (moeder van A)	
FVA	
• Aandelen A (80%): 7500	…
TOTAAL 7500	TOTAAL 7500

BALANS – venn A	
Activa 14000	Kapitaal 3000
	Belastingvrije reserves 2000
	Beschikbare reserves 5000
	Schulden 4000
TOTAAL 14000	TOT 14000

Splitsing:

BALANS – venn A (blijft op 40%)	
Activa 5500	Kapitaal 1200 (40% van 3000)
	Belastingvrije reserves 800 (40% van 2000)
	Beschikbare reserves 2000 (40% van 5000)
	Schulden 1500
TOTAAL 5500	TOT 5500

BALANS – venn B (krijgt 60% van A)	
Activa 8500	Kapitaal 1800 (60% van 3000)
	Belastingvrije reserves 1200 (60% van 2000)
	Beschikbare reserves 3000 (60% van 5000)
	Schulden 2500
TOTAAL 8500	TOT 8500

BALANS – venn D (moeder van A)	
FVA	
• Aandelen A (80%): 7500 * 9/20 = 3375	…
• Aandelen B (80%): 7500 * 11/20 = 4125	
TOTAAL 7500	TOTAAL 7500

De aandelen van B die eig bij A moesten zitten komen terecht bij D (bovenop de aandelen van A die D al heeft). De 20% andere aandelen gaan ons niet aan, zit bij iemand anders (collega van D).

Voorbeeld 2 – Gespreid te belasten meerwaarden of kapitaalsubsidies

Onderstel dat onderstaande vennootschap A (belastingneutraal) partieel wordt gesplitst waarbij een gedeelte van haar vermogen wordt overgedragen aan een nieuw op te richten vennootschap B.

A

Activa	12.000	Kapitaal[8]	3.000
Activum 1	2.000	Belastingvrije reserves	1.320
		Beschikbare reserves	5.000
		Uitgestelde belastingen	680
		Schulden	4.000
	14.000		14.000

Nadat een actiefbestanddeel volledig was afgeschreven, werd het verkocht voor 2.000. A besloot de meerwaarde gespreid te laten belasten en wederbelegde de verkoopprijs in activum 1.

De naar aanleiding van de partiële splitsing op te richten vennootschap B verkrijgt activum 1, 6.500 andere activa en 2.500 schulden; vennootschap A behoudt 5.500 activa en 1.500 schulden.

Vermits de gespreid te belasten meerwaarde vanuit fiscaal oogpunt volledig zal worden belast in hoofde van de vennootschap waar het wederbeleggingsactief zich bevindt (of welke de wederbeleggingsverplichting op zich heeft genomen), worden de uitgestelde belastingen in casu opgenomen in de balans van vennootschap B. Op basis van bovenstaande gegevens, en de samenstelling van de eigen vermogens van A (na afsplitsing) en B buiten beschouwing latend, zien A en B er na de partiële splitsing als volgt uit :

A (na afsplitsing)

Activa	5.500	Eigen vermogen	4.000
		Schulden	1.500
	5.500		5.500

B

Activa	6.500	Eigen vermogen	5.320
Activum 1	2.000	Uitgestelde belast.	680
		Schulden	2.500
	8.500		8.500

Om de bestanddelen van de eigen vermogens te bepalen, wordt rekening gehouden met de fiscale toewijzing van het fiscaal eigen vermogen van A (vóór afsplitsing) aan de verkrijgende vennootschappen B en A (na afsplitsing).

De fiscale nettowaarde van A (vóór afsplitsing) bedraagt 10.000, waarvan 6.000 aan B wordt overgedragen en 4.000 door A wordt behouden. Bijgevolg worden A's fiscaal gestort kapitaal (3.000), belaste reserves (5.000) en fiscaal vrijgestelde reserves (2.000) in dezelfde verhouding aan B en A (na afsplitsing) toegewezen[9].

De fiscale eigen vermogens van B en A (na afsplitsing) zijn dus als volgt samengesteld:

	A (na afsplitsing)	B
Fiscaal gestort kapitaal	1.200	1.800
Vrijgestelde reserves	800	1.200
Belaste reserves	2.000	3.000
	4.000	6.000

Het boekhoudkundig eigen vermogen van A (na afsplitsing) kan dus zo worden "opgevuld" dat er een volledige overeenstemming is met de fiscale samenstelling ervan.

Bij B bevinden de fiscaal vrijgestelde reserves zich reeds voor een bedrag gelijk aan 680 onder de post *Uitgestelde belastingen*. Het overige gedeelte van het aan B toegewezen fiscaal eigen vermogen, zijnde 5.320 (6.000 – 680), kan dan volledig in het boekhoudkundig eigen vermogen van B worden opgenomen.

Na de partiële splitsing zullen A en B er dan als volgt uitzien:

A (na afsplitsing)

Activa	5.500	Kapitaal	1.200
		Belastingvrije res.	800
		Beschikbare res.	2.000
		Schulden	1.500
	5.500		5.500

B

Activa	6.500	Kapitaal	1.800
Activum 1	2.000	Belastingvrije res.	520
		Beschikbare res.	3.000
		Uitgestelde belast.	680
		Schulden	2.500
	8.500		8.500

Notities:
Hier vennbel: 34% (oud percentage).
Actief is gerealiseerd en ik heb wederbelegd (gespreide taxatie). Meerwaarde van 2000 en hierop betaal je gespreid belastingen volgens ritme van afschrijvingen. Herbelegd actief is dat van 2000 euro.
We maken opnieuw venn B en die krijgt dit herbelegd actief. Ze krijgt hierbij ook nog 6000 andere activa en 2500 schulden. Probleem is hier het wederbelegd actief gaat weg bij B en dan krijg je de drang om de uitgestelde belasting door te duwen naar venn B en dit mag niet! Dus je zal deze belastingen nog altijd terugvinden bij A ookal zit het actief niet meer in de venn.
Opnieuw redeneren met 60% en 40%. Waarom is belastingvrije reserve 520 en niet 1200? Volgens fiscus bestaat verschil tussen belastingvrije en uitgestelde belasting niet! Dus 520 van belastingvrije plus 680 van uitgestelde wordt 1200. Herwaarderingsmeerwaarden ga niet opdelen, vrijgestelde reserves wel.

Voorbeeld 3 – Herwaarderingsmeerwaarde (niet besproken in les)

Onderstel dat onderstaande vennootschap A (belastingneutraal) partieel wordt gesplitst waarbij een gedeelte van haar vermogen wordt overgedragen aan een nieuw op te richten vennootschap B.

A

Activa	14.000	Kapitaal[10]	3.000
Activum 1	1.000	Herwaarderingsmeerwaarde	1.000
		Belastingvrije reserves[11]	2.000
		Beschikbare reserves	5.000
		Schulden	4.000
	15.000		15.000

Nadat activum 1 volledig was afgeschreven, werd het voor een bedrag gelijk aan 1.000 geherwaardeerd.

De naar aanleiding van de partiële splitsing op te richten vennootschap B verkrijgt activum 1, 8.500 andere activa en 2.500 schulden. Vennootschap A behoudt 5.500 activa en 1.500 schulden.

Op basis van bovenstaande gegevens, en de samenstelling van de eigen vermogens van A (na afsplitsing) en B buiten beschouwing latend, zien A en B er na de partiële splitsing als volgt uit:

A (na afsplitsing)

Activa	5.500	Eigen vermogen	4.000
		Schulden	1.500
	5.500		5.500

B

Activa	8.500	Eigen vermogen	7.000
Activum 1	1.000	Schulden	2.500
	9.500		9.500

Om de bestanddelen van de eigen vermogens te bepalen, wordt rekening gehouden met de fiscale toewijzing van het fiscaal eigen vermogen van A (vóór afsplitsing) aan de verkrijgende vennootschap B en aan vennootschap A (na afsplitsing).

De fiscale nettowaarde van A (vóór afsplitsing) bedraagt 10.000, waarvan 6.000 wordt overgedragen aan B (het vrijgesteld gedeelte van de herwaarderingsmeerwaarde – in casu 1.000 – heeft een fiscale waarde gelijk aan nul) en 4.000 wordt behouden door A. A's fiscaal gestort kapitaal (3.000), belaste reserves (5.000) en vrijgestelde reserves die begrepen zijn in de fiscale nettowaarde (2.000) worden in diezelfde verhouding aan B en A (na afsplitsing) toegewezen en de herwaarderingsmeerwaarde (1.000) wordt volledig aan B toegewezen.

De fiscale eigen vermogens van A (na afsplitsing) en B zijn dus als volgt samengesteld:

	A (na afsplitsing)	B
Fiscaal gestort kapitaal	1.200	1.800
Vrijgestelde reserves begrepenin de fiscale nettowaarde	800	1.200
Belaste reserves	2.000	3.000
	4.000	6.000
Herwaarderingsmeerwaarde	0	1.000
	4.000	7.000

De boekhoudkundige eigen vermogens van A (na afsplitsing) (4.000) en B (7.000) kunnen dus zo worden "opgevuld" zodat er volledige overeenstemming is met de fiscale samenstelling ervan.

Na de partiële splitsing zullen A en B er dan als volgt uitzien:

A (na afsplitsing)

Activa	5.500	Kapitaal	1.200
		Belastingvrije res.	800
		Beschikbare res.	2.000
		Schulden	1.500
	5.500		5.500

B

Activa	8.500	Kapitaal	1.800
Activum 1	1.000	Herwaarderingsmw.	1.000
		Belastingvrije res.	1.200
		Beschikbare res.	3.000
		Schulden	2.500
	9.500		9.500

Voorbeeld 4 – Partiële splitsing waarbij de verkrijgende vennootschap aandeelhouder is van de partieel te splitsen vennootschap

Onderstaande vennootschap A wordt (belastingneutraal) partieel gesplitst, waarbij het afgesplitst vermogen wordt overgedragen aan een bestaande vennootschap B, welke 80% van de aandelen van A bezit.

A

Activa	14.000	Kapitaal[12]	3.000
		Belastingvrije reserves[13]	2.000
		Beschikbare reserves	5.000
		Schulden	4.000
	14.000		14.000

De verkrijgende aandeelhouder-vennootschap B heeft 80% van de aandelen A aangeschaft voor 7.500 en ziet er uit als volgt:

B

Participatie A (80%)	7.500	Kapitaal	7.500

Naar aanleiding van de belastingneutrale partiële splitsing van A verkrijgt vennootschap B 8.500 activa en 2.500 schulden en behoudt vennootschap A 5.500 activa en 1.500 schulden.

De reële waarde van A (vóór afsplitsing) bedraagt 20.000 en de reële waarde van het aan B overgedragen

netto actief bedraagt 11.000. De reële waarde van het door A behouden vermogen bedraagt 9.000.

Het aan B overgedragen vermogen en A (na afsplitsing) zien er dan, de samenstelling van de eigen vermogens buiten beschouwing latend, als volgt uit:

A (na afsplitsing)

Activa	5.500	Eigen vermogen	4.000
		Schulden	1.500
	5.500		5.500

Aan B overgedragen vermogen

Activa	8.500	Eigen vermogen	6.000
		Schulden	2.500
	8.500		8.500

Om de bestanddelen van de eigen vermogens te bepalen, wordt rekening gehouden met de fiscale toewijzing van het fiscaal eigen vermogen van A (vóór afsplitsing) aan het aan B overgedragen vermogen en aan A (na afsplitsing).

Dit is analoog met wat in voorbeeld 1 werd uiteengezet.

Het aan B overgedragen vermogen en vennootschap A (na afsplitsing) zien er dan ook als volgt uit:

A (na afsplitsing)

Activa	5.500	Kapitaal	1.200
		Belastingvrije res.	800
		Beschikbare res.	2.000
		Schulden	1.500
	5.500		5.500

Aan B overgedragen vermogen

Activa	8.500	Kapitaal	1.800
		Belastingvrije res.	1.200
		Beschikbare res.	3.000
		Schulden	2.500
	8.500		8.500

In hoofde van B dient de boekwaarde van de A-participatie (7.500) te worden opgedeeld in het gedeelte dat overeenstemt met het aan B overgedragen vermogen en in het gedeelte dat overeenstemt met het door A behouden vermogen. Deze opdeling gebeurt pro rata de reële waarde van dit overgedragen en behouden vermogen.

Bijgevolg stemt in hoofde van B de boekwaarde van de A participatie (7.500) voor 4.125 (7.500 x 11.000/20.000) overeen met het aan B overgedragen vermogen en voor 3.375 (7.500 x 9.000/20.000) met het door A behouden vermogen.

In hoofde van B gebeurt de verwerking van het aan B overgedragen vermogen als volgt: het gedeelte van de boekwaarde van de A-aandelen (4.125) dat overeenstemt met het aan B overgedragen vermogen wordt afgeboekt en de boekhoudkundige verwerking van dit verkregen vermogen gebeurt volgens de regels van een (belastingneutrale) moeder/dochter fusie. De A- participatie wordt bij B behouden en na de partiële splitsing bedraagt haar boekwaarde 3.375 (7.500 – 4.125).

In dit voorbeeld wordt beslist om de belastingvrije reserves, toegewezen aan het aan B overgedragen vermogen, uit te sluiten van het bedrag dat aan aandeelhouder B fiscaal kan worden uitgekeerd. Bij B zal elk van de aan haar toegewezen eigen vermogensbestanddelen van A slechts worden overgenomen ten belope van 20%, met inbegrip van de aan haar toegewezen belastingvrije reserves van A.

In toepassing van artikel 78, § 6, *in fine*, K.B. W.Venn. kan boekhoudkundig afgeweken worden van een proportionele overname van de verschillende bestanddelen van de reserves om aldus de belastingvrije reserves van de partieel gesplitste vennootschap A bij de verkrijgende vennootschap B te kunnen wedersamenstellen.

De vermindering van de reserves mag dan ook bij voorrang worden toegekend aan de andere dan de belastingvrije reserves.

Rekening houdend met al het bovenstaande, zal de balans van B na de splitsing er als volgt uitzien:

		B	
Activa (ex A)	8.500	Kapitaal (7.500 + 1.800 x 20%)	7.860
Participatie A	3.375	Belastingvrije reserves (1.200 x 20% + 600)	840
		Beschikbare reserves (3.000 x 20% - 600)	0
		Overgedragen resultaat[14]	675
		Schulden	2.500
	11.875		11.875

Aangezien in dit voorbeeld de andere dan de belastingvrije reserves ontoereikend zijn om de vermindering van de belastingvrije reserves volledig op te vangen, kan het gedeelte van deze belastingvrije reserves dat, na de toerekening aan die andere reserves nog steeds niet is weder samengesteld, na de partiële splitsing worden heraangelegd via het debet van de resultatenrekening aan de hand van de volgende correctieboeking :

689		Overboeking naar de belastingvrije reserves	360	
	aan	132 Belastingvrije reserves		360

Naar analogie van het gestelde in het CBN-advies 2009/6 (zie voorbeeld 6) is de Commissie om redenen van praktische aard ook hier van mening dat de volledige wedersamenstelling van de belastingvrije reserves bij B ook lastens het resultaat mag gebeuren zonder artikel 78, § 6, *in fine*, K.B. W.Venn. toe te passen. De openingsbalans na de partiële splitsing is dan als volgt:

		B	
Activa (ex A)	8.500	Kapitaal (7.500 + 1.800 x 20%)	7.860
Participatie A	3.375	Belastingvrije reserves (1.200 x 20%)	240
		Beschikbare reserves (3.000 x 20%)	600
		Overgedragen resultaat[14]	675
		Schulden	2.500
	11.875		11.875

De verkrijgende vennootschap B zal evenwel de aan haar toegewezen belastingvrije reserves van de partieel gesplitste vennootschap A (fiscaal vrijgestelde reserves) volledig overnemen (zodat deze reserves in fiscaal opzicht niet zullen worden verminderd). Hiertoe kan de belastingvrije reserve na de partiële splitsing bij B worden heraangelegd via de volgende correctieboeking:

689		Overboeking naar de belastingvrije reserves	960	
	aan	132 Belastingvrije reserves		960

Notities:
A en B bestaan al. B heeft 80% vd aandelen van A. 4000 vd activa blijft bij A en 6000 gaat naar B. 40% van alle bestanddelen van EV blijft. Nu tellen we 'aan B overgedragen vermogen' bij wat A al had. Bij 7500 moet je eig die 1800 bijtellen (is 9300) maar er staat 7860. Je had al 80% van A dus je krijgt er maar 20% van A bij.
Fiscus gaat zeggen dat B eigenlijk 1200 belastingvrije reserves moet hebben terwijl hij er maar 840 heeft. Dus je moet 360 bijvinden dus vandaar de aparte boeking.

