



Vennootschapsbelasting. Zuivere splitsing; toepassing artikel 14a, derde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969

27 januari 2015

nr. BLKB 2015/38M

Belastingdienst/Directie Vaktechniek Belastingen

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit bevat het beleid voor de vennootschapsbelasting van de splitsing waarbij de splitsende rechtspersoon ophoudt te bestaan (zuivere splitsing).

1. Inleiding

De splitsing waarbij de splitsende rechtspersoon ophoudt te bestaan, wordt geacht een overdracht te zijn (artikel 14a, eerste lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969). In eenvoudige gevallen geldt voor de winst die daardoor wordt behaald een faciliteit direct op grond van de wet (artikel 14a, tweede lid). In andere gevallen kan ik de inspecteur toestaan onder het stellen van voorwaarden een faciliteit te verlenen (artikel 14a, derde lid).

In de paragrafen 2 tot en met 6 van dit besluit staat mijn beleid voor de toepassing van artikel 14a. Hier wordt onder andere ingegaan op de voorwaarden die in het algemeen worden gesteld bij de toepassing van artikel 14a, derde lid. Deze voorwaarden zijn opgenomen in bijlage 1 van dit besluit. Met nadruk wijs ik erop dat het algemene karakter van de voorwaarden meebrengt dat de voorwaarden worden gewijzigd of aangevuld al naar gelang de bijzondere omstandigheden van het geval.

In paragraaf 7 wordt onder andere een algemene toestemming verleend aan de inspecteur tot het afdoen van bepaalde verzoeken om toepassing van artikel 14a, derde lid. Paragraaf 7 bevat verder instructies voor de afdoening van verzoeken die wel en die niet onder de algemene toestemming vallen.

In paragraaf 8 is het beleid opgenomen voor te laat ingediende verzoeken om toepassing van artikel 14a, derde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

Paragraaf 9 geeft tot slot aan met ingang van welke datum dit besluit in werking treedt.

De goedkeuringen opgenomen in dit besluit zijn gebaseerd op de bevoegdheid mij verleend in artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

1.1. Gebruikte begrippen en afkortingen

AWB: Algemene wet bestuursrecht

Bvdb: Besluit voorkoming dubbele belasting 2001

BW: Burgerlijk Wetboek

Wet Vpb: Wet op de vennootschapsbelasting 1969

zuivere splitsing: een splitsing waarbij de splitsende rechtspersoon ophoudt te bestaan als bedoeld in artikel 14a van de Wet Vpb

splitsende rechtspersoon: de rechtspersoon die in het kader van een zuivere splitsing zijn vermogensbestanddelen overdraagt

verkrijgende rechtspersoon: een rechtspersoon die in het kader van een zuivere splitsing vermogensbestanddelen verkrijgt, dan wel de fiscale eenheid als bedoeld in artikel 15 van de Wet Vpb waartoe deze rechtspersoon behoort bij de splitsing betrokken rechtspersonen: de splitsende rechtspersoon, dan wel een verkrijgende rechtspersoon

onderneming: de vermogensbestanddelen met de daarbij eventueel behorende activiteiten van de desbetreffende rechtspersoon

splitsingstijdstip: het tijdstip met ingang waarvan de overgedragen vermogensbestanddelen worden geacht rechtstreeks voor rekening en risico van de verkrijgende rechtspersonen te komen

2. Systematiek van de regeling

Voor de vennootschapsbelasting behelst de zuivere splitsing een overdracht van vermogensbestand-



delen van de splitsende rechtspersoon naar de verkrijgende rechtspersonen (artikel 14a, eerste lid, van de Wet Vpb). De splitsende rechtspersoon houdt van rechtswege op te bestaan en wordt geacht zijn onderneming te hebben gestaakt. De splitsende rechtspersoon zal daarom moeten afrekenen op grond van artikel 15d van de Wet Vpb. Omdat er fiscaalrechtelijk sprake is van een overdracht, zal in dit besluit en in de voorwaarden zo veel mogelijk de term overdracht en niet de term overgang worden gebruikt.

In artikel 14a, tweede lid, van de Wet Vpb is bepaald dat de splitsende rechtspersoon de als gevolg van het eerste lid behaalde winst niet in aanmerking hoeft te nemen, als aan de volgende drie vereisten wordt voldaan:

- a. voor het bepalen van de winst van de bij de zuivere splitsing betrokken rechtspersonen zijn dezelfde bepalingen van toepassing; en
- b. geen van de bij de zuivere splitsing betrokken rechtspersonen heeft aanspraak op voorwaartse verrekening van verliezen op de voet van artikel 20 van de Wet Vpb, op vermindering ter voorkoming van dubbele belasting ter zake van buitenlandse resultaten, op toepassing van de innovatiebox, op toepassing van de objectvrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten, op toepassing van de deelnemingsverrekening, of op toepassing van de verrekening bij buitenlandse ondernemingswinsten; en
- c. de latere heffing is verzekerd.

Als aan deze cumulatieve vereisten wordt voldaan en door het tweede lid de winst buiten aanmerking wordt gelaten, treden de verkrijgende rechtspersonen met betrekking tot al hetgeen in het kader van de zuivere splitsing is verkregen in de plaats van de splitsende rechtspersoon.

Als niet aan de vereisten van het tweede lid wordt voldaan, biedt het derde lid de mogelijkheid de winst buiten aanmerking te laten. Hiervoor moeten de splitsende rechtspersoon en de verkrijgende rechtspersonen vóór de civielrechtelijke splitsing een gezamenlijk verzoek indienen bij de inspecteur. Als het verzoek wordt ingewilligd, worden hieraan voorwaarden verbonden. De inspecteur beslist op het verzoek bij een voor bezwaar vatbare beschikking. Ook in deze situatie treden de verkrijgende rechtspersonen bij inwilliging van het verzoek met betrekking tot al hetgeen in het kader van de splitsing is verkregen in de plaats van de splitsende rechtspersoon, voor zover nadere voorwaarden hierop geen inbreuk maken. De voorwaarden die door mij in het algemeen hierbij worden gesteld, worden toegelicht in paragraaf 6.

De faciliteit van het tweede en derde lid geldt niet voor elke overgang onder algemene titel in het kader van een splitsing. Zo geldt de beperking dat de splitsende en de verkrijgende rechtspersonen zijn gevestigd in Nederland, of in de zin van artikel 3.55, vijfde lid, van de Wet IB 2001 zijn gevestigd in een Lidstaat van de Europese Unie of een bij ministeriële regeling aangewezen staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte (artikel 14a, elfde lid, van de Wet Vpb). De fictieve vestigingsplaats van artikel 2, vierde lid, van de Wet Vpb vindt hierbij geen toepassing.

Voor de volledigheid merk ik hier nog op dat ook bij een zuivere splitsing met een buiten Nederland gevestigde verkrijgende rechtspersoon voldaan kan zijn aan de vereisten van het tweede lid. Wel zal zich bij een buiten Nederland gevestigde verkrijger regelmatig de situatie voordoen dat het overgedragen vermogen bij de buitenlandse verkrijger geheel of gedeeltelijk niet is onderworpen aan de Nederlandse vennootschapsbelasting. Heffing is dan niet verzekerd en een faciliteit is dan alleen mogelijk met toepassing van 14a, derde lid, van de Wet Vpb.

