COMMISSIE VOOR BOEKHOUDKUNDIGE NORMEN

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

Advies van 16 september 2009

I. INLEIDING
II. BOEKHOUDKUNDIGE VERWERKING

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 verkrijgende 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.

Veronderstel 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 verondersteld 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

<u>In hoofde van aandeelhouder D wordt als volgt gehandeld</u>

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.

Voorbeeld 2 – Gespreid te belasten meerwaarden of kapitaalsubsidies

Veronderstel 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

Voorbeeld 3 - Herwaarderingsmeerwaarde

Veronderstel 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

---

1 Zie de verantwoording van de amendementen bij het wetsontwerp dat aanleiding heeft gegeven tot de wet van 16 juli 2001 (B.S. 20 juli 2001) (Parl.St. Kamer 2000-2001, nr. 50-1052/3, 6).

2 CBN-advies 166/2, Verwerking in de jaarrekening van bepaalde verrichtingen als bedoeld in artikel 677 van het Wetboek van Vennootschappen, Bull. C.B.N., nr. 47, mei 2002, 42-44.

3 Parl.St. Kamer 2000-2001, nr. 50-1052/3, 7.

4 Parl.St. Kamer 2000-2001, nr. 50-1052/3, 9.

5 Parl.St. Kamer 2000-2001, nr. 50-1052/3, 7. De Commissie zal aan de regering voorstellen het koninklijk besluit van 30 januari 2001 tot uitvoering van het Wetboek van Vennootschappen in die zin aan te passen.

6 Er wordt ondersteld dat het maatschappelijk kapitaal vanuit fiscaal oogpunt volledig uit fiscaal gestort kapitaal bestaat.

7 De belastingvrije reserves zijn bij hypothese geen belastingvrije reserves die op basis van artikel 47 WIB 92 kunnen genieten van het regime van de gespreide taxatie.

8 Er wordt ondersteld dat het maatschappelijk kapitaal vanuit fiscaal oogpunt volledig uit fiscaal gestort kapitaal bestaat.

9 De rekening “uitgestelde belastingen” wordt vanuit fiscaal oogpunt in beginsel niet als schuld maar als vrijgestelde reserve aangemerkt en maakt deel uit van de fiscale nettowaarde van A.

10 Er wordt ondersteld dat het maatschappelijk kapitaal vanuit fiscaal oogpunt volledig uit fiscaal gestort kapitaal bestaat.

11 De belastingvrije reserves zijn bij hypothese geen belastingvrije reserves die op basis van artikel 47 WIB 92 kunnen genieten van het regime van de gespreide taxatie.

12 Er wordt ondersteld dat het maatschappelijk kapitaal vanuit fiscaal oogpunt volledig uit fiscaal gestort kapitaal bestaat.

13 De belastingvrije reserves zijn bij hypothese geen belastingvrije reserves die op basis van artikel 47 WIB 92 kunnen genieten van het regime van de gespreide taxatie.

14 Het boekhoudkundig resultaat ingevolge de partiële splitsing bedraagt 675 (6.000 x 80% = 4.800; 4.800 – 4.125 = 675).