2 kernen om te onthouden:

1) Je hebt al 80% van A omdat je reeds aandeelhouder bent, dus je telt enkel erbij wat je nog niet had dus 20%
2) De fiscus wil een belastingvrije van 1200 maar door je techniek kan je maar 840 meenemen waardoor je de rest apart moet boeken.

Er is ook een cbn voor fusie die je kan bekijken maar als je deze snapt begrijp je de andere ook.

IV. Het aantal eigen aandelen dat door de vennootschap wordt aangehouden.

Onderafdeling 4. — Inhoud van bepaalde rubrieken.

1. Inhoud van bepaalde rubrieken van de balans.

Artikel 3:89

§ 1. De inhoud van bepaalde rubrieken van het actief wordt als volgt gedenieerd:

I. Oprichtingskosten

Onder die post worden vermeld, voor zover zij niet op een andere wijze ten laste van de resultatenrekening van het lopende boekjaar worden gebracht, de kosten verbonden met de oprichting, de verdere ontwikkeling of de herstructurering van de vennootschap, in het bijzonder de kosten van oprichting, kapitaalverhoging of verhoging van de inbreng, de kosten bij uitgifte van leningen, en de herstructureringskosten.

Bij oprichtingskosten kan je herstructureringskosten boeken.

II. Immateriële vaste activa

In die rubriek worden geboekt: a) de kosten van ontwikkeling; de concessies, octrooien, licenties, knowhow, merken en andere gelijkaardige rechten; c) de goodwill; d) de vooruitbetalingen op immateriële vaste activa.

Onder kosten van ontwikkeling moet worden verstaan de kosten van vervaardiging en ontwikkeling van prototypes en van producten, uitvindingen en knowhow, die nuttig zijn voor de ontwikkeling van de toekomstige activiteiten van de vennootschap.

Onder concessies, octrooien, licenties, merken en andere gelijkaardige rechten moet worden verstaan enerzijds de octrooien, licenties, knowhow, merken en andere gelijkaardige rechten waarvan de vennootschap eigenares is, anderzijds de rechten tot exploitatie van onroerende goederen, octrooien, licenties, merken en andere gelijkaardige rechten die eigendom zijn van derden, evenals de aanschaffingswaarde van het recht van de vennootschap om van derden dienstverleningen van knowhow te verkrijgen, wanneer die rechten door de vennootschap ten bezwarende titel werden verworven.

Onder goodwill dient voor de toepassing van dit besluit de prijs te worden verstaan betaald voor de verwerving van een onderneming of van een bedrijfsafdeling voor zover die hoger is dan de nettowaarde van de actief- minus passiefbestanddelen van de verworven onderneming of branche.

III. Materiële vaste activa

III. A. Terreinen en gebouwen

In die rubriek worden opgenomen de bebouwde en onbebouwde terreinen, de constructies daarop evenals de inrichting daarvan, waarvan de vennootschap eigenares is en die duurzaam voor haar bedrijfsuitoefening worden aangewend.

Worden eveneens onder die rubriek opgenomen, de andere zakelijke rechten die de vennootschap bezit op een onroerend goed dat zij bestemd heeft om duurzaam te worden gebruikt voor de bedrijfsuitoefening wanneer de vergoedingen bij aanvang van het contract werden vooruitbetaald.

Onder terreinen en gebouwen moeten ook de zakelijke rechten staan.

III. D. Leasing en soortgelijke rechten

Onder die post worden opgenomen: 1° de gebruiksrechten op lange termijn op bebouwde onroerende goederen waarover de vennootschap beschikt op grond van erfpacht, opstal, leasing of soortgelijke overeenkomsten, wanneer de contractueel te storten termijnen, naast de rente en de kosten van de verrichting, ook de integrale wedersamenstelling dekken van het kapitaal dat de gever in het gebouw heeft geïnvesteerd;

2° de gebruiksrechten op roerende goederen waarover de vennootschap beschikt op grond van leasing of soortgelijke overeenkomsten, wanneer de contractueel te storten termijnen, verhoogd met het bedrag dat moet worden betaald bij optielichting indien de nemer een koopoptie bezit, naast de rente en de kosten van de verrichting ook de integrale wedersamenstelling dekken van het kapitaal dat de gever in het goed heeft geïnvesteerd. Het bedrag dat moet worden betaald om een koopoptie te lichten, komt evenwel enkel in aanmerking als het ten hoogste vijftien procent vertegenwoordigt van het kapitaal dat de gever in het goed heeft geïnvesteerd.

Met een prijs voor het lichten van de in het 2° bedoelde koopoptie, binnen de voormelde beperking van vijftien procent, wordt de kapitaalfractie gelijkgesteld van de contractueel bedongen vergoeding in geval van gebruik van een mogelijkheid om de verrichting te verlengen.

Met een in het 1° en 2° bedoelde termijn wordt het bedrag gelijkgesteld, voor zover bepaald:

a) dat de nemer verschuldigd is voor de verwerving van de zakelijke rechten die de gever bezit op het betrokken onroerend of roerend goed wanneer de nemer er zich bij het afsluiten van de verrichting, eventueel ingevolge een verkoopoptie, toe verbonden heeft deze rechten te verwerven;

b) dat de gever van een derde moet ontvangen voor de overdracht van de zakelijke rechten die hij bezit op het betrokken onroerend of roerend goed wanneer deze derde er zich bij het afsluiten van de verrichting, eventueel ingevolge een verkoopoptie, toe verbonden heeft deze rechten te verwerven.

Leasing: wanneer ik van jou een goed huur en ik door de huur die ik betaal jij geen risico meer hebt: je kan de aankoop betalen, de interesten en de kosten. Dus het zal weggaan van jouw balans en gaat naar de mijne omdat jij geen economisch risico meer hebt.

Bij roerende goederen wat er op het einde moet betaald worden, je dat op het einde bij de betaalde sommen mag voegen als dat ten hoogste 15% is.

VB 1					VB 2	VB 3	VB 4: instinker!
Aankoop bestelwagen	25000				25000	21250	20000
Interest voor 5j	0,02	25000	5000	500			
	= 1500	20000	5000	400	200	1500	1500
		15000	5000	300			
		10000	5000	200			
		5000	5000	100			
Kosten	2000				2000	2000	2000
Te betalen op einde	0				0	3750	5000
Totaal dat lessee betaalt	28500				27200	28500	28500
Op wiens balans	*lessee*				*lessor*	*lessee*	*Lessor (meer dan 15%)*

III. E. Overige materiële vaste activa

In die rubriek worden de onroerende goederen opgenomen die worden aangehouden als onroerende reserve, de woongebouwen, de buiten gebruik of buiten de exploitatie gestelde materiële vaste activa, evenals de roerende en onroerende goederen die in erfpacht, opstal, huur, handelshuur of landpacht werden gegeven, behalve wanneer de uit deze contracten voortvloeiende vorderingen geboekt worden in de rubrieken V en VII.

Indien de enige, de voornaamste of een belangrijke activiteit van de vennootschap erin bestaat om roerende en/of onroerende goederen in erfpacht, opstal, huur, handelshuur of landpacht te geven, worden deze goederen niet in deze rubriek opgenomen maar afzonderlijk vermeld onder de rubriek "Terreinen en gebouwen", "Installaties, machines en uitrusting" of "Meubilair en rollend materieel".

De onroerende goederen die werden aangekocht of gebouwd met het oog op herverkoop worden niet in deze rubriek opgenomen maar afzonderlijk onder de voorraden vermeld.

De kosten voor inrichting van gehuurde gebouwen worden eveneens in deze rubriek vermeld, voor zover ze niet ten laste werden genomen van de resultatenrekening van het lopende boekjaar.

IV. Financiële vaste activa

IV. A. Verbonden ondernemingen

§ 1. Voor de toepassing van deze titel wordt verstaan onder:

Onderneming: 1° de vennootschap en het Europees economisch samenwerkingsverband;

2° de openbare instelling die een statutaire opdracht van commerciële, nanciële of industriële aard uitvoert;

3° de instelling die niet is bedoeld in de punten 1° en 2°, die al dan niet een eigen rechtspersoonlijkheid bezit en die met of zonder winstoogmerk een commerciële, nanciële of industriële activiteit uitoefent;

Onderneming verbonden met een vennootschap: de onderneming die met de vennootschap banden heeft zoals bedoeld in artikel 1:20 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen;

Moederonderneming: de vennootschap of onderneming die niet de rechtsvorm van een vennootschap heeft aangenomen en met een andere vennootschap of onderneming banden heeft zoals bedoeld in artikel 1:15, 1°, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen;

Dochteronderneming: de vennootschap of onderneming die niet de rechtsvorm van een vennootschap heeft aangenomen en met een andere vennootschap of onderneming banden heeft zoals bedoeld in artikel 1:15, 2°, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen;

Gemeenschappelijke dochteronderneming: de vennootschap of onderneming die niet de rechtsvorm van een vennootschap heeft aangenomen en met een andere vennootschap of onderneming banden heeft zoals bedoeld in artikel 1:18, tweede lid, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen.

§ 2. Voor de toepassing van deze titel is er sprake van een consortium wanneer tussen vennootschappen of ondernemingen die niet de rechtsvorm van een vennootschap hebben aangenomen, banden bestaan zoals bedoeld in artikel 1:19 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen.

§ 3. Voor de toepassing van deze titel is er sprake van deelneming wanneer een vennootschap maatschappelijke rechten in een andere onderneming bezit in de zin van artikel 1:22 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen.

IV. B. Ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat

Voor de toepassing van deze titel wordt onder onderneming waarmee een deelnemingsverhouding bestaat, een niet verbonden onderneming verstaan waarmee een vennootschap banden heeft zoals bedoeld in artikel 1:23 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen.

IV. A. 2. Vorderingen op verbonden ondernemingen

IV. B. 2. Vorderingen op ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat

In die onderrubrieken worden geboekt de vorderingen op verbonden ondernemingen of op ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat, ongeacht de contractuele looptijd, de oorsprong of de vorm ervan, wanneer die vorderingen tot doel hebben de activiteit van deze ondernemingen duurzaam te steunen.

IV. C. Andere nanciële vaste activa

IV. C. 1. Aandelen

Deze post omvat de maatschappelijke rechten in andere ondernemingen die geen deelneming vormen en die ertoe strekken door het scheppen van een duurzame en specieke band met die ondernemingen de eigen bedrijfsuitoefening van de vennootschap te bevorderen.

IV. C. 2. Vorderingen en borgtochten in contanten

Onder die post worden opgenomen: a) de vorderingen, al dan niet belichaamd in effecten, bestemd voor een duurzame ondersteuning van de bedrijfsuitoefening van andere ondernemingen dan die bedoeld onder de posten IV. A. en IV. B.;

b) de borgtochten in contanten gestort als doorlopende waarborg, onder meer aan openbare besturen of nutsbedrijven.

V. Vorderingen op meer dan één jaar

Onder die post worden opgenomen de vorderingen met een contractuele looptijd van meer dan één jaar. De vorderingen of het gedeelte van de vorderingen met een looptijd van meer dan één jaar, die binnen twaalf maanden vervallen, worden uit die post gelicht en, al naar het geval, onder post VII. A. of VII. B. opgenomen.

Naast de vorderingen waarvoor een titel bestaat, worden eveneens onder de overeenstemmende posten van deze rubriek opgenomen, de te ontvangen opbrengsten die tijdens het boekjaar of tijdens een vorig boekjaar zijn ontstaan en waarvoor nog geen rechtstitel bestaat, indien het bedrag daarvan vaststaat of met nauwkeurigheid kan worden geschat.

De pro rata van opbrengsten worden evenwel onder de overlopende rekeningen geboekt.

De vorderingen die voor de eigenaar of de verhuurder ontstaan uit de onder post III. D. van de activa bedoelde overeenkomsten worden onder post V. B. opgenomen.

VI. Voorraden en bestellingen in uitvoering

VI. A. 1. Grond- en hulpstoffen

Onder die post worden opgenomen de toeleveringen van grond- en hulpstoffen.

VI. A. 2. Goederen in bewerking

De kosten die moeten worden toegerekend aan bestellingen in uitvoering worden niet onder deze post opgenomen maar wel onder post

VI. B.

VI. A. 4. Handelsgoederen

Die post omvat de goederen ingekocht om zonder bewerking of na een lichte bewerking te worden verkocht.

VI. B. Bestellingen in uitvoering

Onder die post worden opgenomen: a) het onderhanden werk dat voor rekening van een derde op bestelling wordt uitgevoerd en waarvoor nog geen oplevering is geschied;

b) de goederen in bewerking die voor rekening van een derde op bestelling worden gemaakt en die nog niet werden geleverd, tenzij het gaat om seriewerk;

c) dienstprestaties die voor rekening van een derde op bestelling worden uitgevoerd en die nog niet werden geleverd, tenzij het gaat om een standaardtype van dienstprestaties.

Bestellingen in uitvoering: alleen verkocht worden is geen reden om te boeken als bestelling in uitvoering, het moet ook stukproductie zijn.

VII. Vorderingen op ten hoogste één jaar

In deze rubriek worden de vorderingen opgenomen waarvan de oorspronkelijke looptijd ten hoogste één jaar bedraagt, evenals de vorderingen of de gedeelten van vorderingen die oorspronkelijk op langer dan één jaar luidden doch die binnen twaalf maanden vervallen.

Leden 2 en 3 van de omschrijving van rubriek "V. Vorderingen op meer dan één jaar" zijn van overeenkomstige toepassing op de vorderingen op ten hoogste één jaar.

Onder post "B. Overige vorderingen" worden onder meer de door belastingdiensten terug te betalen belastingen vermeld; de voorafbetalingen en de verrekenbare voorhefngen worden echter niet onder deze post opgenomen, maar onder post X van de resultatenrekening, behalve het gedeelte van die voorafbetalingen en voorhefngen dat uitgaat boven het geraamde bedrag van de verschuldigde belastingen.

VIII. B. Overige beleggingen

Onder die post worden opgenomen de vorderingen op kredietinstellingen, uit termijndeposito's, alsmede de met beleggingsdoeleinden verkregen effecten die niet het kenmerk hebben van nanciële vaste activa, de verworven edele metalen, met de bedoeling deze op korte of middellange termijn opnieuw te verkopen. De aandelen in verbonden ondernemingen of in ondernemingen waarmee een deelnemingsverhouding bestaat, mogen niet onder deze post worden opgenomen, tenzij het om effecten gaat die zijn verkregen of waarop is ingeschreven met het oog op de wederafstand daarvan, of tenzij ze, krachtens een beslissing van de vennootschap, bestemd zijn om binnen twaalf maanden te worden gerealiseerd.

IX. Liquide middelen

De liquide middelen omvatten, behalve de kasmiddelen en de te incasseren vervallen waarden, alleen de tegoeden op zicht bij kredietinstellingen.

X. Overlopende rekeningen

Naast de bedragen bedoeld in artikel 3:55 worden onder deze post opgenomen: a) de over te dragen kosten, dit wil zeggen de pro rata van kosten die werden gemaakt tijdens het boekjaar of tijdens een vorig boekjaar maar die ten laste van een of meerdere volgende boekjaren moeten worden gebracht;

b) de verworven opbrengsten, dit wil zeggen de pro rata van opbrengsten die slechts in de loop van een volgend boekjaar zullen worden geïnd maar die betrekking hebben op een verstreken boekjaar.

§ 2. De inhoud van bepaalde rubrieken van het passief wordt als volgt gedenieerd:

I Inbreng - Vanaf hier nieuw wvv

1° Voor de naamloze vennootschappen, Europese vennootschappen en Europese coöperatieve vennootschappen wordt de rubriek I. A Kapitaal als volgt gedenieerd: het bedrag van het kapitaal, bestaande uit het deel van het kapitaal dat werd gevormd door (a) de inbreng vanwege de aandeelhouders in het kapitaal; (b) in voorkomend geval de omzetting van uitgiftepremies; en (c) in voorkomend geval de omzetting van geboekte herwaarderingsmeerwaarden of van reserves; indien niet terugbetaald of verminderd via een kapitaalvermindering.