Krachtens het zesde lid wordt de faciliteit van het tweede en derde lid van artikel 14a van de Wet Vpb niet verleend als de zuivere splitsing in overwegende mate is gericht op het ontgaan of uitstel van belastingheffing. Zie in dit verband paragraaf 3.3.

3. Nadere omschrijving wettelijke begrippen

In deze paragraaf wordt het beleidsmatige kader geschetst van enkele in artikel 14a van de Wet Vpb gehanteerde begrippen.

3.1. Overgang onder algemene titel in het kader van een zuivere splitsing

Artikel 14a van de Wet Vpb geldt zowel voor zuivere splitsing naar Nederlands recht als voor zuivere splitsing naar buitenlands recht. Wel is de zuivere splitsing naar Nederlands recht leidend in die zin, dat de inhoud die naar Nederlands recht toekomt aan het begrip overgang onder algemene titel en het begrip zuivere splitsing beslissend is voor de vraag of een buitenlandse rechtshandeling kwalificeert als de door artikel 14a bedoelde zuivere splitsing.

De zuivere splitsing naar Nederlands recht is “de rechtshandeling waarbij het vermogen van een



rechtspersoon die bij de splitsing ophoudt te bestaan onder algemene titel overeenkomstig de aan de akte van splitsing gehechte beschrijving wordt verkregen door twee of meer andere rechtspersonen” (artikel 334a, tweede lid, van Boek 2 van het BW).

In beginsel worden de aandeelhouders van de splitsende rechtspersoon door de splitsing aandeelhouder van alle verkrijgende rechtspersonen. Een voor de praktijk belangrijke uitzondering is de zogenoemde ruziesplitsing. Hierbij worden aandeelhouders gescheiden. De ene aandeelhouder wordt wel aandeelhouder in een bepaalde verkrijgende rechtspersoon en de ander niet (deze mogelijkheid wordt geregeld in artikel 334cc van Boek 2 van het BW).

3.2. Winst

Om in aanmerking te komen voor de fiscale faciliteit is niet vereist dat met of bij de zuivere splitsing positieve winst wordt behaald. Ook in de situatie dat de winst nihil of negatief is, kan om toepassing van de faciliteit worden verzocht. Als bij de zuivere splitsing negatieve winst behaald, dan kan het zijn dat latere heffing niet is verzekerd. Voor deze splitsingen zullen dan ook nadere voorwaarden worden gesteld op grond van artikel 14a, derde lid, van de Wet Vpb. Zie in dit verband paragraaf 7.2.

3.3. Ontgaan of uitstellen van belastingheffing

De faciliteit van artikel 14a van de Wet Vpb wordt niet verleend, als de zuivere splitsing in overwegende mate is gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing. Dit wordt geacht het geval te zijn als de zuivere splitsing niet plaatsvindt op grond van zakelijke overwegingen zoals herstructurering of rationalisering van de actieve werkzaamheden van de splitsende – en de verkrijgende rechtspersonen. Belanghebbende heeft echter de mogelijkheid aannemelijk te maken dat de zuivere splitsing niet in overwegende mate is gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing.

Bij de beoordeling of sprake is van de herstructurering van de actieve werkzaamheden van de splitsende rechtspersoon en de verkrijgende rechtspersonen, moet de situatie die vóór de zuivere splitsing aanwezig was, worden vergeleken met de situatie die door de zuivere splitsing ontstaat. De overdracht van een onderneming naar een nieuw opgerichte verkrijgende rechtspersoon kan in dit verband worden aangemerkt als een reorganisatie van de actieve werkzaamheden van de splitsende en de verkrijgende rechtspersoon (Kamerstukken II 1999/2000, 26 727, nr. 17, blz. 71).

Zakelijke overwegingen worden geacht niet aanwezig te zijn, als aandelen in een verkrijgende rechtspersoon binnen drie jaar na de splitsing worden vervreemd aan een lichaam dat niet met de verkrijgende rechtspersonen is verbonden in de zin van artikel 10a, vierde lid, van de Wet Vpb. Ook in deze situatie heeft belanghebbende de mogelijkheid het tegendeel aannemelijk te maken.

3.4. Verkrijgende rechtspersoon is gevoegde dochtermaatschappij

Als een verkrijgende rechtspersoon over bepaalde fiscale aanspraken beschikt, bijvoorbeeld verliesverrekeningsaanspraken, is de faciliteit alleen mogelijk door het derde lid van artikel 14a van de Wet Vpb. Bepleit is wel dat deze regel geen toepassing vindt bij een verkrijgende rechtspersoon die als dochtermaatschappij is opgenomen in een fiscale eenheid als bedoeld in artikel 15 van de Wet Vpb. De fiscale aanspraken van de fiscale eenheid zouden volgens die benadering niet gelden als aanspraken van de verkrijgende rechtspersoon in de zin van artikel 14a, tweede lid, van de Wet Vpb. Wat er zij van de juistheid van deze zienswijze, ik ben van mening dat in de bedoelde situatie zonder nadere voorwaarden de heffing niet is verzekerd, zodat alleen al daarom de faciliteit hier slechts mogelijk is door toepassing van het derde lid van artikel 14a van de Wet Vpb.

4. Terugwerkende kracht zuivere splitsing

4.1. Algemeen

Het splitsingstijdstip is het tijdstip met ingang waarvan de overgedragen vermogensbestanddelen worden geacht rechtstreeks voor rekening en risico van de verkrijgende rechtspersoon te komen. Dit tijdstip wordt in beginsel bepaald door wat de bij de splitsing betrokken rechtspersonen daarover zijn overeengekomen, voor zover passend binnen wet en jurisprudentie. In het algemeen zal in deze gevallen als vroegste tijdstip gelden het tijdstip waarop het in artikel 334m van Boek 2 BW bedoelde splitsingsbesluit wordt genomen.

Met het oog op hetgeen is opgemerkt tijdens de parlementaire behandeling voorafgaande aan de invoering van artikel 14a van de Wet Vpb, kan voor het splitsingstijdstip in beginsel ook worden aangesloten bij de civielrechtelijke regeling. In dit verband keur ik het volgende goed.



Goedkeuring

Ik keur goed dat het splitsingstijdstip kan worden gesteld op de aanvang van het boekjaar van de splitsende rechtspersoon, onder de volgende voorwaarden en beperking:

Voorwaarden

- a. De verantwoording van de financiële gegevens van de splitsende rechtspersoon in de jaarrekening van de verkrijgende rechtspersonen, bedoeld in artikel 334f, tweede lid, onderdeel i, van Boek 2 BW, vindt eveneens plaats vanaf de aanvang van het boekjaar van de splitsende rechtspersoon.
- b. De notariële akte, bedoeld in artikel 334n, eerste lid, van Boek 2 BW wordt verleden binnen twaalf maanden na de aanvang van het boekjaar van de splitsende rechtspersoon.
- c. Met de terugwerking wordt geen (incidenteel) fiscaal voordeel beoogd of behaald.

Van een incidenteel fiscaal voordeel is bijvoorbeeld sprake als door de terugwerkende kracht wordt bewerkstelligd dat het resultaat van de splitsende rechtspersoon kan worden afgezet tegen resultaten van vennootschappen die niet bij de splitsing betrokken zijn, omdat de verkrijger al deel uitmaakt van een fiscale eenheid.