2° Voor besloten vennootschappen en coöperatieve vennootschappen omvat de rubriek I. Inbreng: a. het bedrag van het ingebracht eigen vermogen, dat bestaat uit de bedongen waarde van alle door de aandeelhouders toegezegde inbrengen in geld of in natura, voor zover niet terug uitgekeerd, in voorkomend geval uitgesplitst tussen (a) het ingebracht eigen vermogen dat krachtens de statuten onbeschikbaar is en (b) het overige ingebrachte eigen vermogen.

b. de reserves die op grond van een statutaire bepaling slechts aan de aandeelhouders kunnen worden uitgekeerd mits een statutenwijziging of waarop de aandeelhouders in geval van uittreding of uitsluiting geen recht hebben.

3° voor vennootschappen onder rma of commanditaire vennootschappen wordt onder I. Inbreng begrepen: het vennootschapsvermogen dat bestaat uit het bedongen bedrag van de in de vennootschap ingebrachte of nog in te brengen waarden, in voorkomend geval zoals statutair vastgelegd;

4° wat de natuurlijke personen betreft en de bijkantoren in België van ondernemingen naar buitenlands recht wordt onder I. Inbreng begrepen: de verbindingsrekening met het vermogen van respectievelijk de exploitant en de zetel die de eigen middelen bevat die de buitenlandse onderneming duurzaam besteedt aan de bedrijfsuitoefening van haar bijkantoren in België.

In de onder 3° bedoelde gevallen wordt de benaming "Inbreng" aangepast naar "Vennootschapsvermogen" en in het geval 4° naar "Verbindingsrekening".

II. Herwaarderingsmeerwaarden

Onder herwaarderingsmeerwaarden moeten worden verstaan de in de rekeningen bijgeschreven, niet gerealiseerde meerwaarden op vaste activa overeenkomstig artikel 3:35. Worden eveneens onder deze post opgenomen: 1° de terugnemingen van waardeverminderingen overeenkomstig artikel 3:94;

2° de terugneming van waardeverminderingen geboekt op immateriële vaste activa en op materiële vaste activa zonder beperkte gebruiksduur;

3° de herwaarderingsmeerwaarden bedoeld in artikel 3:22, vierde lid.

III. A. Onbeschikbare reserves

De reserves die op grond van een statutaire bepaling slechts aan de aandeelhouders kunnen worden uitgekeerd mits een statutenwijziging of waarop de aandeelhouders in geval van uittreding of uitsluiting geen recht hebben; a) voor eigen aandelen:

Onder die post worden de onbeschikbare reserves opgenomen, bedoeld bij artikel 5:148, § 2 en 7:217, § 2, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen.

b) voor verleende nanciële steunverlening: onder die post worden de onbeschikbare reserves opgenomen bedoeld bij de artikelen 5:152, § 1, eerste lid, 4°, 6:118, § 1, eerste lid, 4°, en 7:227, § 1, eerste lid, 3°, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen.

c) voor vennootschappen onder rma of commanditaire vennootschappen: onder die post worden de reserves opgenomen die op grond van een statutaire bepaling slechts aan de

vennoten kunnen worden uitgekeerd mits een statutenwijziging of waaruit de vennoten in geval van uittreding of uitsluiting geen recht hebben.

III. B. Belastingvrije reserves

Deze post omvat de gerealiseerde meerwaarden en de winsten – na aftrek van de desbetreffende uitgestelde belastingen – waarvoor belastingvrijdom of -uitstel slechts geldt als zij in het vermogen van de vennootschap behouden blijven, met uitzondering van de meerwaarden die met toepassing van artikel 3:41 in de overlopende rekeningen zijn geboekt.

In deze rubriek worden ook de afschrijvingen opgenomen die geboekt werden op materiële en immateriële vaste activa, voor zover ze gevestigd zijn op een basis die hoger is dan de aanschafngsprijs van die activa, wanneer de afschrijving op die verhoogde basis in scaal opzicht een aftrekbare last is.

V. Kapitaalsubsidies

Deze post omvat de kapitaalsubsidies die van overheidswege werden verkregen voor investeringen in vaste activa, na aftrek van de uitgestelde belastingen op deze subsidies; deze uitgestelde belastingen worden opgenomen in de passiefpost "VII. B. Uitgestelde belastingen".

Deze subsidies worden geleidelijk afgeboekt via overboeking naar post "IV. C. Andere nanciële opbrengsten", volgens hetzelfde ritme als de afschrijvingen op de vaste activa voor de verwerving waarvan ze werden verkregen of, in voorkomend geval, ten belope van het saldo, bij realisatie of buitengebruikstelling van de betrokken vaste activa.

De kapitaalsubsidies die niet afhankelijk zijn van een investering in vaste activa worden bij de verkrijging geboekt onder post "I. D. Andere bedrijfsopbrengsten" of onder post "IV. C. Andere nanciële opbrengsten".

VII. A. Voorzieningen voor risico's en kosten 1° Pensioenen en soortgelijke verplichtingen

Onder die post worden opgenomen de voorzieningen die door de vennootschap werden gevormd om te voldoen aan de verplichtingen inzake rust- en overlevingspensioenen, werkloosheid met

bedrijfstoeslag en andere pensioenen en renten die zij ten opzichte van haar actuele of gewezen personeels- of directieleden heeft aangegaan.

2° Belastingen

Onder die post worden opgenomen de voorzieningen die werden gevormd met het oog op belastingverplichtingen die uit een wijziging in de belastbare basis of in de berekening van de belasting kunnen voortvloeien.

VII. B. Uitgestelde belastingen

Deze post omvat uitsluitend: a) de naar latere boekjaren uitgestelde belastingen op kapitaalsubsidies die van overheidswege werden verkregen voor investeringen in vaste activa;

b) de naar latere boekjaren uitgestelde belastingen op gerealiseerde meerwaarden op immateriële en materiële vaste activa en op effecten die zijn uitgegeven door de Belgische

openbare sector ingeval de belasting op deze meerwaarden is uitgesteld;

c) de naar latere boekjaren uitgestelde buitenlandse belastingen van dezelfde aard als de sub a) en b) bedoelde belastingen.

VIII. Schulden op meer dan één jaar

Onder die post worden de schulden opgenomen die een contractuele looptijd hebben van meer dan één jaar. De schulden of de gedeelten van de schulden op meer dan één jaar die binnen de twaalf maanden vervallen worden uit deze rubriek gelicht en overgebracht naar rubriek IX. A.

Worden hier onder de overeenkomstige post geboekt de te betalen kosten die in de loop van het boekjaar of van een vorig boekjaar werden gemaakt en waarvoor nog geen titel bestaat maar waarvan het bedrag vaststaat of met nauwkeurigheid kan worden geschat. De pro rata van kosten worden evenwel onder de overlopende rekeningen geboekt.

De verplichtingen die voortvloeien uit achtergestelde leningen, obligatieleningen, leasing of soortgelijke overeenkomsten, worden vermeld onder de daarvoor bestemde posten, ook al zijn zij aangegaan jegens kredietinstellingen of leveranciers of worden zij door een handelseffect vertegenwoordigd.

Onder de schulden ten aanzien van kredietinstellingen worden onder meer opgenomen de orderbriefjes (promessen) die door de vennootschap werden onderschreven op naam of aan de order van een kredietinstelling, alsmede de schulden aan kredietinstellingen uit hoofde van bankaccepten die door de vennootschap in omloop werden gebracht, ook al vinden zij hun oorsprong in de aankoop van goederen en diensten.

De schulden vertegenwoordigd door een wissel of een orderbriefje worden slechts onder de post "B. 2. Te betalen wissels" opgenomen, wanneer zij hun oorsprong vinden in de aankoop van goederen of diensten.

IX. Schulden op ten hoogste één jaar

De leden 2 tot 5 van de omschrijving van rubriek "VIII. Schulden op meer dan één jaar" zijn van overeenkomstige toepassing.

X. Overlopende rekeningen

Naast de bedragen bedoeld in artikel 3:45, § 2, worden onder die post opgenomen: a) de toe te rekenen kosten, dit wil zeggen de pro rata van kosten die pas in een later boekjaar zullen worden betaald maar die betrekking hebben op een verstreken boekjaar;

b) de over te dragen opbrengsten, dit wil zeggen de pro rata van opbrengsten die in de loop van het boekjaar of van een vorig boekjaar zijn geïnd, doch die betrekking hebben op een later boekjaar.

2. Inhoud van bepaalde rubrieken van de resultatenrekening.

Artikel 3:90

De inhoud van bepaalde rubrieken van de resultatenrekening wordt als volgt gedenieerd:

I. A. Omzet (volledige schema)

Onder omzet wordt verstaan het bedrag van de verkoop van goederen en de levering van diensten aan derden, in het kader van de gewone bedrijfsuitoefening van de vennootschap, onder aftrek van de op de verkoopprijs in de handel toegestane kortingen (afslag, ristorno, rabat); dit bedrag omvat niet de belasting over de toegevoegde waarde, noch enige andere rechtstreeks met de omzet verbonden belasting.

Onder die post moeten eveneens worden opgenomen de tegemoetkomingen van de overheid in het kader van een tariferingspolitiek als compensatie voor lagere ontvangsten.

Voor de natuurlijke personen die zelfstandig een beroepsactiviteit uitoefenen, omvat de omzet ook de onttrekkingen in natura anders dan ten behoeve van hun bedrijf.

I. D. Andere bedrijfsopbrengsten (volledig schema)

Onder die post worden de van derden ontvangen en met de bedrijfsuitoefening verbonden opbrengsten opgenomen die: a) niet hun oorsprong vinden in een verkoop of een dienstverlening aan derden, binnen het kader van de gewone bedrijfsuitoefening van de vennootschap, en

b) niet als een niet-recurrente bedrijfsopbrengst of nanciële opbrengst kunnen worden aangemerkt.

In het bijzonder worden onder die post opgenomen de subsidies of compenserende bedragen bij in- of uitvoer alsmede de exploitatiesubsidies.

Onder die post worden eveneens opgenomen de meerwaarden die werden verwezenlijkt bij de realisatie van handelsvorderingen.

I. E. Niet-recurrente bedrijfsopbrengsten (volledig schema) of I. A. B. (verkort en microschema)

Onder die post worden de opbrengsten opgenomen die een bedrijfskarakter hebben maar geen verband houden met de gewone bedrijfsuitoefening van de vennootschap: 1° de terugneming van afschrijvingen en van waardeverminderingen op immateriële en materiële vaste activa. Onder die post worden opgenomen:

a) de met toepassing van artikel 3:39, § 1, derde lid en artikel 3:42, § 1, derde lid, verrichte terugnemingen van afschrijvingen die tijdens een vorig boekjaar werden geboekt; b) de terugnemingen van waardeverminderingen die tijdens een vorig boekjaar werden geboekt op immateriële en materiële vaste activa en die te hoog zijn gebleken;

2° de terugneming van voorzieningen voor niet-recurrente bedrijfsrisico's en -kosten die tijdens een vorig boekjaar werden gevormd en die te hoog zijn gebleken, tenzij het gaat om voorzieningen die

werden gevormd voor risico's en kosten die verband houden met het gewone bedrijf van de vennootschap;

3° de meerwaarden die worden verwezenlijkt bij de realisering van materiële en immateriële vaste activa. Gaat het om materiële vaste activa, dan mogen deze meerwaarden onder de post "I. D. Andere bedrijfsopbrengsten" (volledig schema) worden opgenomen wanneer de realisatie kadert in de gewone bedrijfsuitoefening van de vennootschap; dit laatste zal blijken uit de regelmaat waarmee dergelijke activa worden gerealiseerd en het normale karakter ervan;

4° de andere niet-recurrente bedrijfsopbrengsten.

II. A. Handelsgoederen, grond- en hulpstoffen (volledig schema)

Na aftrek van de in de handel toegestane kortingen en van de belasting over de toegevoegde waarde, voor zover deze aftrekbaar is, worden onder deze post opgenomen de inkopen van handelsgoederen, grond- en hulpstoffen.

Worden eveneens onder deze post geboekt, de ingekochte diensten, werken en studies, voor zover deze een rechtstreekse invloed hebben op de vervaardigingsprijs van de geproduceerde goederen, de algemene onderaannemingen en de inkopen van onroerende goederen bestemd voor verkoop.

II. B. Diensten en diverse goederen (volledig schema)

Na aftrek van de in de handel toegestane kortingen en van de belasting over de toegevoegde waarde, voor zover deze aftrekbaar is, worden onder die post opgenomen de kosten verbonden met de dienstverlening of de levering van goederen door derden in het kader van de bedrijfsuitoefening, tenzij deze kosten onder rubrieken A of C moeten worden geboekt.

Worden eveneens onder deze post opgenomen, de vergoedingen van uitzendkrachten en ter beschikking van de vennootschap gestelde personen evenals de rechtstreekse en onrechtstreekse bezoldigingen en pensioenen van bestuurders, zaakvoerders en werkende vennoten, die niet worden toegekend uit hoofde van een arbeidsovereenkomst.

II. D. Afschrijvingen en waardeverminderingen op oprichtingskosten en op immateriële en materiële vaste activa (volledig schema) of I. D. (verkort en microschema)

Onder die post worden opgenomen de afschrijvingen en de waardeverminderingen die werden geboekt op oprichtingskosten – andere dan de kosten bij uitgifte van leningen en het disagio – en op immateriële en materiële vaste activa tenzij deze afschrijvingen en waardeverminderingen wegens hun uitzonderlijke aard als een niet-recurrente bedrijfskost moeten worden geboekt (post II. I. (volledig schema) of I. I. (verkort en microschema)).

De terugnemingen van afschrijvingen of van waardeverminderingen worden niet onder deze post opgenomen maar worden geboekt onder de niet-recurrente bedrijfsopbrengsten (post I. E. (volledig schema) of I. A. B. (verkort of microschema)).

II. E. Waardeverminderingen op voorraden, op bestellingen in uitvoering en op handelsvorderingen (toevoegingen +, terugnemingen -) (volledig schema) of I. E. (verkort en microschema)

Onder die post worden opgenomen de waardeverminderingen die werden geboekt op voorraden, op bestellingen in uitvoering of op handelsvorderingen bedoeld in de posten V. A. en VII. A. van de balans.

De terugnemingen van op voorraden of op handelsvorderingen geboekte waardeverminderingen worden op deze post aangerekend. Wat de voorraden betreft, moet deze aanrekening niet geschieden wanneer de toepassing van één van de in artikel 3:21 bedoelde waarderingsmethoden ertoe leidt dat bij de waardebepaling van de uitgaande voorraden wordt rekening gehouden met tijdens vorige boekjaren geboekte waardeverminderingen.

II. F. Voorzieningen voor risico's en kosten (toevoegingen +, bestedingen en terugnemingen -) (volledig schema) of I. F. (verkort en microschema)

Onder die post worden opgenomen: a) de voorzieningen gevormd voor bedrijfsrisico's en -verplichtingen;

b) de bestedingen van voorzieningen voor risico's en kosten die vroeger werden gevormd, in zoverre deze risico's en verplichtingen tot bedrijfskosten aanleiding hebben gegeven;

c) de terugnemingen van voorzieningen voor risico's en kosten die tijdens een vorig boekjaar werden gevormd voor gewone bedrijfsrisico's en -verplichtingen van de vennootschap en die overtollig zijn gebleken.

II. G. Andere bedrijfskosten (volledig schema) of I. G. (verkort en microschema)

Onder die post worden de aan derden betaalde of verschuldigde met de bedrijfsuitoefening verbonden kosten opgenomen, die: a) niet hun oorsprong vinden in een dienstverlening of een levering door derden, binnen het kader van de gewone bedrijfsuitoefening van de vennootschap en

b) niet als een nanciële of niet-recurrente bedrijfskost kunnen worden aangemerkt.

In het bijzonder worden onder die post opgenomen, de belastingen die als een bedrijfskost moeten worden aangemerkt, zoals de onroerende voorhefng, de belasting op de voertuigen, de belasting op drijfkracht of op tewerkgesteld personeel, de accijnsrechten en de uitvoerhefngen.

Onder die post worden eveneens opgenomen de minderwaarden die werden geboekt bij de realisatie van handelsvorderingen, tenzij deze minderwaarden gelijk zijn aan het disconto; het disconto wordt geboekt onder post "V. C. Andere nanciële kosten" (volledig schema).

II. I. Niet-recurrente bedrijfskosten (volledig schema) of I. I. (verkort en microschema)

Onder die post worden de kosten opgenomen die een bedrijfskarakter hebben maar geen verband houden met de gewone bedrijfsuitoefening van de vennootschap: 1° de niet-recurrente afschrijvingen en waardeverminderingen op oprichtingskosten, op immateriële en materiële vaste activa: de afschrijvingen en waardeverminderingen bedoeld in artikel 3:6, § 2, artikel 3:39, § 1, tweede lid, en § 2, en artikel 3:42, § 1, tweede lid en § 2;

2° de voorzieningen voor niet-recurrente bedrijfsrisico's en kosten: toevoegingen (bestedingen en terugnemingen). Onder deze post worden de voorzieningen opgenomen die werden gevormd voor risico's en kosten die geen verband houden met de gewone bedrijfsuitoefening van de vennootschap;

3° de minderwaarden bij de realisatie van materiële en immateriële vaste activa. Onder die post worden de minderwaarden opgenomen die worden geboekt bij de realisering van vaste activa. Gaat het om immateriële of materiële vaste activa dan moeten deze minderwaarden onder de post "II. G. Andere bedrijfskosten" worden opgenomen wanneer de realisatie kadert in de gewone bedrijfsuitoefening van de vennootschap; dit laatste zal blijken uit de regelmaat waarmee dergelijke activa worden gerealiseerd en het normale karakter daarvan;

4° andere niet-recurrente bedrijfskosten ;

5° de als herstructureringskosten geactiveerde niet-recurrente bedrijfskosten (-).

I. A. B. Brutomarge (+) (-) (verkort en microschema)

Deze post uit de resultatenrekening van het verkort en microschema bedoeld in bijlage 4 beantwoordt aan de algebraïsche som van de volgende posten uit het volledig schema van de resultatenrekening: I. A. Omzet I. B. Wijziging in de voorraad goederen in bewerking en gereed product en in de bestellingen in uitvoering I. C. Geproduceerde vaste activa I. D. Andere bedrijfsopbrengsten I. E. Niet-recurrente bedrijfsopbrengsten II. A. Handelsgoederen, grond- en hulpstoffen II. B. Diensten en diverse goederen. III. A. Kapitaal- en interestsubsidies (verkort en microschema)

Onder deze post uit de resultatenrekening uit het verkort schema of het microschema wordt het bedrag opgenomen van de kapitaal- en de interestsubsidies door de overheid toegekend en aangerekend op het resultaat van het boekjaar.

IV. B. Opbrengsten uit vlottende activa (volledig schema)

Onder die post worden opgenomen de opbrengsten (interesten, dividenden, enz.) uit activa opgenomen onder posten V., VII., VIII., IX. en X.

IV. C. Andere nanciële opbrengsten (volledig schema) of III. B. (verkort en microschema)

Worden onder die post opgenomen: 1° de meerwaarden verwezenlijkt bij de realisatie van vorderingen, andere dan handelsvorderingen, van geldbeleggingen en van liquide middelen;

2° in het volledig schema van de jaarrekening: de als opbrengst geboekte kapitaal- en interestsubsidies;

3° de wisselresultaten en de resultaten uit de omrekening van vreemde valuta tenzij deze speciek verbonden zijn met een andere post van de resultatenrekening; in dit laatste geval mogen ze onder die post worden opgenomen;

4° alle opbrengsten van nanciële aard die geen verband houden met welbepaalde activa.

IV. D. Niet-recurrente nanciële opbrengsten (volledig schema)

Onder die post worden opgenomen de terugneming van waardeverminderingen op nanciële vaste activa, de terugneming van voorzieningen voor niet-recurrente nanciële risico's en kosten, de meerwaarden bij realisatie van nanciële vaste activa en de andere niet-recurrente nanciële opbrengsten.

V. A. Kosten van schulden (volledig schema)

Worden onder die post opgenomen: 1° de interesten, de commissies en de kosten verbonden aan schulden;

2° de afschrijving van de kosten bij uitgifte van leningen en van het disagio.

De geactiveerde interesten worden afgetrokken van het bedrag van de onder deze post opgenomen kosten.

V. B. Waardeverminderingen op vlottende activa andere dan bedoeld onder II. E. (toevoegingen +, terugnemingen -) (volledig schema)

Onder die post worden opgenomen de waardeverminderingen geboekt op vorderingen andere dan handelsvorderingen, op geldbeleggingen en op liquide middelen. De terugnemingen van waardeverminderingen op deze vlottende activa worden eveneens onder deze post geboekt.

V. C. Andere nanciële kosten (volledig schema)

Onder die post worden opgenomen alle kosten van nanciële aard die niet werden geboekt onder de posten V. A.,V. B. of V. D en in het bijzonder: 1° de minderwaarden verwezenlijkt bij de realisatie van vorderingen, andere dan handelsvorderingen, van geldbeleggingen en van liquide middelen;

2° het disconto ten laste van de vennootschap bij het verhandelen van vorderingen (een wissel, een warrant, een factuur, enz.);

3° de wisselresultaten en de resultaten uit de omrekening van vreemde valuta tenzij deze speciek verbonden zijn met een andere post van de resultatenrekening; in dit laatste geval mogen ze onder die post worden opgenomen;

4° de kosten betreffende posten van het eigen vermogen (kosten bij inbreng, kosten bij kapitaalverhoging, niet opgenomen onder de oprichtingskosten, de taks op ter beurze genoteerde effecten, enz.);

5° de commissies en financiële kosten.

V. D. Niet-recurrente financiële kosten (volledig schema)

Onder die post worden opgenomen: de waardeverminderingen op nanciële vaste activa, voorzieningen voor niet-recurrente nanciële risico's en kosten, de minderwaarden bij realisatie van nanciële vaste activa, de andere niet-recurrente nanciële kosten en de als herstructureringskosten geactiveerde niet-recurrente nanciële kosten.

VIII. Belastingen op het resultaat (volledige schema) of VII. (verkort en microschema)

Onder die post worden opgenomen:

1°onder belastingen:

a) op het resultaat van het boekjaar:

- *de voorafbetalingen en de werkelijke voorhefngen die met de belasting verrekenbaar zijn, voor zover het bedrag van deze voorafbetalingen en van deze voorhefngen niet hoger is dan het geraamde bedrag van de verschuldigde belastingen; dit overschot wordt geactiveerd; geactiveerd worden eveneens de voorafbetalingen van belastingen die naar het volgende boekjaar werden overgedragen of waarvan de terugbetaling werd gevraagd;*
- *het verschil tussen het geraamde bedrag van de op het resultaat van het boekjaar verschuldigde belastingen en het bedrag van de voorafbetalingen en verrekenbare bestanddelen;*
- *in het buitenland betaalde of verschuldigde winstbelastingen;*
- *de belastingsupplementen waarvoor een voorziening werd gevormd;*

b) op de winst van vorige boekjaren: de betaalde, verschuldigde of geraamde belastingsupplementen alsmede de belastingsupplementen waarvoor een voorziening werd gevormd;

2° onder regularisering van belastingen en terugneming van voorzieningen voor belastingen: de verkregen, vastgestelde of geraamde regularisering van belastingen die tijdens een vorig boekjaar ten laste werden genomen.

X. B. Overboeking naar de belastingvrije reserves (volledig schema) of IX. B. (verkort en microschema)

Deze post wordt gebruikt voor de overboeking van bepaalde opbrengsten of een gedeelte van de winst naar de belastingvrije reserves wanneer hun scale vrijstelling afhankelijk is van hun behoud in het vermogen van de vennootschap.

Laatste week doen we oefeningen

Examen: 40 vragen mc (4 mog), 2 soorten vragen (theorie + oefn met bedragen). Bij theorie ofwel 3 foute ofwel 3 juiste. Alles mag je meebrengen behalve internet. Niet grafische rekenmachine mag. Niet te veel baseren op examens van vorige jaren (zal doen zoals venn b in 1^e jaar waarbij in 2^e zit maar 7% erdoor was). Tijd wordt beperkt als je dingen meebrengt: je krijgt 2u. Als je niks meebrengt dan krijg je 3u.

Vennootschapsbelasting oefeningen week 12

Slides en excel bestanden van les zitten hier al in.

Financieringskostensurplus

Er zijn verschillende behandelingen tussen interesten en dividenden.

- Stel: Venn A in BE en venn B in FR: dividenden die belast worden in A worden vrijgesteld bij B.
- Of omgekeerd: B geeft eerst een lening aan A en A betaalt daarop een interest. Winst van A daalt door die uitkering (vrijgesteld) en bij B wordt het belast dus winst gaat daar naar boven. Laten we het belasten bij A als dividend of bij B als interest?

Belangrijk in welk land de belasting geheven wordt! Oude regeling: thin cap (max 5x EV).

Nieuwe maatregel: venn heeft een winst en veel daarvan is vergoeding voor het kapitaal (ev en een deel voor vv). Interesten die betaald worden mogen max 30% zijn van je EBITDA = basisprincipe.

Slides: voorbeeld 1 → artikel 198/1

[Art. 198/1
§ 1 Onverminderd de toepassing van de artikelen 54 en 55 wordt het in § 2 bedoelde financieringskostensurplus niet als beroepskosten aangemerkt in de mate dat het totale bedrag van deze interesten, hoger is dan het in § 3 bedoelde grensbedrag.

§ 2 Voor de toepassing van dit artikel wordt onder financieringskostensurplus het positieve verschil verstaan tussen: – enerzijds het geheel aan interesten en andere door de Koning omschreven kosten die economisch gelijkwaardig zijn aan interesten, die overeenkomstig de artikelen 49, 52, 2°, 54 en 55 in het belastbaar tijdperk als beroepskost worden aangemerkt en die niet verbonden zijn met een vaste inrichting waarvan de winst wordt vrijgesteld krachtens een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting; – en anderzijds het geheel aan interesten en andere door de Koning omschreven opbrengsten die economisch gelijkwaardig zijn aan interesten, die in de winst van het belastbaar tijdperk zijn begrepen en die niet krachtens een overeenkomst tot voorkoming van dubbele belasting worden vrijgesteld.
Indien aan de door de Koning vastgestelde modaliteiten wordt voldaan, worden de interesten van de volgende leningen niet in aanmerking genomen voor de vaststelling van het financieringskostensurplus: – leningen waarvan de belastingplichtige heeft aangetoond dat het contract werd gesloten vóór 17 juni 2016 en waaraan vanaf deze datum geen fundamentele wijzigingen werden aangebracht; – leningen die worden gesloten in uitvoering van een project van publiek-private samenwerking gegund na inmededingingstelling overeenkomstig de reglementering inzake overheidsopdrachten, waarbij de uitvoerder van het project, de financieringskosten, de activa en de winst zich allemaal in de Europese Unie bevinden.
In het geval de belastingplichtige deel uitmaakt van een groep van vennootschappen, komen de interesten en andere door de Koning omschreven kosten of opbrengsten die economisch gelijkwaardig zijn aan interesten en die verschuldigd zijn aan of door een binnenlandse vennootschap of Belgische inrichting die deel uitmaakt van deze groep en die niet uitgesloten zijn van de toepassing van dit artikel, niet in aanmerking voor de vaststelling van het financieringskostensurplus.
§ 3 Het in dit artikel bedoelde grensbedrag is het hoogste van de volgende twee bedragen:
a) 3 miljoen euro;
b) 30 pct. van de overeenkomstig het tweede lid samengestelde EBITDA van de belastingplichtige.

De EBITDA wordt samengesteld door het resultaat van het belastbaar tijdperk te vermeerderen met:
– de afschrijvingen en waardeverminderingen die voor het belastbaar tijdperk als beroepskosten worden aangemerkt;
– [de in artikel 194sexies bedoelde vrijgestelde winst;]
– het in paragraaf 2, bedoelde financieringskostensurplus, met uitzondering van het gedeelte dat overeenkomstig de eerste paragraaf niet als beroepskosten wordt aangemerkt;

en te verminderen met:
– het in artikel 205/5 bedoelde bedrag van de groepsbijdrage dat in mindering wordt gebracht van de winst van het belastbaar tijdperk;
– de in artikel 202 bedoelde inkomsten van het belastbaar tijdperk die overeenkomstig de artikelen 203 tot 205, van de winst van het huidige of een volgend belastbaar tijdperk kunnen worden afgetrokken;
– 85 pct. van de in artikelen 205/2 en 205/3 bedoelde inkomsten van het belastbaar tijdperk die overeenkomstig artikel 205/1, van de winst van het huidige of een volgend belastbaar tijdperk kunnen worden afgetrokken;
– 80 pct. van de overeenkomstig artikel 543 bepaalde octrooi-inkomsten die in aanmerking worden genomen om van de winst van het belastbaar tijdperk te worden afgetrokken;
– het deel van de winst van het belastbaar tijdperk dat krachtens een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting wordt vrijgesteld;
– de winst die werd behaald in uitvoering van een project van publiek-private samenwerking gegund na inmededingingstelling overeenkomstig de reglementering inzake overheidsopdrachten, waarbij de uitvoerder van het project, de financieringskosten, de activa en de winst zich allemaal in de Europese Unie bevinden.

In het geval de belastingplichtige deel uitmaakt van een groep van vennootschappen:
– wordt het in het eerste lid, a, bedoelde bedrag evenredig verdeeld, overeenkomstig de door de Koning vastgestelde methode over de binnenlandse vennootschappen en de Belgische inrichtingen die tijdens het hele belastbaar tijdperk deel hebben uitgemaakt van deze groep en die niet zijn uitgesloten van toepassing van dit artikel;
– 3[worden de kosten die verschuldigd zijn aan of de opbrengsten die verschuldigd zijn door een binnenlandse vennootschap of Belgische inrichting die tijdens het hele belastbaar tijdperk deel heeft uitgemaakt van deze groep van vennootschappen en die niet zijn uitgesloten van de toepassing van dit artikel, buiten beschouwing gelaten bij de vaststelling van de in het eerste lid, b, bedoelde EBITDA;]3
– heeft de belastingplichtige de mogelijkheid om een interestaftrekovereenkomst te sluiten met een andere binnenlandse vennootschap of een Belgische inrichting die tijdens het hele belastbaar tijdperk deel heeft uitgemaakt van deze groep van vennootschappen en die niet is uitgesloten van toepassing van dit artikel;
– wordt het grensbedrag van de belastingplichtige naargelang hetgeen is overeengekomen verhoogd of verlaagd met het overgedragen grensbedrag dat in de interestaftrek-overeenkomst werd vastgelegd.

3[De Koning bepaalt de wijze waarop de in het derde lid, tweede streepje bedoelde kosten en opbrengsten buiten beschouwing worden gelaten bij de vaststelling van de EBITDA van een belastingplichtige die deel uitmaakt van een groep van vennootschappen.]3

§ 4 Een overeenkomst komt slechts in aanmerking als interestaftrekovereenkomst indien deze aan de voorwaarden van deze paragraaf voldoet en indien deze voorwaarden ook effectief door de partijen ten uitvoer worden gebracht. De belastingplichtige en de binnenlandse vennootschap of de Belgische inrichting van een buitenlandse vennootschap die deel uitmaakt van dezelfde groep van

vennootschappen worden als de twee partijen van de interestaftrek-overeenkomst geïdentificeerd. In deze overeenkomst wordt het over te dragen grensbedrag vastgelegd. In het geval de belastingplichtige een bedrag overdraagt dat groter is dan het grensbedrag van de belastingplichtige worden de uitgaven van de belastingplichtige verworpen voor een bedrag gelijk aan het positieve verschil tussen het overgedragen bedrag en het grensbedrag. In deze overeenkomst verbinden beide partijen zich ertoe om het overgedragen grensbedrag in de aangifte van de vennootschapsbelasting of belasting van de niet-inwoners van het belastbaar tijdperk te verwerken dat verbonden is met het in de overeenkomst vermelde aanslagjaar. In deze overeenkomst kunnen de partijen enkel voorzien in de betaling van een vergoeding die gelijk is aan de vennootschapsbelasting of de belasting van niet-inwoners die door één van de partijen verschuldigd was geweest indien geen overdracht zou hebben plaatsgevonden.