Beperking

Deze goedkeuring is slechts van toepassing voor zover de winst niet in aanmerking wordt genomen als gevolg van het tweede of derde lid van artikel 14a van de Wet Vpb, of met toepassing van de goedkeuring van paragraaf 8 voor te laat ingediende verzoeken.

4.2. Geen terugwerking voor zover geen fiscale faciliteit

De terugwerkende kracht is onderdeel van de fiscale faciliteit en beoogt dan ook bij te dragen aan het fiscaal geruisloze karakter van de zuivere splitsing. Als geen fiscale faciliteit wordt geboden, of voor zover de fiscale faciliteit door de voorwaarden wordt beperkt, geldt de terugwerkende kracht niet. Bij de berekening van de hoogte van de niet vrijgestelde winst die als gevolg van de zuivere splitsing wordt behaald geldt dan als splitsingstijdstip het tijdstip met ingang waarvan de overgedragen vermogensbestanddelen op grond van de feiten en omstandigheden geacht worden rechtstreeks voor rekening en risico van de verkrijgende rechtspersonen te komen.

Als een verleende terugwerking slechts beperkt geldt, omdat krachtens de voorwaarden bepaalde winst toch in aanmerking moet worden genomen, mag deze zonder terugwerking te berekenen winst worden opgenomen in de winst van de splitsende rechtspersoon over het laatste jaar voorafgaand aan het splitsingstijdstip. Dit om te voorkomen dat ondanks de verleende (gedeeltelijke) terugwerking voor deze (gedeeltelijke) afrekening afzonderlijk aangifte zou moeten worden gedaan.

4.3. Zuivere splitsing naar buitenlands recht

Artikel 14a van de Wet Vpb kan ook van toepassing zijn bij een zuivere splitsing met alleen buitenlandse rechtspersonen, namelijk als de splitsende buitenlandse rechtspersoon belastingplichtig is voor de vennootschapsbelasting. Om ook in dat geval terugwerkende kracht mogelijk te maken heb ik besloten tot de volgende goedkeuring.

Goedkeuring

Ik keur goed dat bij een zuivere splitsing naar (zuiver) buitenlands recht waarop artikel 14a van de Wet Vpb van toepassing is, het splitsingstijdstip kan worden gesteld op de aanvang van het boekjaar van de splitsende rechtspersoon, onder de volgende voorwaarden en beperking:

Voorwaarden

- a) De verantwoording van de financiële gegevens van de splitsende rechtspersoon in de jaarrekening van de verkrijgende rechtspersonen, opgesteld volgens de bepalingen van een met titel 9, Boek 2 BW vergelijkbare buitenlandse wettelijke regeling, vindt eveneens plaats vanaf de aanvang van het boekjaar.
- b) De datum waarop de zuivere splitsing volgens het desbetreffende buitenlandse recht van kracht wordt, ligt binnen twaalf maanden na de aanvang van het boekjaar.
- c) Met de terugwerking wordt geen (incidenteel) fiscaal voordeel beoogd of behaald.



Beperking

Deze goedkeuring is slechts van toepassing voor zover de winst niet in aanmerking wordt genomen als gevolg van het tweede of derde lid van artikel 14a van de Wet Vpb, of met toepassing van de goedkeuring van paragraaf 8 voor te laat ingediende verzoeken.

5. Goedkeuring voor bepaalde achterblijvende aanspraken

5.1. Voorwaartse verrekening verliezen, deelnemingsverrekening en verrekening bij buitenlandse ondernemingswinsten

De wettelijke plaatsvervangende door de verkrijgende rechtspersonen geldt alleen voor de vermogensbestanddelen die worden verkregen in het kader van de splitsing (artikel 14a, tweede en derde lid, van de Wet Vpb). Fiscale aanspraken die onvoldoende verbonden zijn met een bepaald vermogensbestanddeel blijven achter bij de splitsende rechtspersoon en gaan verloren met zijn verdwijning als alleen de door de wet voorziene faciliteit wordt geboden. Voor de hierna genoemde aanspraken acht ik dit niet in overeenstemming met de door de wetgever met de fiscale faciliteit beoogde zogenoemde fiscale geruisloosheid en keur daarom aanvullend het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur onder voorwaarden goed dat de verkrijgende rechtspersonen in de plaats treden van de splitsende rechtspersoon met betrekking tot de volgende bij de splitsende rechtspersoon onmiddellijk voorafgaand aan het splitsingstijdstip (eventueel) aanwezige aanspraken:

- de aanspraak op voorwaartse verrekening van verliezen op de voet van artikel 20 van de Wet Vpb;
- het saldo, bedoeld in artikel 23c, zevende lid, van de Wet Vpb (deelnemingsverrekening);
- het saldo, bedoeld in artikel 23d, vijfde lid, van de Wet Vpb (verrekening bij buitenlandse ondernemingswinsten).

De voorwaarden voor de goedkeuring zijn de volgende.

1. Om de goedkeuring wordt schriftelijk verzocht door alle bij de splitsing betrokken rechtspersonen.
2. De goedkeuring geldt slechts als de zuivere splitsing plaatsvindt met toepassing van artikel 14a, derde lid, van de Wet Vpb, of met toepassing van de goedkeuring van paragraaf 8 voor te laat ingediende verzoeken.
3. De goedkeuring geldt met inachtneming van de door de inspecteur vastgestelde verdeling van de aanspraken over de verkrijgende rechtspersonen.
4. De goedkeuring en voorwaarden worden door alle bij de splitsing betrokken rechtspersonen schriftelijk aanvaard.

Voor de aanspraak op voorwaartse verrekening van verliezen geldt deze goedkeuring niet als zich effecten voordoen die vergelijkbaar zijn met handel in verliezen (Kamerstukken II 1997/98, 25709, nr. 5, blz. 10). Als in concrete gevallen een dergelijk effect dreigt, zal de aanspraak niet kunnen overgaan, of zullen aanvullende voorwaarden worden gesteld. In een dergelijk situatie bericht de inspecteur de Belastingdienst/Directie Vaktechniek Belastingen, Cluster Vpb-IB winst, waar een op het individuele geval afgestemde beslissing zal worden voorbereid.

Voor de volledigheid merk ik op dat bij toepassing van het derde lid van artikel 14a voorwaarden worden gesteld die kort gezegd regelen dat de verkrijgende rechtspersoon de krachtens deze goedkeuring overgegangene aanspraken alleen in aanmerking kan nemen binnen de sfeer van de onderneming die van de splitsende rechtspersoon is overgenomen. Gelijke voorwaarden worden ook gesteld bij de toepassing van de goedkeuring van paragraaf 8 voor te laat ingediende verzoeken.

5.1.2. Indiening verzoeken

Het verzoek moet worden ingediend bij de inspecteur die belast is met de aanslagregeling vennootschapsbelasting van de splitsende rechtspersoon.

5.1.3. Toestemming aan de inspecteur

Ik verleen de inspecteur toestemming om namens mij te beslissen op een dergelijk verzoek overeenkomstig de modelgoedkeuring opgenomen in bijlage 5.

5.1.4. Verdeling aanspraken door de inspecteur

De noodzakelijke verdeling van de aanspraken over de verkrijgende rechtspersonen is ter beoordeling van de inspecteur en wordt door hem vastgelegd in de goedkeuring. Bij deze verdeling van de



aanspraken hanteert hij als uitgangspunt dat de aanspraken zoveel mogelijk meegaan met de vermogensbestanddelen die deze aanspraken hebben veroorzaakt (causale allocatie).