§ 5 Om een wijziging aan het grensbedrag te rechtvaardigen moet de belastingplichtige bij haar aangifte van de vennootschapsbelasting of de belasting van niet-inwoners de in paragraaf 4 bedoelde overeenkomst voegen waarvan het model door de door de Koning wordt vastgesteld.

§ 6 Dit artikel is niet van toepassing indien de belastingplichtige aantoont dat hij binnen het toepassingsgebied valt van een van de hiernavolgende definities:
1° de kredietinstellingen in de zin van artikel 1, § 3, van de wet van 25 april 2014 op het statuut van en het toezicht op kredietinstellingen en beursvennootschappen;
2° de beleggingsondernemingen in de zin van artikel 3, § 1, van de wet van 25 oktober 2016 betreffende de toegang tot het beleggingsdienstenbedrijf en betreffende het statuut van en het toezicht op de vennootschappen voor vermogensbeheer en beleggingsadvies;
3° de beheerders van AICB's in de zin van artikel 3, 13°, van de wet van 19 april 2014 betreffende de alternatieve instellingen voor collectieve belegging en hun beheerders;
4° de beheervennootschappen van instellingen voor collectieve belegging in de zin van artikel 3, 12°, van de wet van 3 augustus 2012 betreffende de instellingen voor collectieve belegging die voldoen aan de voorwaarden van Richtlijn 2009/65/EG en de instellingen voor belegging in schuldvorderingen;
5° de verzekeringsondernemingen in de zin van artikel 5, 1°, van de wet van 13 maart 2016 op het statuut van en het toezicht op de verzekerings- of herverzekeringsondernemingen;
6° de herverzekeringsondernemingen in de zin van artikel 5, 2°, van de wet van 13 maart 2016 op het statuut van en het toezicht op de verzekerings- of herverzekeringsondernemingen;
7° de instelling voor bedrijfspensioenvoorziening in de zin van artikel 2, 1°, van de wet van 27 oktober 2006 betreffende het toezicht op de instellingen voor bedrijfspensioenvoorziening;
8° pensioeninstellingen die pensioenregelingen uitvoeren welke worden beschouwd als socialezekerheidsregelingen die onder Verordening (EG) nr. 883/2004 van het Europees Parlement en de Raad van 29 april 2004 betreffende de coördinatie van de socialezekerheidsstelsels en Verordening (EG) nr. 987/2009 van het Europees Parlement en de Raad van 16 september 2009 tot vaststelling van de wijze van toepassing van Verordening (EG) nr. 883/2004 betreffende de coördinatie van de socialezekerheidsstelsels vallen, alsook elke juridische entiteit die is opgericht met het oog op de beleggingen van die regelingen;
9° de alternatieve instellingen voor collectieve belegging in de zin van artikel 3, 2°, van de wet van 19 april 2014 betreffende de alternatieve instellingen voor collectieve belegging en hun beheerders;
10° de instellingen voor collectieve belegging die voldoen aan de voorwaarden van Richtlijn 2009/65/EG in de zin van artikel 3, 8°, van de wet van 3 augustus 2012 betreffende de instellingen voor collectieve belegging die voldoen aan de voorwaarden van Richtlijn 2009/65/EG en de instellingen voor belegging in schuldvorderingen;
11° een centrale tegenpartij als omschreven in artikel 2, punt 1, van Verordening (EU) nr. 648/2012 van het Europees Parlement en de Raad van 4 juli 2012 betreffende otc-derivaten, centrale tegenpartijen en transactieregisters;

12° een centrale effectenbewaarinstelling als omschreven in artikel 2, eerste lid, punt 1, van Verordening (EU) nr. 909/2014 van het Europees Parlement en de Raad van 23 juli 2014 betreffende de verbetering van de effectenafwikkeling in de Europese Unie, betreffende centrale effectenbewaarinstellingen en tot wijziging van Richtlijnen 98/26/EG en 2014/65/EU en Verordening (EU) nr. 236/2012;
13° een vennootschap waarvan de enige activiteit bestaat in het uitvoeren van een project van publiek-private samenwerking gegund na inmededingingstelling conform de reglementering inzake overheidsopdrachten, waarbij de uitvoerder van het project, de financieringskosten, de activa en de winst zich allemaal in de Europese Unie bevinden;
14° een vennootschap die geen deel uitmaakt van een groep van vennootschappen en die geen buitenlandse inrichtingen heeft en die geen:
– rechtstreekse of onrechtstreekse deelneming aanhoudt in een vennootschap die ten minste 25 pct. bedraagt van de stemrechten of kapitaalbezit van deze vennootschap of waarbij deze deelneming recht geeft op ten minste 25 pct. van de winst van deze vennootschap;
– natuurlijke persoon of rechtspersoon als aandeelhouder heeft die rechtstreeks of onrechtstreeks een deelneming aanhoudt in deze en in een andere vennootschap die elk op zich ten minste 25 pct. bedraagt van de stemrechten of kapitaalbezit van deze vennootschappen of waarbij deze deelnemingen elk op zich recht geven op ten minste 25 pct. van de winst van deze twee vennootschappen;
15° een vennootschap, waarvan de enige of hoofdzakelijke activiteit bestaat uit de financiering van onroerende goederen via de uitgifte van vastgoedcertificaten. Voor de toepassing van deze bepaling wordt verstaan onder vastgoedcertificaten, de schuldinstrumenten die rechten incorporeren op de inkomsten, op de opbrengsten en op de realisatiewaarde van één of meer bij de uitgifte van de certificaten bepaalde onroerende goederen, ongeacht of de certificaten openbaar werden aangeboden en al dan niet worden verhandeld op een gereglementeerde markt; 16° de vennootschappen erkend overeenkomstig artikel 2, § 1 van het koninklijk besluit nr. 55 van 10 november 1967 tot regeling van het juridisch statuut der ondernemingen gespecialiseerd in financieringshuur of de vennootschappen waarvan de voornaamste activiteit bestaat uit factoring en dit binnen de financiële sector en voor zover de ontleende kapitalen effectief dienen voor factoringactiviteiten.

Slide 1: We gaan kijken naar het saldo van onze interesten.

VOORBEELD 1

- Een Belgische vennootschap boekte ten laste van aanslagjaar 2020 volgende interestkosten:
  - 7.000.000,00 EUR aan een Belgische financiële instelling, lening afgesloten in 2018.
  - 10.000.000,00 EUR aan haar Franse moedervennootschap, lening afgesloten in 2017.
  - 2.000.000,00 EUR aan een Belgische verbonden vennootschap, lening afgesloten in 2017.
  - 1.000.000,00 EUR aan een Nederlandse verbonden vennootschap, lening afgesloten in 2015.
- Zelf ontving de vennootschap in datzelfde jaar volgende interesten:
  - 4.500.000,00 EUR van een Duitse verbonden vennootschap, lening afgesloten in 2018.
  - 3.000.000,00 EUR van een Belgische dochtervennootschap, lening afgesloten in 2018.
- De vennootschap heeft geen vaste inrichtingen, en er wordt geen interestaftrekovereenkomst gesloten. Hoeveel bedraagt het financieringskostensurplus?

Slide 2: We kijken eerst naar alles dat binnenkomt. De laatste 2 van de interesten ten laste komen niet in aanmerking.

- Een Belgische vennootschap boekte ten laste van aanslagjaar 2020 volgende interestkosten:
  - 7.000.000,00 EUR aan een Belgische financiële instelling, lening afgesloten in 2018.
  - 10.000.000,00 EUR aan haar Franse moedervennootschap, lening afgesloten in 2017.
  - ~~2.000.000,00 EUR aan een Belgische verbonden vennootschap, lening afgesloten in 2017.~~
  - ~~1.000.000,00 EUR aan een Nederlandse verbonden vennootschap, lening afgesloten in 2015.~~
- Zelf ontving de vennootschap in datzelfde jaar volgende interesten:
  - 4.500.000,00 EUR van een Duitse verbonden vennootschap, lening afgesloten in 2018.
  - ~~3.000.000,00 EUR van een Belgische dochtervennootschap, lening afgesloten in 2018.~~
- Financieringskostensurplus: 7.000.000 + 10.000.000 – 4.500.000 = **12.500.000,00 EUR**

- Interesten aan of van Belgische venn laten we buiten beschouwing. Duitse moedervenn kan in aanmerking komen voor finkostensurplus vanwege buitenlandse venn maar als ze een vaste inrichting heeft in België niet!! Interesten die we betalen aan een BANK houden we wel rekening mee.
- De Nederlandse lening houden we ook geen rekening mee want hier geldt de oude thin cap regeling → artikel 198/1 paragraaf 2: oude regeling.

Slide 3: wat gaan we hier nu mee doen? We kijken naar onze EBITDA.

- De vennootschap behaalde voor aanslagjaar 2020 een resultaat van het belastbaar tijdperk van 22.000.000,00 EUR , en boekte in dat jaar:
  - Afschrijvingen ten belope van 1.100.000,00 EUR
  - Definitief belaste inkomsten ten belope van 800.000,00 EUR
  - In artikel 205/1 – 205/4 bedoelde innovatie-inkomsten ten belope van 2.000.000,00 EUR
- Welk deel van het financieringskostensurplus zal verworpen worden?

Slide 4: Resultaat vh BJ = winst voor de belasting. Artikel p.106 van 184 wetsartikels vennbel doc voor berekening van EBITDA. Interesten van Belgische dochter hebben we ooit als opbrengsten geboekt dus deze halen we eruit. Afschrijvingen komen erbij want we berekenen winst voor afschrijvingen.

- Fiscale EBITDA:

Resultaat van het boekjaar	22.000.000,00 EUR
+ Betaalde interesten Belgische verbonden venn.	+2.000.000,00 EUR
+ Afschrijvingen	+1.100.000,00 EUR
- Ontvangen interesten Belgische dochter	-3.000.000,00 EUR
- Definitief belaste inkomsten	-800.000,00 EUR
- 85% Innovatie-inkomsten: 0,85 x 2.000.000	- 1.700.000,00 EUR
+ Aanvaard deel FKS: (0,3(19.600.000)/0,7)	+8.400.000,00 EUR
	28.000.000,00 EUR

Innovatie-inkomsten en DBI: als je deze er niet vanaf zou doen dan zou je kunstmatig EBITDA hoog kunnen maken met belastingvrije opbrengsten zodat je meer misbruik kan maken van je interestaftrek. Stel extra venn C: geeft dividend aan A en winst van A gaat omhoog, EBITDA gaat omhoog maar dit is belastingvrij.

Aanvaard deel gaan we erbij tellen. → Slide 4: wat is het aanvaard deel van finkostensurplus? Dit gaan we bij EBITDA tellen. Fiscale EBITDA = 0,3 EBITDA.

(Slide 3:) Uitkomst: definitief fiscale EBITDA.

Slide 5: Controleren van aanvaard deel. Ook deel van verworpen interesten berekenen.

Eerst kijken naar surplus die we moeten berekenen (let op uitzonderingen waarmee we geen rekening moeten houden!) .

3 miljoen is minimum bij hogere EBITDA. Bij verschillende Belgische venn moet de EBITDA samengeteld worden, anders kunnen al die kleine venn elk 3 miljoen aftrekken en kunnen ze praktisch alles aftrekken.

VOORBEELD 1

$$0{,}3(EBITDA + Aanvaard) = Aanvaard$$
$$\Leftrightarrow 0{,}3\ EBITDA + 0{,}3\ Aanvaard = Aanvaard$$
$$\Leftrightarrow 0{,}3\ EBITDA = Aanvaard - 0{,}3\ Aanvaard$$
$$\Leftrightarrow 0{,}3\ EBITDA = 0{,}7\ Aanvaard$$
$$\Leftrightarrow \frac{0{,}3\ EBITDA}{0{,}7} = Aanvaard$$

$Aanvaard$ = Aanvaard deel financieringskostensurplus
$EBITDA$ = Fiscale EBITDA exclusief aanvaard deel FKS

- Financieringskostensurplus:
- **Aanvaard:** 0,3*28.000.000 = **8.400.000,00 EUR**
- **Verworpen:** 12.500.000 – 8.400.000 = **4.100.000,00 EUR**

Art 198/1 paragraaf 6: banken, beleggingsinstrumenten worden uitgesloten etc. 14° (p.108 doc) is belangrijkst: dit gaat over venn die zelf geen verbonden venn hebben en deze worden vrijgesteld van profit shifting.

- Vb 1 stel venn A heeft 50% van venn B (A is moeder en B is dochter; verbonden venn). Volgens artikel ligt de grens al op 25%
- Vb 2 stel: A en B zijn consortium (D heeft 50% van A en 50% van B maar A en B hebben geen aandeel van elkaar; verbonden venn); hier telt ipv 50% ook 25%

→ strengere voorwaarden voor financieringskostensurplus.

Groepsbijdrage overeenkomst: artikel 205/5

[Art. 205/5
§ 1 Bij de bepaling van het belastbaar inkomen wordt het in dit artikel omschreven bedrag van de groepsbijdrage in mindering gebracht van de winst van het belastbaar tijdperk. Deze vermindering wordt "aftrek van de groepsbijdrage" genoemd.

§ 2 Het bedrag van de groepsbijdrage wordt vastgesteld in een overeenkomstig paragraaf 3 of 4 bedoelde groepsbijdrageovereenkomst die wordt gesloten tussen de belastingplichtige en een in aanmerking komende binnenlandse of buitenlandse vennootschap en die betrekking heeft op een bepaald aanslagjaar. Er kan geen bedrag van de groepsbijdrage in mindering van de winst worden gebracht op basis van een groepsbijdrage-overeenkomst die betrekking heeft op een ander aanslagjaar. Een in aanmerking komende binnenlandse of buitenlandse vennootschap is een vennootschap die gedurende een onafgebroken periode van 5 jaar, die aanvangt op 1 januari van het vierde kalenderjaar voor het kalenderjaar waarnaar het aanslagjaar wordt genoemd, verbonden is met de belastingplichtige.
Indien de belastingplichtige of een binnenlandse of buitenlandse vennootschap die verbonden is met de belastingplichtige werd opgericht binnen de in het derde lid vermelde periode ingevolge een fusie door oprichting van een nieuwe vennootschap, een splitsing door oprichting van nieuwe vennootschappen, een gemengde splitsing of een hiermee gelijkgestelde verrichting, mag voor de toepassing van dit derde lid de belastingplichtige of de met de belastingplichtige verbonden vennootschap gelijk worden gesteld met de vennootschap of met elke vennootschap waarin het totale vermogen van de belastingplichtige of van de hiermee verbonden vennootschap zich bevond voor de uitwerking van deze fusie, splitsing of hiermee gelijkgestelde verrichting.
Indien het vermogen of een deel van het vermogen van een vennootschap is overgegaan in het vermogen van de belastingplichtige of van een binnenlandse of buitenlandse vennootschap die verbonden is met de belastingplichtige binnen de in het derde lid vermelde periode ingevolge een fusie door overneming, splitsing door overneming of een hiermee gelijkgestelde verrichting, een inbreng van een tak van werkzaamheid of een inbreng van de algemeenheid van goederen, zal voor de toepassing van het derde lid elke vennootschap waarin een deel van het totale vermogen van de belastingplichtige of van de vennootschap die verbonden is met de belastingplichtige zich bevond voor de uitwerking van deze fusie, splitsing, inbreng of hiermee gelijkgestelde verrichting worden gelijkgesteld met de belastingplichtige of de binnenlandse of buitenlandse vennootschap die verbonden is met de belastingplichtige en zullen deze eveneens aan de toepassingsvoorwaarden van dit derde lid moeten voldoen. Voor de toepassing van dit artikel is een binnenlandse of buitenlandse vennootschap die verbonden is met de belastingplichtige een vennootschap:
– die beschikt over een rechtstreekse deelneming van ten minste 90 pct. in het kapitaal van de belastingplichtige; of
– waarvan het kapitaal rechtstreeks voor ten minste 90 pct. wordt aangehouden door de belastingplichtige; of
– waarvan het kapitaal rechtstreeks voor ten minste 90 pct. wordt aangehouden door een andere binnenlandse of buitenlandse vennootschap en voor zover deze andere binnenlandse of buitenlandse vennootschap beschikt over een deelneming van ten minste 90 pct. in het kapitaal van de belastingplichtige.