5.1.5. Afwijkende regeling bij juridische fusie

Voor de volledigheid wijs ik er op dat deze regeling van paragraaf 5.1. afwijkt van de verwante regeling van paragraaf 5.1. van mijn beleidsbesluit over de toepassing van artikel 14b van de Wet Vpb. Bij juridische fusie keur ik goed dat de desbetreffende aanspraken overgaan zonder nadere beslissing van de inspecteur. Bij splitsing is vanwege de betrokkenheid van meerdere verkrijgende rechtspersonen een verdeling noodzakelijk, waarmee door alle partijen wordt ingestemd. Vanwege deze noodzakelijke verdeling en overeenstemming heb ik bij splitsing gekozen voor een regeling waarin de inspecteur door alle verkrijgende rechtspersonen wordt verzocht om overgang van de desbetreffende aanspraken en waarin de inspecteur een besluit neemt over de passende verdeling.

5.2. Achterwaartse verliesverrekening van de verkrijgende rechtspersoon met voorsplitsingswinst van de splitsende rechtspersoon

5.2.1. Algemeen

Bij een zuivere splitsing gaat zonder goedkeurende regeling ook de mogelijkheid van achterwaartse verliesverrekening met winst van de splitsende rechtspersoon verloren. Tegemoetkoming is hier niet mogelijk op basis van de vorige paragraaf. Een terug te wentelen verlies (van de verkrijgende rechtspersoon) kan immers pas ontstaan na de splitsing. Bovendien bestaat de mogelijkheid van voorwaartse verrekening van het verlies; de verkrijgende rechtspersoon zou hieraan de voorkeur kunnen geven. Daarom geldt de volgende afzonderlijke verzoekregeling voor achterwaartse verrekening van verliezen van de verkrijgende rechtspersoon met voorsplitsingswinsten van de splitsende rechtspersoon.

Goedkeuring

Ik keur onder voorwaarden goed dat een na het splitsingstijdstip geleden verlies van een verkrijgende rechtspersoon kan worden verrekend met winsten van de splitsende rechtspersoon

De voorwaarden voor de goedkeuring zijn de volgende.

- a. Om de goedkeuring wordt verzocht door alle verkrijgende rechtspersonen, voor zich en als rechtsoptvolgers van de splitsende rechtspersoon.
- b. De goedkeuring geldt slechts als de zuivere splitsing plaatsvindt met toepassing van artikel 14a, tweede of derde lid, van de Wet Vpb of met toepassing van de goedkeuring van paragraaf 8 voor te laat ingediende verzoeken.
- c. De goedkeuring geldt slechts voor zover het winstverleden van de splitsende rechtspersoon door de inspecteur aan de desbetreffende verkrijgende rechtspersoon wordt toegerekend.
- d. Het aan een verkrijgende rechtspersoon toebedeelde winstverleden wordt slechts verrekend met verlies van de verkrijgende rechtspersoon, voor zover dat verlies is toe te rekenen aan de onderneming die bij de splitsing is verkregen.
- e. Als een verlies van de verkrijgende rechtspersoon is verrekend met winst van de splitsende rechtspersoon is verrekening met winst van de verkrijgende rechtspersoon niet meer mogelijk.
- f. De goedkeuring en voorwaarden worden door alle bij de splitsing betrokken rechtspersonen schriftelijk aanvaard.

5.2.2. Indiening verzoeken

Het verzoek moet worden ingediend bij de inspecteur die belast is met de aanslagregeling vennootschapsbelasting van de verkrijgende rechtspersoon die het verlies heeft geleden waarvoor verrekening wordt verzocht.

5.2.3. Toestemming aan de inspecteur

Ik verleen de inspecteur toestemming om een goedkeuring te verlenen conform het in bijlage 6 opgenomen concept.

5.2.4. Verdeling winstverleden door de inspecteur

De noodzakelijke verdeling van het winstverleden van de splitsende rechtspersoon over de verkrijgende rechtspersonen is ter beoordeling van de inspecteur en wordt door hem vastgelegd in de goedkeuring. Bij deze verdeling hanteert hij als uitgangspunt dat de winst zoveel mogelijk meegaat met de vermogensbestanddelen die deze hebben veroorzaakt (causale allocatie).



6. Toelichting op de voorwaarden

Zoals vermeld in paragraaf 2 is vrijstelling in bepaalde gevallen alleen mogelijk onder door mij te stellen voorwaarden. Bijlage 1 bij dit besluit bevat de voorwaarden die door mij in het algemeen hierbij worden gesteld.

Hierna wordt een toelichting gegeven op deze voorwaarden.

Als in de voorwaarden en de toelichting wordt verwezen naar artikel 13ca van de Wet Vpb wordt daarmee bedoeld de in artikel V van de Wet van 15 december 2005, Stb. 2005, 684 (Wet Vpb-pakket 2006) opgenomen overgangsregeling op grond waarvan de wettekst van toepassing blijft zoals deze luidde op 31 december 2005 voor het terugnemen van afwaarderingsverliezen.

Als in de voorwaarden en de toelichting wordt verwezen naar artikel 13c van de Wet Vpb wordt daarmee bedoeld de in artikel 33b, vijfde lid, van de Wet Vpb opgenomen overgangsregeling, op grond waarvan de wettekst zoals deze luidde op 31 december 2011 van toepassing blijft op – kort gezegd – dan bestaande 13c-situaties.

Voorwaarde 1: Vermogen dat verdwijnt of het bereik van de vennootschapsbelasting verlaat

Als vermogen door de zuivere splitsing op houdt te bestaan, of het bereik van de vennootschapsbelasting verlaat, kan de vennootschapsbelasting niet worden doorgeschoven en is heffing niet verzekerd. De fiscale faciliteit is dan alleen mogelijk door toepassing van artikel 14a, derde lid, van de Wet Vpb. Hierbij verzekert voorwaarde 1 de heffing door te verplichten tot belaste herwaardering van dat deel van het vermogen waarop de belastingclaim met de zuivere splitsing vervalt. In de voorwaarde worden ook nog enkele bijzondere situaties geregeld. Hierna volgt een toelichting op de werking van deze voorwaarde.

Onderlinge schuldverhoudingen

Onderlinge schuldverhoudingen verdwijnen door de zuivere splitsing als vordering en schuld door de zuivere splitsing bij de verkrijgende rechtspersoon samenkomen (schuldvermenging). Als bij de crediteur de vordering is afgewaardeerd ten laste van de winst verdwijnt met de schuldverhouding ook de mogelijkheid van belaste winstneming bij herstel van de debiteur. Voorwaarde 1, tweede lid, voorkomt dit claimverlies, door te bepalen dat – kort gezegd – de debiteur belast winst moet nemen tot het bedrag dat bij de crediteur is afgewaardeerd. Winstneming wordt bij de debiteur voorgeschreven (in plaats van bij de crediteur) omdat de kennelijk insolvable debiteur in de regel zal beschikken over onverrekenende verliezen waarmee de winstneming (indirect) kan worden verrekend. Krachtens de tweede volzin van het tweede lid blijft de verplichte afwaardering van de schuld achterwege bij samenloop met de artikelen 13b en 13ba van de Wet Vpb. Ook deze artikelen richten zich tegen – kort gezegd – claimverlies bij afgewaardeerde vorderingen. Een vergelijkbare voorrangregeling geldt bij de op dit punt met zuivere splitsing vergelijkbare situatie van voeging in een fiscale eenheid (artikel 15ab, zevende lid, van de Wet Vpb).

Voor de volledigheid wijs ik erop dat de waarde in het economische verkeer van een vordering ook hoger kan zijn dan de nominale waarde, bijvoorbeeld door een rente die hoger is dan de marktrente. Verdwijnt een dergelijke vordering door de splitsing dan moet deze overwaarde in de winst worden opgenomen, krachtens het eerste lid van voorwaarde 1. Aansluitend bij deze (hogere) waardering door de crediteur stelt de debiteur zijn schuld op de gelijke waarde, krachtens het tweede lid van voorwaarde 1. Ook een hogere waarde van een verdwijnende vordering wordt door voorwaarde 1 dus afgerekend, zowel bij de crediteur als bij de debiteur.

Onderlinge kapitaalsverhoudingen

Als een kapitaalsbelang in de verkrijgende rechtspersoon wordt overgedragen naar de verkrijgende rechtspersoon vervalt ook deze rechtsverhouding. Krijgt bijvoorbeeld de verkrijgende rechtspersoon door de zuivere splitsing eigen aandelen dan worden deze geacht te zijn ingetrokken.

Bij onderlinge kapitaalsverhoudingen leidt voorwaarde 1 alleen tot belaste winstneming als het voordeel niet is vrijgesteld door de deelnemingsvrijstelling van artikel 13 van de Wet Vpb. Bijvoorbeeld als het belang te klein is. De deelnemingsvrijstelling vereist namelijk onder andere een minimumbelang van 5%. Bij grotere belangen is mogelijk een bijzondere uitsluiting van de deelnemingsvrijstelling van toepassing. Bijvoorbeeld door de werking van artikel 13c of artikel 13ca. Hieronder volgt een korte toelichting op de mogelijke samenloop van deze artikelen en voorwaarde 1.

Artikel 13c ziet op de situatie dat eerst verliezen uit een buitenlandse onderneming in Nederland in



aftek zijn gebracht en daarna deze buitenlandse onderneming is omgezet in een deelneming. Krachtens artikel 13c is dan de deelnemingsvrijstelling niet van toepassing tot de eerdere verliezen zijn ingelopen. Artikel 13ca is een uitzondering op de deelnemingsvrijstelling die toe staat dat een afwaarderingsverlies op een deelneming mag worden genomen, maar in de jaren daarna vrijstelling uitsluit totdat het afwaarderingsverlies is ingelopen. Zowel bij artikel 13c en 13ca moet onder omstandigheden het nog niet ingelopen verlies ineens worden teruggenomen. Het derde lid van voorwaarde 1 bepaalt dat het verdwijnen van een 13c deelneming door zuivere splitsing ook geldt als een omstandigheid waarbij een nog niet ingelopen verlies belast moet worden teruggenomen. Dit vanwege de vergelijkbaarheid met de in artikel 13c genoemde omstandigheden. Voor artikel 13ca is dit niet nodig, omdat het verdwijnen van een deelneming direct valt onder de werking van artikel 13ca, vijfde lid, van de Wet Vpb.

Overdracht aan een gedeeltelijk belastingplichtig lichaam

Claimverlies doet zich ook voor als het vermogen niet juridisch verdwijnt, maar bij de verkrijgende rechtspersoon niet is onderworpen aan Nederlandse vennootschapsbelasting. Ook in die situatie eist daarom voorwaarde 1 dat over dat deel van het vermogen wordt afgerekend. Hieronder enkele voorbeelden van de bedoelde situatie.

Voorbeeld a

Een scheepvaartonderneming wordt door een binnenlands belastingplichtige overgedragen aan een buitenlands lichaam, dat door de overdracht in Nederland een vaste inrichting verkrijgt. Een aantal schepen maakt geen deel uit van die vaste inrichting, maar wordt overgebracht naar het buitenlandse hoofdkantoor. Omdat de buitenlandse verkrijgende rechtspersoon in Nederland alleen belastingplichtig wordt voor – kort gezegd – het vermogen van de vaste inrichting, gaat voor deze schepen het Nederlandse heffingsrecht verloren en geldt krachtens voorwaarde 1 de vrijstelling niet voor de overdrachtswinst op deze schepen.

Voorbeeld b

Een onderneming wordt overgedragen aan een buitenlands lichaam en tot de overgedragen onderneming behoort een buitenlandse vaste inrichting. Hier verliest Nederland het heffingsrecht over de buitenlandse vaste inrichting en geldt daarom de faciliteit niet voor de overdrachtswinst op de vaste inrichting. Bijzonder aan deze variant is dat de door voorwaarde 1 voorgeschreven afrekening over de buitenlandse vaste inrichting vaak zal zijn vrijgesteld door de zogenoemde objectvrijstelling van artikel 15e van de Wet Vpb.

Voor de volledigheid wijs ik er op dat samenloop van voorwaarde 1 ook mogelijk is met bijvoorbeeld artikel 25a van de Invorderingswet 1990, dat uitstel van betaling biedt als kort gezegd belasting is verschuldigd wegens het vervallen van belastingplicht.

Voorwaarde 2: Vordering daalt in waarde door zuivere splitsing

Voorwaarde 2 bewerkstelligt dat als de onderlinge vordering/schuldverhouding blijft bestaan, maar de zuivere splitsing binnen de groep van verbonden lichamen tot een waardedaling van de vordering leidt, die waardedaling niet ten laste van de winst kan worden gebracht. Zonder deze voorwaarde zou het bijvoorbeeld mogelijk zijn dat de waarde van de vordering door een zuivere splitsing op gekunstelde wijze wordt verminderd. Overigens zou in een dergelijke situatie onder omstandigheden sprake kunnen zijn van een zuivere splitsing die in overwegende mate is gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing, waardoor fiscaal geruisloze doorschuiving al om die reden is uitgesloten.

De tweede volzin van voorwaarde 2 stelt zeker dat latere waardeverminderingen van deze vorderingen tot het bedrag van de – op grond van de eerste volzin niet aftrekbare – waardeverminderingen bij het bepalen van de winst buiten aanmerking worden gelaten.

Voorwaarde 2a: Innovatiebox

Voorwaarde 2a zorgt er voor dat de gefacilieerde splitsing de toepassing van de innovatiebox niet beïnvloedt. Het eerste lid verzekert de voortzetting van de aanspraak op toepassing van de innovatiebox. Het tweede en derde lid verzekeren de overgang van de onder het regime van de innovatiebox in te lopen kosten.

Voorwaarde 3: Splitsing artikel 13c deelneming

Deze voorwaarde regelt de situatie waarin de splitsende rechtspersoon een deelneming bezit waarop



artikel 13c van de Wet Vpb van toepassing is. Krachtens voorwaarde 3 treedt de verkrijgende rechtspersoon voor de toepassing van artikel 13c met betrekking tot dit belang voor het geheel in de plaats van de splitsende rechtspersoon. Ook als de deelneming over meerdere verkrijgende rechtspersonen wordt gesplitst. Op deze wijze wordt voorkomen dat door de zuivere splitsing de werking van zulke bijzondere bepalingen kan worden ontgaan. Mocht in een uitzonderlijk geval een sanctie meerdere malen tot uitdrukking komen, dan kan de inspecteur om een passende oplossing worden verzocht.