Een buitenlandse vennootschap wordt voor de toepassing van dit artikel enkel als een in aanmerking komende buitenlandse vennootschap aangemerkt indien deze gevestigd is in de Europese Economische Ruimte. De in het eerste lid bedoelde overeenkomst kan niet worden gesloten indien één van beide partijen:
– een vennootschap is die een onroerend goed of ander zakelijke recht met betrekking tot dergelijk goed ter beschikking stelt aan een of meerdere natuurlijke personen die in de vennootschap een

opdracht of functies als bedoeld in artikel 32, eerste lid, uitoefenen, of aan de echtgenoot of kinderen van deze personen wanneer die personen of hun echtgenoot het wettelijk genot van de inkomsten van die kinderen hebben;
– een in artikel 185bis bedoelde vennootschap is;
– een zeescheepvaartvennootschap is die aan de belasting wordt onderworpen met toepassing van de artikelen 115 tot 120 of van artikel 124 van de programmawet van 2 augustus 2002;
– een als diamanthandelaar geregistreerde vennootschap is die aan de belasting wordt onderworpen met toepassing van artikel 67 tot 71 van de programmawet van 10 augustus 2015;
– een vennootschap is die in toepassing van artikel 342, §§ 2 en 4, forfaitair wordt belast op de winst van het belastbaar tijdperk;
– voor de toepassing van paragraaf 4, een in het buitenland gevestigde vennootschap is die, alhoewel ze in het land van haar fiscale woonplaats onderworpen is aan de vennootschapsbelasting of aan een buitenlandse belasting van gelijke aard als die belasting, in dat land een belastingregeling geniet dat afwijkt van het gemeen recht.

§ 3 Een overeenkomst komt slechts in aanmerking als groepsbijdrageovereenkomst indien deze aan de voorwaarden van deze paragraaf voldoet en indien deze voorwaarden ook effectief door de partijen ten uitvoer worden gebracht. De belastingplichtige en de in aanmerking komende binnenlandse vennootschap of de Belgische inrichting van een in aanmerking komende buitenlandse vennootschap worden als de twee partijen van de overeenkomst geïdentificeerd.
In deze overeenkomst verbindt deze binnenlandse vennootschap of Belgische inrichting zich ertoe om het in de overeenkomst opgenomen bedrag van de groepsbijdrage overeenkomstig artikel 185, § 4, eerste lid, in de aangifte van de vennootschapsbelasting of belasting van de niet-inwoners als winst van een belastbaar tijdperk op te nemen dat verbonden is met het aanslagjaar waarop de overeenkomst betrekking heeft. In deze overeenkomst verbindt de belastingplichtige zich ertoe aan deze binnenlandse vennootschap of Belgische inrichting een vergoeding te betalen die gelijk is aan de vennootschapsbelasting of belasting van de niet-inwoners die verschuldigd zou zijn indien het in de overeenkomst opgenomen bedrag van de groepsbijdrage niet in mindering was gebracht van de winst van het belastbaar tijdperk.
§ 4 In het geval een in aanmerking komende buitenlandse vennootschap haar activiteiten definitief heeft stopgezet en deze activiteiten door een andere vennootschap die deel uitmaakt van dezelfde groep van vennootschappen als deze buitenlandse vennootschap niet worden overgenomen binnen drie jaar na de stopzetting ervan, kan de belastingplichtige een groepsbijdrage-overeenkomst met deze buitenlandse vennootschap sluiten indien deze aan de voorwaarden van deze paragraaf voldoet en indien deze voorwaarden ook effectief door de partijen ten uitvoer worden gebracht.
De belastingplichtige en de in het eerste lid bedoelde in aanmerking komende buitenlandse vennootschap worden als de twee partijen van de overeenkomst geïdentificeerd. In deze overeenkomst wordt het bedrag van de groepsbijdrage opgenomen. Dit bedrag kan niet hoger zijn dan het overeenkomstig de bepalingen van dit Wetboek vast te stellen beroepsverlies dat in hoofde van de in het eerste lid bedoelde in aanmerking komende buitenlandse vennootschap in het belastbaar tijdperk wordt geleden waarin de activiteiten definitief werden stopgezet.
In het geval het voormelde beroepsverlies geheel of gedeeltelijk door de buitenlandse vennootschap of door een andere persoon in aftrek kan worden genomen, wordt het in het vorige lid bedoelde beroepsverlies, beperkt tot het deel van het beroepsverlies dat niet door de buitenlandse vennootschap of door een andere persoon in aftrek kan worden genomen.
In deze overeenkomst verbindt de belastingplichtige zich ertoe aan deze buitenlandse vennootschap een vergoeding te betalen die gelijk is aan de vennootschapsbelasting of belasting van de niet-inwoners die verschuldigd was geweest indien het in de overeenkomst opgenomen bedrag van de groepsbijdrage niet in mindering zou zijn gebracht van de winst van het belastbaar tijdperk.

§ 5 Ten einde het voordeel van de aftrek van de groepsbijdrage te rechtvaardigen, moet de belastingplichtige bij haar aangifte van de vennootschapsbelasting of belasting van niet-inwoners vennootschappen de in paragraaf 3 of 4 bedoelde overeenkomst voegen waarvan het model door de Koning wordt vastgesteld.

Slide 1: voorbeeld.

Groepsbijdrage gaat over fiscale consolidatie: ene venn maakt winst, andere maakt verlies zorgde vroeger voor verlies. Degene met winst zou belast worden en degene met verlies kan het in de toekomst aftrekken. Dus nu wordt het verlies afgetrokken bij degene die winst maakt.

GROEPSBIJDRAGE

- Twee verbonden vennootschappen: A en B.
- A heeft een fiscaal resultaat van 100.000 EUR.
- B heeft een fiscaal resultaat van -60.000 EUR.
- A en B sluiten een groepsbijdrage overeenkomst voor 60.000 EUR.
- Boekjaar is gelijk aan kalenderjaar.
- Wat zijn hiervan de fiscale gevolgen?

beginsituatie	**A**			**B**		
	begin	eind		begin	eind	
Reservebeweging						
Beschikbare reserves	200.000	270.420		250.000	190.000	
			70.420			**-60.000**
Verworpen uitgaven						
VenB		29.580				
			29.580			**0**
Dividenden			**0**			**0**
Fiscaal res			**100.000**			**-60.000**
Aftrekken van fisc res						
			0			0
Belastbaar			**100.000**			**-60.000**
VenB (29,58%)			**29.580**			**0**
Over te dragen verlies						60.000

2 stappen:

1) 60.000 verlies van B naar A krijgen (groen)

2) A gaat daarvoor een vergoeding moeten betalen die gelijk is aan het stuk belasting die A uitspaart (rood)

	A			**B**			
	begin	eind		begin	eind		**vergoeding**
Reservebeweging							17.748
Beschikbare reserves	200.000	270.420		250.000	207.748		
Aanpassing in min				-60.000			
Aanpassing in meer				+ 17.748			
			70.420			**-60.000**	

Verworpen uitgaven							
VenB		11.832					
Vergoeding		17.748	**29.580 (11.832 + 17.748)**			**0**	
Dividenden			**0**			**0**	
Fiscaal res			**100.000**			**-60.000**	
Aftrekken van fisc res							
Groepsbijdrage			+ 60.000			0	
Belastbaar			**40.000**			**-60.000**	
VenB (29,58%)			**11.832**			**0**	
Over te dragen verlies						60.000	

Stel eindes boekjaren → A: 31 nov en B: 31 dec. Hebben beide aanslagjaar 2019 en vanaf dat A zijn BJ afsluit wil hij weten hoeveel B verlies heeft om dat mogelijks af te trekken maar gaat nog niet. (relevantie van dat hij dit zei????)

Voor A verandert er niks want ze moet evenveel VenB betalen dus zij heeft er eigenlijk geen voordeel bij. Op groepsniveau is er wel een voordeel want die 17.748 die eerst aan de fiscus moest betaald worden blijft nu in het groepsvermogen. B krijgt die vergoeding van 17.748 en komt wss terecht in de reservebeweging waardoor het niet belast wordt en ze het er terug mogen uithalen.

Abnormale en goedgunstige voordelen: verkregen en verleende voordelen

Onderscheid tussen verkregen en verleende voordelen.

Verkregen voordeel: artikel 207

Art. 207 Met ingang van 25 mei 2019 Artikel 207 wordt gewijzigd bij art. 14 Wet 2 mei 2019 (BS 15 mei 2019), met ingang van 25 mei 2019.

16[De in de artikelen 199 tot 206, 536 en 543 bedoelde aftrekken worden als volgt van de winst van het belastbare tijdperk afgetrokken. In eerste orde en in de hierna bepaalde volgorde, ten belope van het resterende saldo van de winst van het belastbare tijdperk:
– de in artikel 199 bedoelde aftrekken, andere dan de investeringsaftrek;
– de in de artikelen 202 tot 205 bedoelde aftrek, met uitsluiting van het deel van deze aftrek dat betrekking heeft op de in artikel 205, § 3, bedoelde inkomsten van een voorgaand belastbaar tijdperk die in dat tijdperk niet van de winst konden worden afgetrokken;
– de in artikel 543 bedoelde aftrek voor octrooi-inkomsten;
– de in de artikelen 205/1 tot 205/4 bedoelde aftrek, met uitsluiting van het deel van deze aftrek dat betrekking heeft op de in artikel 205/1, § 1, tweede lid, bedoelde inkomsten van een voorgaand belastbaar tijdperk die in dat tijdperk niet van de winst konden worden afgetrokken;
de investeringsaftrek;
– de in artikel 205/5 bedoelde aftrek van de groepsbijdrage.

In tweede orde en in de hierna bepaalde volgorde, ten belope van het na toepassing van het tweede lid resterende saldo van de winst van het belastbare tijdperk:

– de in de artikelen 205bis tot 205octies bedoelde aftrek voor risicokapitaal;
– de aftrek van de in artikel 205, § 3, bedoelde inkomsten van een voorgaand belastbaar tijdperk die in dat of in een later tijdperk niet van de winst konden worden afgetrokken;
– de aftrek van de in artikel 205/1, § 1, tweede lid, bedoelde inkomsten van een voorgaand belastbaar tijdperk die in dat of in een later tijdperk niet van de winst konden worden afgetrokken;
– de in artikel 206 bedoelde vorige beroepsverliezen;
– de in artikel 536, derde lid, bedoelde aftrek;
– de in artikel 536, eerste en tweede lid, bedoelde aftrek.

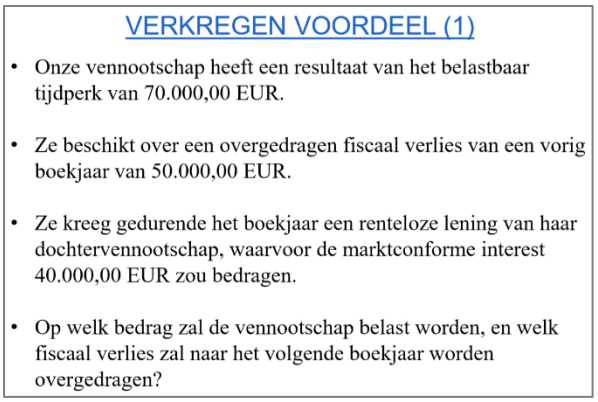
]16 De Koning regelt de wijze waarop de in de artikelen 199 tot 20611[en 536]11 bepaalde aftrekken worden verricht. 16[Het totale bedrag van de in het derde lid bedoelde aftrekken wordt voor het belastbare tijdperk beperkt tot 1.000.000 euro, vermeerderd met 70 pct. van het gedeelte van de na toepassing van de in het tweede lid bedoelde aftrekken overblijvende winst die het bedrag van 1.000.000 euro overstijgt. De aldus beperkte aftrek wordt uitgevoerd in de in het derde lid bepaalde volgorde. De Koning regelt de wijze waarop deze aftrekken worden verricht. Ten name van een vennootschap die op grond van 19[artikel 1:24, §§ 1 tot 6, van hetWetboek van vennootschappen en verenigingen]19 als kleine vennootschap wordt aangemerkt, is het vijfde lid niet van toepassing op de in artikel 206 bedoelde verliezen, gedurende de eerste vier belastbare tijdperken vanaf haar oprichting zoals bedoeld in artikel 14526, § 1, derde en vierde lid.]16

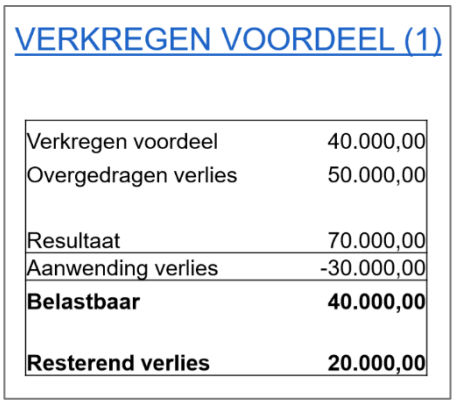
3[Geen van deze aftrekken noch compensatie met het verlies van het belastbare tijdperk mag worden verricht op het gedeelte van het resultaat dat voortkomt van abnormale of goedgunstige voordelen vermeld in artikel 79,6[noch op verkregen financiële voordelen of voordelen van alle aard vermeld in artikel 53, 24°,]6 noch op de grondslag van de bijzondere afzonderlijke aanslag op 5[niet verantwoorde kosten of voordelen van alle aard]5 ingevolge artikel 219, noch op het gedeelte van de winst dat bestemd is voor de uitgaven bedoeld 8[in artikel 198, § 1, 9°15[, 9°bis]15 en 12°,]8 noch op het gedeelte van de winst uit de niet-naleving van artikel 194quater, § 2, vierde lid en de toepassing van artikel 194quater, § 4]3,16[noch op de dividenden bedoeld in artikel 219ter, noch op het gedeelte van het resultaat dat het voorwerp uitmaakt van een wijziging van de aangifte bedoeld in artikel 346 of een aanslag van ambtswege bedoeld in artikel 351 waarvoor de in artikel 444 bedoelde belastingverhogingen tegen een percentage gelijk of hoger dan 10 pct. effectief worden toegepast, met uitzondering in dit laatste geval van de overeenkomstig artikel 205, § 2, aftrekbare inkomsten]16.

18[Geen van de in de artikelen 199 tot 206, 536 en 543 bepaalde aftrekken mag worden verricht op het bedrag van de in artikel 185, § 4, eerste lid, bedoelde groepsbijdrage dat in de belastbare grondslag wordt opgenomen.]18 1[In geval van verwerving of van wijziging tijdens het belastbaar tijdperk van de controle van een vennootschap die niet beantwoordt aan rechtmatige financiële of economische behoeften, zijn, noch aftrekbaar van de winst van dat tijdperk, noch van deze van enig later belastbaar tijdperk:
– in afwijking van artikel 72, de niet-verleende investeringsaftrek wegens geen of onvoldoende winst van de belastbare tijdperken welke voorafgaan aan eerstgenoemd tijdperk;
– 16[in afwijking van artikel 205, § 3, de wegens geen of onvoldoende winst van de belastbare tijdperken die

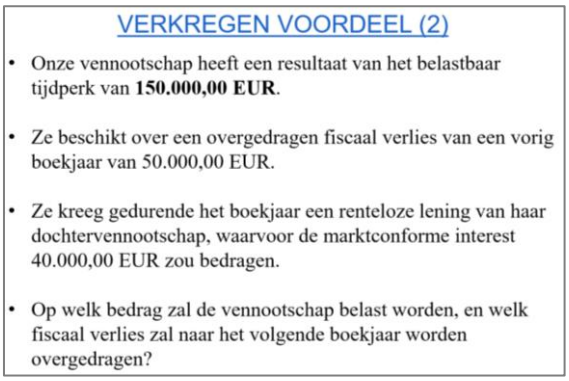
<u>Slides (4 voorbeelden)</u>

- (1) winst van 70.000 euro. Normaal trekken we vorig verlies af van onze huidige winst en dan zouden we 20.000 overhouden. Maar volgens artikel mag je overgedragen verlies niet aftrekken van je abnormaal/goedgunstig voordeel. Dus je mag maar 30.000 aftrekken. We gaan minstens belast worden op 40.000.