In het verleden werd bij voorwaarde geregeld dat andere aan een deelneming verbonden fiscale aspecten naar evenredigheid werden verdeeld over de verkrijgende rechtspersonen. Aspecten zoals: boekwaarde, opgeofferd bedrag of toepassing van artikel 13ca van de Wet Vpb. Een verdeling naar evenredigheid van deze aspecten ligt ook besloten in de krachtens artikel 14a, derde lid, van de Wet Vpb geldende plaatsvervangende. Dit onderdeel van de voorwaarden had dan ook vooral een verduidelijkend karakter. Gezien de inmiddels opgedane ervaring met de toepassing van de wettelijke plaatsvervangende, wordt dit enkel verduidelijkende deel van de voorwaarde niet meer nodig geacht. Hierbij is ook van belang dat voor de op dit punt vergelijkbare situatie van ontvoeging uit een fiscale eenheid geen bijzondere regeling geldt voor door een ontvoegde dochtermaatschappij meegenomen deelnemingen. Ook dan geldt slechts de wettelijk geregelde plaatsvervangende (van artikel 15aj, vijfde lid, van de Wet Vpb).

Voorwaarde 4: Opwaarderingsreserve

Voorwaarde 4 regelt de samenloop van zuivere splitsing en artikel 13ba van de Wet Vpb. Dit artikel ziet op de situatie waarin een vordering op een deelneming ten laste van de winst is afgewaardeerd. Als de met deze vordering corresponderende schuld wordt omgezet in aandelen in de schuldenaar, de met de schuldvordering corresponderende schuld gaat functioneren als eigen vermogen of als de schuldvordering geheel of gedeeltelijk wordt prijsgegeven, moet de eerdere afwaardering door de schuldeiser worden teruggenomen. Winstneming kan op verzoek worden voorkomen door het bedrag van de terug te nemen afwaardering aan een opwaarderingsreserve toe te voegen. Als de deelneming in de schuldenaar vervolgens in waarde stijgt, moet tot het bedrag van de waardeverhoging een belaste vrijval van de opwaarderingsreserve plaatsvinden (artikel 13ba, vijfde lid, van de Wet Vpb). Voor de waardeverhoging wordt niet alleen gekeken naar de aandelen in de schuldenaar die in het bezit zijn van belanghebbende, maar ook naar het bezit van met hem verbonden lichamen. Een overdracht van aandelen in de deelneming leidt in het algemeen niet tot vrijval van de opwaarderingsreserve. Zolang de aandelen van de deelneming binnen het concern blijven, kan het vijfde lid jaarlijks worden toegepast.

De opwaarderingsreserve is geen voor overdracht (overgang) vatbaar vermogensbestanddeel. De opwaarderingsreserve is bovendien zodanig subjectgebonden, dat ook een eventuele plaatsvervangende door de verkrijgende rechtspersoon met betrekking tot de deelneming de opwaarderingsreserve niet doet overgaan naar de verkrijgende rechtspersoon. Zonder nadere regeling blijft de opwaarderingsreserve dan ook achter bij de splitsende rechtspersoon en is bij vrijstelling heffing niet verzekerd. Voor de volgende gevallen verzekert voorwaarde 4 de heffing.

Als de deelneming waarop de opwaarderingsreserve betrekking heeft in het bezit is van de splitsende rechtspersoon, treedt de verkrijgende rechtspersoon (of rechtspersonen) aan wie de deelneming wordt overgedragen krachtens voorwaarde 4 ook met betrekking tot de opwaarderingsreserve in de plaats van de splitsende rechtspersoon. Bij splitsing van de deelneming over meerdere verkrijgende rechtspersonen geldt deze plaatsvervangende naar evenredigheid van de splitsing van de boekwaarde.

Een bijzondere situatie doet zich voor als de deelneming niet in het bezit is van de splitsende rechtspersoon, maar van een met hem verbonden lichaam. Als dit lichaam ook een verbonden lichaam is van alle verkrijgende rechtspersonen, is voortzetting van de opwaarderingsreserve mogelijk. Het derde lid van voorwaarde 4 treft hiervoor de benodigde regeling, door te bepalen dat alle verkrijgende rechtspersonen met betrekking tot de opwaarderingsreserve in de plaats treden van de splitsende rechtspersoon, met inachtneming van een evenredige verdeling. Deze verdeling is evenredig aan de verdeling van de waarde in het economische verkeer van het vermogen van de splitsende rechtspersoon. Deze plaatsvervangende naar evenredigheid verdeelt niet alleen het bedrag van de opwaarderingsreserve, maar geldt ook voor de verdere toepassing van artikel 13ba van de Wet Vpb. Deze verdeling geldt bij de voortgezette toepassing van artikel 13ba dus ook voor de toerekening van (de waarde in het economische verkeer) van het bezit van de aandelen door het verbonden lichaam.

Als geen van de verkrijgende rechtspersonen een verbonden lichaam is van het met de splitsende rechtspersoon verbonden lichaam dat de aandelen bezit, is voortzetting van de opwaarderingsreserve onmogelijk (bij gebrek aan "een deelneming in de schuldenaar"). Voorwaarde 4 heeft dan ook geen



betrekking op deze situatie. Artikel 13ba vindt dan onverkort toepassing. Dit betekent dat de opwaarderingsreserve direct voorafgaand aan de zuivere splitsing en dus buiten de faciliteit aan de winst moet worden toegevoegd, voor zover er op dat moment een stille reserve in de deelneming aanwezig is; een eventueel resterend deel vervalt zonder toevoeging aan de winst (en wel op grond van artikel 13ba, vijfde lid, van de Wet Vpb, jo. artikel 13ba, achtste lid, van de Wet Vpb).

Als het verbonden lichaam dat de aandelen bezit een verbonden lichaam is van één of meer verkrijgende rechtspersonen, maar niet van alle, zal op verzoek van geval tot geval worden beoordeeld of de opwaarderingsreserve kan worden voortgezet en zo ja, op welke wijze. Om in aanmerking te komen voor een dergelijke eventuele goedkeuring moet een hiertoe strekkend verzoek worden gedaan namens alle bij de zuivere splitsing betrokken rechtspersonen. Het verzoek moet worden ingediend bij de inspecteur die belast is met de aanslagregeling vennootschapsbelasting van de splitsende rechtspersoon. Deze zendt het verzoek vergezeld van zijn ambtsbericht door naar de Belastingdienst/ Directie Vaktechniek Belastingen, Cluster Vpb-IB winst, waar een op het individuele geval afgestemde beslissing zal worden voorbereid.

Voorwaarde 5: Deelnemingen waarvan de onderneming geheel of nagenoeg geheel is gestaakt

Als verliesneming niet door goed koopmansgebruik wordt beheerst, kan zich oneigenlijk gebruik voordoen door verliesneming uit te stellen tot na het splitsingstijdstip. Bijvoorbeeld bij zogenoemde latente liquidatieverliezen. Kort gezegd zijn dit verliezen die bij liquidatie van een deelneming in aftrek komen (artikel 13d van de Wet Vpb) en waarbij de onderneming van de deelneming al (bijna) is gestaakt.

Krachtens voorwaarde 5 komen dergelijke latente liquidatieverliezen na zuivere splitsing slechts in aftrek tot maximaal het bedrag van de overige winst dat is toe rekenen aan de onderneming waar de deelneming direct voorafgaand aan de zuivere splitsing deel van uit maakt.

Een eventueel restant komt met dezelfde beperking in aftrek van de winst van de verkrijgende rechtspersoon van de jaren aangewezen voor de wettelijke verliesverrekening van artikel 20 van de Wet Vpb en in de daar geldende volgorde. Bij deze aftrek wordt geen hoger bedrag in aanmerking genomen dan het positieve belastbare bedrag van de verkrijgende rechtspersoon van het desbetreffende jaar. Bij een vermindering van een aanslag over een voorafgaand jaar wordt geen belastingrente vergoed, nu het belastbaar feit uit een later jaar stamt.

Op verzoek keur ik onder voorwaarden goed dat de hierboven bedoelde aftrek, onder de daar geschetste beperkingen, ook kan worden toegepast op een positief belastbaar bedrag van de splitsende rechtspersoon van het jaar (of de jaren) voorafgaand aan het splitsingstijdstip. Deze goedkeuring geldt met overeenkomstige toepassing van de regeling en voorwaarden voor de achterwaartse verliesverrekening van paragraaf 5.2., met dien verstande dat de door de inspecteur (eventueel) te verlenen goedkeuring is opgenomen in bijlage 7.

Voorwaarde 6: Latent stakingsverlies objectvrijstelling

Winst uit buitenlandse onderneming kan zijn vrijgesteld door de zogenoemde objectvrijstelling (van afdeling 2.10a van de Wet Vpb). Onderdeel van deze regeling is dat bij staking van de buitenlandse onderneming een eventueel negatief saldo onder omstandigheden toch in aftrek komt. Over de samenloop van deze stakingsregeling en zuivere splitsing is bij de totstandkoming van de objectvrijstelling het volgende vermeld.

- a. Het resultaatsaldo van de objectvrijstelling van de splitsende rechtspersoon gaat over op de verkrijgende rechtspersoon aan wie de buitenlandse onderneming wordt overgedragen.
- b.
 1. Bij zuivere splitsing in het zicht van staking keert dit saldo niet terug naar de splitsende rechtspersoon, maar blijft toegerekend aan de verkrijgende rechtspersoon.
 2. Verrekening mag dan enkel plaatsvinden met winsten die aan de onderneming van de splitsende rechtspersoon kunnen worden toegerekend (Kamerstukken II 2011/12, 33 003, nr. 3, blz. 86).

Voorwaarde 6 regelt deze winstsplitsing bij zuivere splitsing in het zicht van staking en wel overeenkomstig de krachtens voorwaarde 5 geldende regeling voor de vergelijkbare situatie van latente liquidatieverliezen.

Aansluitend bij dit verband met voorwaarde 5 keur ik ook voor voorwaarde 6 goed dat de aftrek van voorwaarde 6, onder de daar geschetste beperkingen, ook kan worden toegepast op een positief belastbaar bedrag van de splitsende rechtspersoon van het jaar (of de jaren) voorafgaand aan het splitsingstijdstip. Ook deze goedkeuring geldt met overeenkomstige toepassing van de regeling en voorwaarden voor de achterwaartse verliesverrekening van paragraaf 5.2., met dien verstande dat de



door de inspecteur (eventueel) te verlenen goedkeuring is opgenomen in bijlage 8.

De winstsplitsing van voorwaarde 6 geldt ook voor latente stakingsverliezen van de verkrijgende rechtspersoon die niet met de zuivere splitsing zijn overgenomen (eigen verliezen). Krachtens voorwaarde 6 mogen deze slechts worden verrekend met winsten toerekenbaar aan de onderneming van de verkrijgende rechtspersoon direct voorafgaand aan de zuivere splitsing (eigen winst). Ook dit onderdeel van voorwaarde 6 is analoog aan de krachtens voorwaarde 5 geldende regeling voor de vergelijkbare situatie van latente liquidatieverliezen.

Voorwaarde 7: Verrekening van verliezen

Deze voorwaarde regelt de wijze waarop op het splitsingstijdstip nog te verrekenen verliezen van de bij de zuivere splitsing betrokken rechtspersonen (hierna: voorsplitsingsverliezen) worden verrekend met de na het splitsingstijdstip door de verkrijgende rechtspersoon behaalde winst (hierna: nasplitsingswinst).

De verrekening door de verkrijgende rechtspersoon van de voorsplitsingsverliezen met nasplitsingswinst is aan voorwaarden gebonden. Het uitgangspunt hierbij is dat de verrekening van voorsplitsingsverliezen uitsluitend mogelijk is met nasplitsingswinst van de verkrijgende rechtspersoon die is toe te rekenen aan de vermogensbestanddelen met de daarbij eventueel behorende activiteiten die de verliezen in het verleden hebben veroorzaakt. Dit wordt bewerkstelligd door winstsplitsing voor te schrijven. Het gaat bij deze winstsplitsing om het toerekenen van de nasplitsingswinst van de verkrijgende rechtspersoon aan de onderneming van de verkrijgende respectievelijk de splitsende rechtspersoon, zoals die vóór de zuivere splitsing werd gedreven. Het begrip onderneming is niet statisch. Nieuwe activiteiten moeten hierbij zoveel mogelijk in historisch perspectief worden geplaatst. De inspecteurs moeten bij de winstsplitsing in de praktijk een zekere soepelheid in acht nemen.

Bij elke voorwaartse verliesverrekening over het splitsingstijdstip heen moet door de verkrijgende rechtspersoon winstsplitsing te worden toegepast. Dit geldt ook voor rechtsverhoudingen die als gevolg van de zuivere splitsing teniet zijn gegaan. Met nadruk merk ik op dat zolang de verkrijgende rechtspersoon voorsplitsingsverliezen over het splitsingstijdstip heen wil verrekenen, winstsplitsing in de tijd in acht moet worden genomen.

Voorwaarde 7, vierde lid, slotzin, stelt buiten twijfel dat overigens aan de voorsplitsingsverliezen verbonden beperkingen onverminderd doorwerken bij toepassing van voorwaarde 7. Bijvoorbeeld de verrekeningsbeperking die geldt als een verkrijgende rechtspersoon als moedermaatschappij is ontvoegd uit een fiscale eenheid (artikel 15ag van de Wet Vpb).

Voorwaarde 8: Deelnemingsverrekening

Voorwaarde 8 regelt de overbrenging over het splitsingstijdstip van deelnemingsverrekening. Kort samengevat gaat het hier om het volgende. Voor zogenoemde (niet kwalificerende) beleggingsdeelnemingen bestaat geen recht op deelnemingsvrijstelling, maar op verrekening van aan de voordelen uit die deelneming toe te rekenen winstbelasting (artikel 13, negende lid, en artikel 23c van de Wet Vpb). Onder bepaalde omstandigheden is deze verrekening echter beperkt en wordt het niet verrekende bedrag – mits bij beschikking vastgesteld – overgebracht naar het volgende jaar en in dat jaar in aanmerking genomen als te verrekenen winstbelasting.

De samenloop van een dergelijke overbrenging en zuivere splitsing wordt door voorwaarde 8 geregeld op een wijze die vergelijkbaar is met de regeling van voorwaarde 7 voor de samenloop van verliesverrekening en zuivere splitsing. Ook voor de deelnemingsverrekening geldt dus dat deze alleen in aanmerking mag worden genomen binnen de sfeer van de onderneming waarin dit recht is opgekomen.