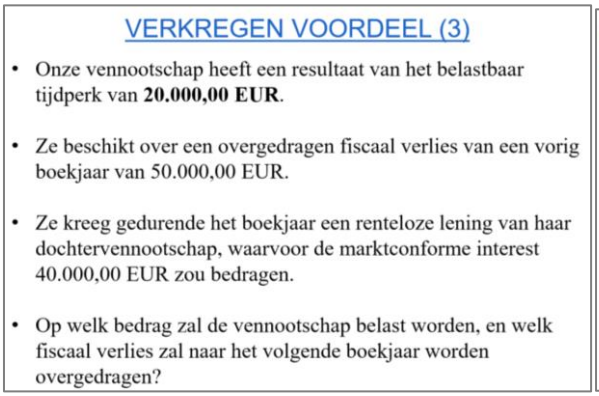


- (2) We moeten hier niks doen met die 40.000, wordt niet bij de winst geteld en we worden er niet op belast. We worden wel minstens op dit bedrag belast. Als we boven 40.000 zitten moeten we niks doen





- (3) We worden minstens op 40.000 belast, je mag overgedragen verlies niet aftrekken EN resultaat wordt verhoogd van 20.000 naar 40.000. Die 20.000 die we erbij tellen komt bij het resterend verlies en mogen we het jaar erna terug aftrekken.





- (4) Verlies vj BJ van 20.000. Terug minstens belast op 40.000 dus resultaat moet verhoogd worden van -20.000 naar 40.000: bijkomend resterend verlies van 60.000.



VERKREGEN VOORDEEL (4)

- Onze vennootschap heeft een **verlies** van het belastbaar tijdperk van **20.000,00 EUR**.
- Ze beschikt over een overgedragen fiscaal verlies van een vorig boekjaar van 50.000,00 EUR.
- Ze kreeg gedurende het boekjaar een renteloze lening van haar dochtervennootschap, waarvoor de marktconforme interest 40.000,00 EUR zou bedragen.
- Op welk bedrag zal de vennootschap belast worden, en welk fiscaal verlies zal naar het volgende boekjaar worden overgedragen?

VERKREGEN VOORDEEL (4)

Verkregen voordeel	40.000,00
Overgedragen verlies	50.000,00
Resultaat	-20.000,00
Aanwending verlies	0,00
Belastbaar	**40.000,00**
Resterend verlies	**110.000,00**

Verleende voordelen: artikel 26

B. Winst: Art. 26
1[Wanneer een in België gevestigde onderneming abnormale of goedgunstige voordelen verleent, worden die voordelen, 2[onverminderd de toepassing van artikel 49 en onder voorbehoud]2 van het bepaalde in artikel 54, bij haar eigen winst gevoegd, tenzij die voordelen in aanmerking komen voor het bepalen van de belastbare inkomsten van de verkrijger.
Niettegenstaande de in het eerste lid vermelde beperking worden de abnormale of goedgunstige voordelen bij de eigen winst gevoegd wanneer die voordelen worden verleend aan:
1° een in artikel 227 vermelde belastingplichtige ten aanzien waarvan de in België gevestigde onderneming zich rechtstreeks of onrechtstreeks in enigerlei band van wederzijdse afhankelijkheid bevindt;
2° een in artikel 227 vermelde belastingplichtige of aan een buitenlandse inrichting die krachtens de bepalingen van de wetgeving van het land waar zij gevestigd zijn, aldaar niet aan een inkomstenbelasting zijn onderworpen of aan een aanzienlijk gunstigere belastingregeling zijn onderworpen dan die waaraan de in België gevestigde onderneming is onderworpen;
3° een in artikel 227 vermelde belastingplichtige die belangen gemeen heeft met de in 1° of 2° vermelde belastingplichtige of inrichting.]1

Nu geven we voordeel aan iemand (bv handelsgoederen verkopen aan dochter).

Artikel 26: Als we een voordeel geven aan iemand moeten we dit bij onze eigen winst tellen en worden we hierop belast.
→ **Hoofduitzondering:** als voordeel opgenomen wordt in de belasting van de verkrijger dan moeten we dit toch niet in eigen winst meetellen.

3 uitzonderingen op hoofduitzondering:

- Wanneer we voordeel verlenen aan een verbonden buitenlandse venn (artikel 227: buitenlandse venn)
- Wanneer we voordeel verlenen aan een buitenlandse venn in een belastingsparadijs
- Wanneer we voordeel verlenen aan een niet verbonden venn die het geld zou kunnen doorsluizen naar een belastingsparadijs (tussen venn)

Artikel 185 ook belangrijk!

Art. 185 Met ingang van 1 mei 2019 Artikel 185, § 1 wordt gewijzigd bij art. 27 Wet 17 maart 2019 (BS 10 mei 2019), met ingang van 1 mei 2019 (art. 119).

1[§ 1]1 Vennootschappen zijn belastbaar op het totale bedrag van de winst, uitgekeerde dividenden inbegrepen4[, met uitzondering van het gedeelte van de aan natuurlijke personen toegekende dividenden van 7[overeenkomstig artikel 8:4 van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen en erkende vennootschappen]7 dat niet meer bedraagt dan 200 EUR (basisbedrag 125 EUR) per natuurlijke persoon. Dit bedrag wordt geïndexeerd overeenkomstig artikel 178, § 3, tweede lid.]4
5[De vennootschappen zijn tevens belastbaar op de aan een vaste inrichting toerekenbare winst die vrijgesteld is op grond van een overeenkomst tot het vermijden van dubbele belasting die met een lidstaat van de Europese Unie gesloten werd, indien die winst verwezenlijkt werd in het kader van een hybridemismatch en niet belastbaar is in het rechtsgebied van de vaste inrichting omdat die als vaste inrichting niet wordt beschouwd. Indien een of meer geassocieerde entiteiten die geen inwoner zijn in totaal een direct of indirect belang hebben van 50 pct. of meer van de stemrechten, de kapitaalbelangen of de rechten op een deel van de winst van een in artikel 29 bedoelde entiteit die is opgericht of gevestigd in België, zich bevinden in een rechtsgebied dat of in rechtsgebieden die de entiteit als een belastingplichtige aanmerken, wordt de entiteit, in afwijking van het eerste lid en van artikel 29, beschouwd als inwoner van België en belast op haar inkomsten voor zover die inkomsten niet anderszins worden belast krachtens de Belgische wetgeving of die van een ander rechtsgebied.
Het derde lid is niet van toepassing op instellingen voor collectieve belegging.]5 1[

§ 2 3[...] Voor twee vennootschappen die deel uitmaken van een multinationale groep van verbonden vennootschappen en met betrekking tot hun grensoverschrijdende onderlinge relaties:
a) indien tussen de twee vennootschappen in hun handelsbetrekkingen of financiële betrekkingen, voorwaarden worden overeengekomen of opgelegd die afwijken van die welke zouden worden overeengekomen tussen onafhankelijke vennootschappen, mag winst die één van de vennootschappen zonder deze voorwaarden zou hebben behaald, maar ten gevolge van die voorwaarden niet heeft behaald, worden begrepen in de winst van die vennootschap;
b) indien in de winst van een vennootschap winst is opgenomen die eveneens is opgenomen in de winst van een andere vennootschap 3[die gevestigd is in een Staat waarmee België een overeenkomst tot voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten en die in hoofde van die andere vennootschap reeds werd belast]3, en de aldus opgenomen winst bestaat uit winst die deze andere vennootschap zou hebben behaald indien tussen de twee vennootschappen zodanige voorwaarden zouden zijn overeengekomen als tussen onafhankelijke vennootschappen zouden zijn overeengekomen, wordt de winst van de eerstbedoelde vennootschap op passende wijze herzien.

3[...]]1 5[§ 2/1 In afwijking van paragraaf 1, en onverminderd artikel 203, § 1, 6°, zijn de inkomsten die verwezenlijkt werden in het kader van een hybridemismatch en niet opgenomen zijn in de winst van de Belgische vennootschappen of inrichtingen die de gerechtigden zijn tot die winst of op grond van de wetgeving van een andere Staat als dusdanig beschouwd worden, belastbaar of naargelang het geval niet aftrekbaar, voor zover een buitenlandse onderneming of een vestiging daarvan die inkomsten van de belastbare inkomsten mag aftrekken. De volgende inkomsten die verwezenlijkt zijn in het kader van een hybridemismatch worden bedoeld:
a) een inkomen dat verwezenlijkt werd in het kader van een financieel instrument, wanneer de aftrek ervan in hoofde van de buitenlandse onderneming of van een vestiging daarvan, samen met de niet-belasting in hoofde van de Belgische vennootschappen of inrichtingen die er de gerechtigden toe zijn of die als dusdanig beschouwd worden op grond van de wetgeving van een andere Staat, terug te voeren is op de verschillen in de kwalificatie van het financieel instrument. Een inkomen dat de onderliggende opbrengst van een overgedragen financieel instrument vormt, geeft geen aanleiding tot een hybridemismatch wanneer het inkomen betaald wordt door een financieel handelaar in het kader van een hybrideoverdracht op de markt, op voorwaarde dat het rechtsgebied van de betaler van de financieel handelaar eist dat hij alle bedragen die hij in verband

met het overgedragen financiële instrument heeft ontvangen, als inkomsten opneemt. Voor de toepassing van deze bepaling, worden verstaan onder:
– financieel instrument: elk instrument dat leidt tot rendement op vreemd of eigen vermogen dat wordt belast volgens de regels voor het belasten van vreemd vermogen, eigen vermogen en derivaten uit hoofde van de Belgische wetgeving of van de wetgeving van de Staat van de buitenlandse onderneming of van de vestiging daarvan, met inbegrip van elke hybrideoverdracht; – hybrideoverdracht op de markt: een hybrideoverdracht waartoe door een financieel handelaar wordt overgegaan in het kader van de normale uitoefening van zijn activiteiten, en niet als onderdeel van een gestructureerde regeling; – financieel handelaar: een persoon of entiteit die als beroepsactiviteit regelmatig voor eigen rekening financiële instrumenten koopt en verkoopt, met als doel winst te maken;
b) een inkomen betaald door een buitenlandse onderneming of door een vestiging daarvan, die een hybrideentiteit is, voor zover dat inkomen voor die hybride-entiteit aftrekbaar is van de belastbare inkomsten die niet eveneens opgenomen zijn in de belastbare inkomsten van de Belgische vennootschappen of inrichtingen aan wie dat inkomen betaald werd of als dusdanig beschouwd wordt op grond van de wetgeving van een andere Staat.
2[§ 3 Het bedrag van de beroepsverliezen geleden binnen buitenlandse inrichtingen of met betrekking tot in het buitenland gelegen activa waarover de vennootschap beschikt en die gelegen zijn in een Staat waarmee België een overeenkomst tot voorkoming van dubbele belasting heeft gesloten, blijft buiten aanmerking voor het vaststellen van de belastbare basis, tenzij voor wat betreft het proportioneel gedeelte van deze verliezen waarvoor de vennootschap aantoont dat dit niet is afgetrokken van belastbare winsten van deze inrichting in de Staat waar deze gevestigd is, en niet verrekend is met in België vrijgestelde winsten van andere buitenlandse inrichtingen van de vennootschap.]2 6[

§ 4 Indien de vennootschap in toepassing van de in artikel 205/5, § 3, bedoelde groepsbijdrage-overeenkomst van het aanslagjaar zich ertoe heeft verbonden het bedrag van de groepsbijdrage als winst van het belastbaar tijdperk op te nemen wordt dit bedrag van de groepsbijdrage opgenomen in de belastbare grondslag van het belastbaar tijdperk dat verbonden is met dat aanslagjaar. Indien de vennootschap in toepassing van de in artikel 205/5, § 4, bedoelde groepsbijdrage-overeenkomst in een voorgaand belastbaar tijdperk een groepsbijdrage in aftrek heeft genomen en de activiteiten van de buitenlandse vennootschap waarmee de overeenkomst werd gesloten binnen drie jaar na de stopzetting ervan opnieuw worden opgestart, wordt in het belastbaar tijdperk waarin deze activiteiten opnieuw werden opgestart, een bedrag ter grootte van deze groepsbijdrage opgenomen in de belastbare grondslag.]6

Slides: 2 voorbeelden

Voorbeeld 1: winst van B is gestegen met 150.000 (voordeel) en wordt hierop belast dus geen gevolgen voor A.

VERLEEND VOORDEEL (1)

- Onze vennootschap **A** verkocht tijdens het boekjaar handelsgoederen aan haar Belgische dochter **B** voor 100.000,00 EUR, waar de normale marktwaarde van deze goederen 250.000,00 EUR zou bedragen.
- Welk gevolg heeft dit voor het belastbaar resultaat van **A**?

-> **Opgenomen in resultaat dochter, dus geen gevolg.**

VERLEEND VOORDEEL (2)

- Onze vennootschap **A** verkocht tijdens het boekjaar handelsgoederen aan haar Franse dochter **B** voor 100.000,00 EUR, waar de normale marktwaarde van deze goederen 250.000,00 EUR zou bedragen.
- Welk gevolg heeft dit voor het belastbaar resultaat van **A**?

-> **Het resultaat van A zal verhoogd worden met 150.000,00 EUR.**

Roerende leasing (toelichting voorbeeld van vorige week)

Moeten we dit boeken op het actief van de lessee of lessor? Het risico moet bij de leasingnemer geboekt worden.

- Vb 1 bestelwagen met interest over 5j waarbij kosten komen → hij heeft een investering gedaan van 28.500: als dit volledig wordt vergoedt gedurende de leasing door de leasingnemer dan komt dit op de balans van de leasingnemer.
- Vb 2 kosten worden niet volledig vergoed door leasingnemer → risico geboekt op balans van leasinggever
- Aankoopoptie: op het einde van contract wordt leasingnemer eigenaar. Aankoopoptie moet minstens 15% zijn van 25.000 (aankoopprijs van de bestelwagen) Als op het einde gebruik wordt gemaakt van de aankoopoptie dan wordt het risico ook geboekt op balans van de leasingnemer.

Fusies & splitsingen

Fusie

2 venn: A en B die elk aandeelhouders (AA en BB) hebben. Venn A heeft aandeelhouder AA en venn B heeft aandeelhouder BB. AA kan alle aandelen van B overkopen en BB uitkopen voor die aandelen. Venn A zou ook B kunnen kopen maar hiervoor heb je cash nodig (niet altijd genoeg voorhanden).

- Fusie door overneming: Venn B gaat op in venn A, BB is aandelen kwijt en ze krijgen aandelen van venn A terwijl venn B verdwijnt.
- Fusie door oprichting: Allebei evenwaardige venn die niet willen ophouden met bestaan. Venn C wordt opgericht en A en B verdwijnen hierin, waardoor AA en BB aandelen krijgen in C.

Splitsing

- Splitsing nieuwe venn: van A die enerzijds fabrieken en anderzijds winkels heeft. Eigenaar van A overlijdt en ene kind wil fabrieken verder doen, andere de winkels. A splitst in venn A1 en A2, waarbij aandeelhouders AA aandelen krijgen in A1 en A2.
- Splitsing bestaande venn: Stel dat A1 en A2 al bestaan en A is overbodig, een deel van A gaat naar A1 en een deel naar A2.
- Partiële splitsing: een deeltje van venn A wordt afgesplitst in een aparte venn voor bv risicospreiding. Er wordt een nieuwe venn Z opgericht en deze krijgt een stukje van A, AA krijgt aandelen in Z.

Hoofdregel: tot een bepaalde hoogte blijven fusies en splitsingen belastingneutraal: fiscus gaat doen alsof er niks veranderd is.

----------Zie ook excelbestand----------

Zie KB WVV 3:77: alle regels voor fusies.

KB WVV: Artikel 3:77
§ 1. Bij een fusie door overneming, een fusie door oprichting van een nieuwe vennootschap of een met fusie door overneming gelijkgestelde verrichting zoals gedenieerd in de artikelen 12:2, 12:3 en 12:7 van het Wetboek van vennootschappen of verenigingen vervallen:
1° de eigen aandelen die de overgenomen vennootschap bezit en die krachtens de artikelen 12:34, § 2, 2°, 12:48, § 2, en 13:57, 2° van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen niet mogen worden omgewisseld tegen aandelen van de overnemende vennootschap;

2° ten belope van de boekwaarde van deze eigen aandelen, de onbeschikbare reserve voor eigen aandelen die door de overgenomen vennootschap daartoe is gevormd; wanneer er geen reserve voor eigen aandelen werd gevormd, is artikel 7:219, § 3, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen van toepassing.

*§ 2. Indien, **rekening houdend met de ruilverhouding** en de nominale of fractiewaarde van de als vergoeding toegekende aandelen, het bedrag, waarmee **het kapitaal of de inbreng van de overnemende vennootschap wordt verhoogd groter is dan het kapitaal of de inbreng van de overgenomen vennootschap, wordt het verschil onttrokken aan de andere bestanddelen van het eigen vermogen van de overgenomen vennootschap**, volgens de regels vastgesteld door de algemene vergadering die tot fusie besluit; in het tegenovergestelde geval wordt het verschil geboekt als een uitgiftepremie of een inbreng.*

§ 3. Als de vennoten van de overgenomen vennootschap een opleg in geld verkrijgen, wordt die geacht te zijn onttrokken aan het eigen vermogen van de overgenomen vennootschap.
Deze onttrekking aan het eigen vermogen gebeurt op de wijze vastgesteld door de algemene vergadering die tot fusie besluit met naleving van de wettelijke en statutaire bepalingen.
Indien de algemene vergadering die tot fusie besluit, niet heeft beslist aan welke post van het eigen vermogen die opleg moet worden onttrokken, gebeurt dit in deze volgorde: aan de overgedragen winst, aan de beschikbare reserves en aan de andere reserves die volgens de wet of de statuten mogen worden uitgekeerd en aan de beschikbare inbreng.

§ 4. Indien de overnemende vennootschap of een andere gelijktijdig overgenomen vennootschap aandelen bezat van de overgenomen vennootschap, worden deze aandelen bij de fusie ingetrokken en worden de verschillende bestanddelen van het eigen vermogen van de overgenomen vennootschap in de boekhouding van de overnemende vennootschap slechts opgenomen ten belope van de fractie die overeenstemt met de aandelen van de overgenomen vennootschap die omgewisseld werden tegen aandelen van de overnemende vennootschap.

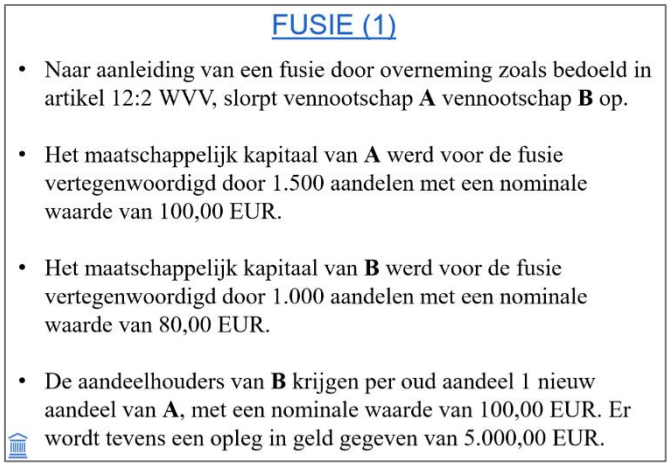
§ 5. Indien de aandelen van de overgenomen vennootschap, die met toepassing van de artikelen 12:34, § 2, 1°, of 12:57, 1°, van het Wetboek van vennootschappen en verenigingen niet werden omgewisseld tegen aandelen van de overnemende vennootschap, in de boekhouding van de vennootschap die ze bezat waren opgenomen tegen een waarde die niet overeenstemt met de fractie die zij vertegenwoordigen in het eigen vermogen van de overgenomen vennootschap, dan wordt het verschil verwerkt volgens zijn aard of zijn oorsprong:
a) Wanneer de boekwaarde van de betrokken aandelen groter is dan de fractie die zij vertegenwoordigen in het eigen vermogen van de overgenomen vennootschap, wordt dit verschil voor zover mogelijk toegerekend aan de actiefbestanddelen, inclusief de immateriële activa, met een grotere waarde dan het bedrag waarvoor zij in de boekhouding van de overgenomen vennootschap voorkwamen. Voor zover dit verschil voortvloeit uit een overwaardering van de schulden of uit afschrijvingen, waardeverminderingen of voorzieningen die door de overgenomen vennootschap in resultaat waren genomen maar die niet langer dienstig dan wel overtollig zijn, dan worden die bij de fusie via de resultatenrekening teruggenomen dan wel gecorrigeerd ten belope van dit overschot.
Het verschil dat overblijft na deze toerekeningen wordt, naar gelang van het geval, opgenomen in de post "Goodwill" of in resultaat genomen.
b) In het tegenovergestelde geval wordt het verschil als volgt verwerkt: voor zover dit voortvloeit uit een overwaardering van activa of een onderwaardering van passiva door de overgenomen vennootschap, worden op het tijdstip van de fusie voor het desbetreffende bedrag in de resultatenrekening afschrijvingen, waardeverminderingen, voorzieningen en correcties geboekt. Het verschil dat overblijft na deze correctieboekingen wordt in resultaat genomen.

Voorbeeld fusie: B wordt opgeslorpt door A en B's aandeelhouders krijgen aandelen in A. Je gaat dus gewoon alles optellen (liquide middelen bij elkaar, beschikbare reserves "", kapitaal "", schulden "").

- Aandeelhouders van B krijgen een opleg in geld van 5.000 (toegelaten door wetboek) bovenop die aandelen. Dit wordt betaald door venn A (opgeslorpte venn B): dit gaat van de liquide middelen en wordt afgeboekt van de beschikbare reserves.
- Per oud aandeel van B krijgen aandeelhouders een nieuw van A in de plaats. Die van A hebben een nominale waarde van 100 euro en die van B maar van 80 euro → rekening houden met ruilverhouding! In plaats van dat we kap van A 150.000 en kap van B van 80.000 optellen komen we op totaal kapitaal van 250.000. Aandeelhouders van B krijgt 100.000 euro in de venn ipv 80.000 maar hierdoor klopt balans niet.

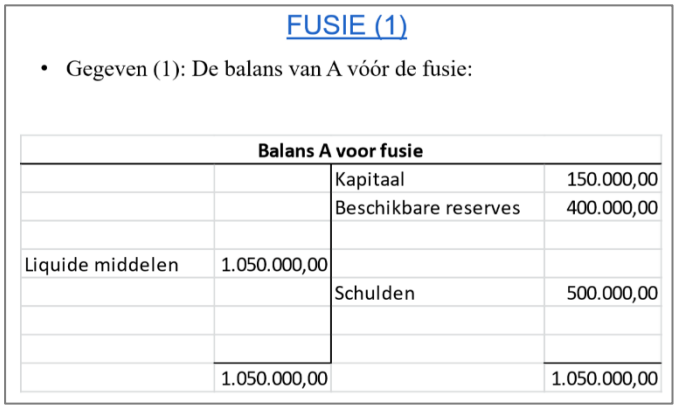
  → KB paragraaf 2: rekening houden met ruilverhouding EN verschil wordt onttrokken aan de andere bestanddelen van het EV van de overgenomen venn.
  Het verschil wordt dus onttrokken aan beschikbare reserves van A na fusie. Die 20.000 die onttrokken werd is de goodwill (ze betaalden 100.000 euro voor iets wat maar 80.000 waard was).

  Omgekeerde geval is badwill (opbrengst).



FUSIE (1)

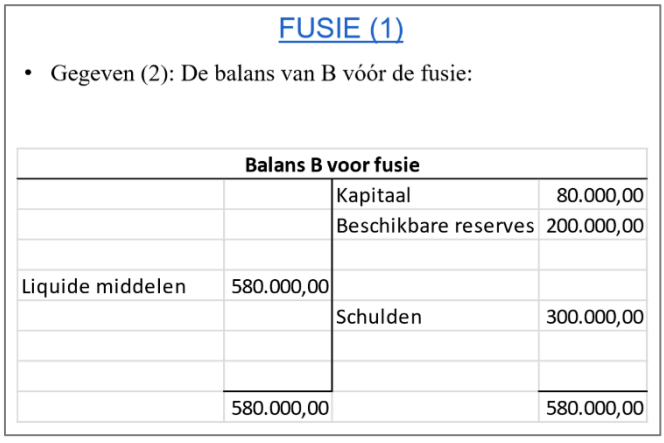
- Naar aanleiding van een fusie door overneming zoals bedoeld in artikel 12:2 WVV, slorpt vennootschap **A** vennootschap **B** op.
- Het maatschappelijk kapitaal van **A** werd voor de fusie vertegenwoordigd door 1.500 aandelen met een nominale waarde van 100,00 EUR.
- Het maatschappelijk kapitaal van **B** werd voor de fusie vertegenwoordigd door 1.000 aandelen met een nominale waarde van 80,00 EUR.
- De aandeelhouders van **B** krijgen per oud aandeel 1 nieuw aandeel van **A**, met een nominale waarde van 100,00 EUR. Er wordt tevens een opleg in geld gegeven van 5.000,00 EUR.



FUSIE (1)

- Gegeven (1): De balans van A vóór de fusie:

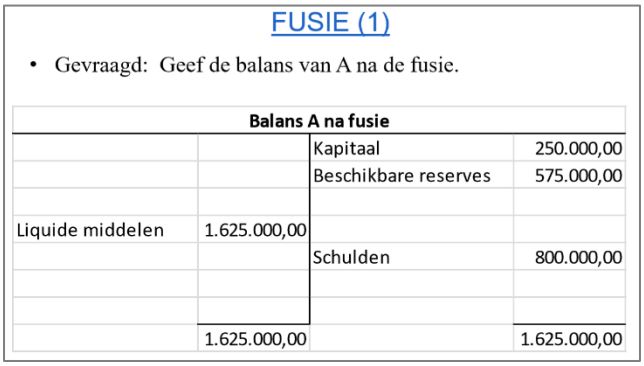
Balans A voor fusie			
		Kapitaal	150.000,00
		Beschikbare reserves	400.000,00
Liquide middelen	1.050.000,00		
		Schulden	500.000,00
	1.050.000,00		1.050.000,00



FUSIE (1)

- Gegeven (2): De balans van B vóór de fusie:

Balans B voor fusie			
		Kapitaal	80.000,00
		Beschikbare reserves	200.000,00
Liquide middelen	580.000,00		
		Schulden	300.000,00
	580.000,00		580.000,00



FUSIE (1)

- Gevraagd: Geef de balans van A na de fusie.

Balans A na fusie			
		Kapitaal	250.000,00
		Beschikbare reserves	575.000,00
Liquide middelen	1.625.000,00		
		Schulden	800.000,00
	1.625.000,00		1.625.000,00

Voorbeeld splitsing→ partiële splitsing

Venn A heeft 2 soorten activa en een herwaarderingsmeerwaarde bv op het gebouw. We hebben eens iets verkocht en daardoor hebben we belastingvrije en uitgestelde reserves.

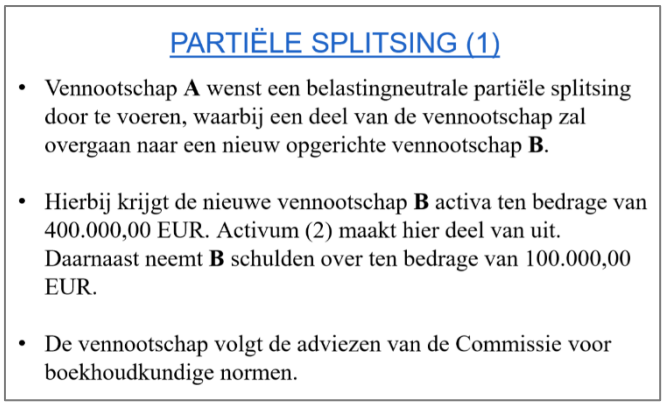
Hoe splitsen we dit nu?

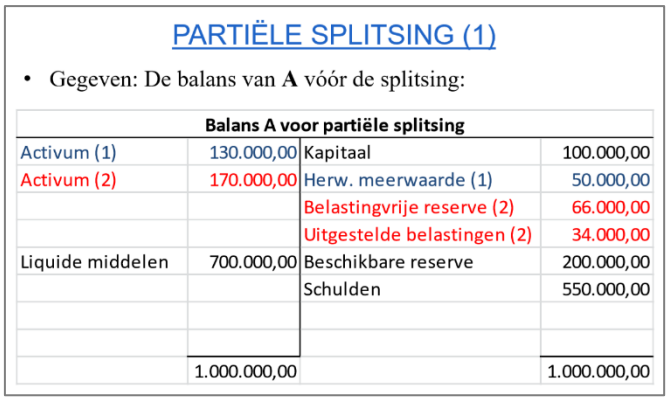
B krijgt activum 2 van 170.000 en liquide middelen van 230.000 (activa = 400.000). A houdt activum 1 van 130.000 en heeft nog liquide middelen voor 470.000 euro (activa = 600.000).

B neemt schulden over van 100.000 euro terwijl A de rest houdt van 450.000. Nu moeten we EV gaan verdelen, rekening houdend met balanstotaal. B heeft nog 300.000 euro nodig aan passiefkant en A nog 150.000.

- Herwaarderingsmeerwaarde moet blijven bij het actief waaraan het verbonden was (bij A) omdat het niet kan bestaan als dat actief niet in de venn aanwezig is → 50.000 naar A
- Kapitaal: A krijgt 100.000 van 400.000 = 25.000 (1/4^{e}) en B krijgt 300.000 van de 400.000 (3/4^{e}) = 75.000
- Belastingvrije en uitgestelde gaan we **fiscaal samentellen** want dit wordt gezien als belastingvrije reserve. Hiervan krijgt A 1/4^{e} en B 3/4^{e}.
  → MAAR uitgestelde belasting moet volledig bij B blijven omdat die uitgestelde belastingen nog betaald moeten worden op activum 2 van venn B! Dus van die 3/4^{E} krijgen ze al 34.000 uitgestelde en de rest van die 3/4^{e} wordt opgevuld door belastingvrije (=41.000). A krijgt 1/4^{e} en dit komt enkel bij de belastingvrije.
- Beschikbare reserves worden ook verdeeld met de 1/4^{e} – 3/4^{e} verdeling.

Nu zijn balanstotalen terug gelijk.





Gevraagd: geef de balansen van A en B na de splitsing:

PARTIËLE SPLITSING (1)

	A	B
Kapitaal	25.000,00	75.000,00
Vrijgestelde reserves (2)	25.000,00	75.000,00
Belastingvrije reserve (2)	*25.000,00*	*41.000,00*
Uitgestelde belastingen (2)	*0,00*	*34.000,00*
Beschikbare reserve	50.000,00	150.000,00
Herw. meerwaarde (1)	50.000,00	
Eigen vermogen	150.000,00	300.000,00
Schulden	450.000,00	100.000,00
Balanstotaal	600.000,00	400.000,00

PARTIËLE SPLITSING (1)

Balans A na partiële splitsing

Activum (1)	130.000,00	Kapitaal	25.000,00
		Herw. meerwaarde (1)	50.000,00
		Belastingvrije reserve (2)	25.000,00
		Uitgestelde belastingen (2)	0,00
Liquide middelen	470.000,00	Beschikbare reserve	50.000,00
		Schulden	450.000,00
	600.000,00		600.000,00

PARTIËLE SPLITSING (1)

Balans B na partiële splitsing

		Kapitaal	75.000,00
Activum (2)	170.000,00		
		Belastingvrije reserve (2)	41.000,00
		Uitgestelde belastingen (2)	34.000,00
Liquide middelen	230.000,00	Beschikbare reserve	150.000,00
		Schulden	100.000,00
	400.000,00		400.000,00

Hij zal oefeningen van ondernemingsfiscaliteit online zetten als hulp.