Voorwaarde 9: Verrekening bij buitenlandse ondernemingswinsten

Een gelijke regeling als voor deelnemingsverrekening geldt ook voor de verrekening bij buitenlandse ondernemingswinsten van artikel 23d van de Wet Vpb. Ook voor een dergelijk verrekeningsrecht geldt dat deze alleen in aanmerking mag worden genomen binnen de sfeer van de onderneming waarin dit recht is opgekomen.

Voorwaarde 10: Buitenlandse bronbelasting

Voorwaarde 10 regelt de overbrenging over het splitsingstijdstip van niet verrekende buitenlandse bronbelasting (artikel 37 Bvdb). Ook hier geldt dat verrekening over het splitsingstijdstip plaatsvindt met inachtneming van winstsplitsing. Dit geldt zowel voor de eigen bronbelasting van de verkrijgende



rechtspersoon, als voor de bronbelasting van de splitsende rechtspersoon die door de verkrijgende rechtspersoon is overgenomen door de aan de vrijstelling verbonden plaatsvervanging.

Voor de volledigheid merk ik op dat tot voor kort ook winstsplitsing werd voorgeschreven bij de verrekening over het splitsingstijdstip van de zogenoemde stalling en inhaal van buitenlandse resultaten. Net als in het fiscale eenheidsregime is deze regeling vervallen in verband met de invoering van de objectvrijstelling. Wel geldt onverminderd dat de bedoelde stalling en inhaal van de splitsende rechtspersoon via de plaatsvervanging wordt voortgezet door de verkrijgende rechtspersoon die de desbetreffende buitenlandse onderneming verkrijgt (maar nu zonder toepassing van de winstsplitsing).

7. Formele aspecten van de indiening en afhandeling van verzoeken om een fiscaal geruisloze zuivere splitsing

7.1. Indiening verzoeken

De bij de splitsing betrokken rechtspersonen moeten hun verzoek om toepassing van artikel 14a, derde lid, van de Wet Vpb vóór de zuivere splitsing schriftelijk indienen bij de inspecteur die belast is met de aanslagregeling voor de vennootschapsbelasting van de splitsende rechtspersoon.

Belanghebbenden overleggen bij de indiening van hun verzoek de volgende stukken:

- a. de jaarrekening of tussentijdse vermogensopstelling als bedoeld in artikel 334g van Boek 2 BW;
- b. het splitsingsvoorstel als bedoeld in artikel 334f van Boek 2 BW met toelichting;
- c. een overzicht van de bestaande groepsstructuur en de gewenste structuur;
- d. een berekening van elementen waarover wel zal moeten worden afgerekend;
- e. de reden(en) waarom belastingplichtigen menen niet te voldoen aan de vereisten van artikel 14a, tweede lid, van de Wet Vpb.

Als het verzoek betrekking heeft op een zuivere splitsing naar buitenlands recht is het bovenstaande van overeenkomstige toepassing.

Als belanghebbenden ten tijde van de indiening van het verzoek nog niet over de stukken beschikken, sturen zij deze stukken in overleg met de inspecteur zo spoedig mogelijk na.

7.2. Omvang algemene toestemming aan de inspecteur

Ik verleen de inspecteurs een algemene toestemming om namens mij te beslissen op alle verzoeken om toepassing van artikel 14a, derde lid, van de Wet Vpb op zuivere splitsingen, met uitzondering van de navolgende situaties:

- a. Op het splitsingstijdstip zijn voor het bepalen van de winst bij de splitsende rechtspersoon en de verkrijgende rechtspersonen niet dezelfde bepalingen van toepassing. Bijvoorbeeld doordat op het splitsingstijdstip het Besluit beleggingsinstellingen of het Besluit winstbepaling en reserves verzekeraars 2001 van toepassing is op de splitsende rechtspersoon en niet op alle verkrijgende rechtspersonen (bij toepassing van het Besluit beleggingsinstellingen: op het splitsingstijdstip of in het jaar voorafgaand aan het splitsingstijdstip).
- b. Bij de zuivere splitsing wordt een negatieve winst behaald.
- c. De splitsende rechtspersoon of een verkrijgende rechtspersoon heeft de rechtsvorm van een coöperatie.
- d. De inspecteur is van mening dat het verzoek
 1. slechts kan worden ingewilligd onder het stellen van één of meer andere voorwaarden dan opgenomen in dit besluit (hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan situaties waarbij tot het gesplitste vermogen lidmaatschapsrechten of bewijzen van deelgerechtigdheid behoren);
 2. moet worden afgewezen omdat vanwege een andere reden dan het besluit vermeldt niet is voldaan aan de in de wet gestelde vereisten of omdat de heffing of invordering door de voorwaarden onvoldoende zijn verzekerd.

7.3. Afdoening verzoeken die onder de algemene toestemming vallen; te stellen voorwaarden

In de gevallen waarin de inspecteur op grond van de algemene toestemming het verzoek om toepassing van artikel 14a, derde lid, van de Wet Vpb zelf kan afdoen, neemt hij zijn beslissing door middel van een voor bezwaar vatbare beschikking, waarbij hij het volgende in acht neemt.

7.3.1. Het verzoek wordt ingewilligd

Als het verzoek wordt ingewilligd, richt de inspecteur de beschikking in conform bijlage 2.



7.3.2. Het verzoek wordt afgewezen

Als het verzoek wordt afgewezen, richt de inspecteur de beschikking in conform bijlage 3.

7.3.3. Het verzoek wordt ingewilligd onder het stellen van een afwijkend splitsingstijdstip

Als de gevraagde terugwerkende kracht op grond van het gestelde in paragraaf 4 van dit besluit niet aanvaardbaar is, maar wel aan alle overige vereisten is voldaan, handelt de inspecteur als volgt. Hij willigt het verzoek in door te beschikken conform bijlage 2 en stelt daarbij het splitsingstijdstip op de datum met ingang waarvan de overgedragen vermogensbestanddelen voor rekening en risico komen van de verkrijgende rechtspersoon. Voordat hij de beschikking afgeeft, stelt hij belanghebbenden in de gelegenheid te worden gehoord.

7.4. Verzoeken die niet onder de algemene toestemming vallen

Valt het verzoek niet onder de in paragraaf 7.2. van dit besluit aan de inspecteur verleende toestemming tot het afdoen van verzoeken, dan zendt de inspecteur het verzoek met zijn ambtsbericht (ingericht overeenkomstig bijlage 4), zo spoedig mogelijk door naar de Belastingdienst/Directie Vaktechniek Belastingen, Cluster Vpb-IB winst. Daar wordt het verzoek beoordeeld en een beschikking voorbereid. Vervolgens wordt de inspecteur, onder toezending van een conceptbeschikking, toegestaan op het verzoek te beslissen. De inspecteur handelt verder overeenkomstig hetgeen hierna is vermeld.

- a. Het verzoek wordt ingewilligd
Wordt het verzoek ingewilligd, dan geeft de inspecteur een voor bezwaar vatbare beschikking af conform de toestemming en de daarbij opgenomen voorwaarden. De voorwaarden worden als bijlage met de beschikking meegezonden.
- b. Het verzoek wordt afgewezen
Is het verzoek niet voor inwilliging vatbaar, dan wijst de inspecteur het verzoek bij een voor bezwaar vatbare beschikking af, onder vermelding van de motivering.

7.5. Gelijktijdige toepassing artikel 3.65 van de Wet IB 2001

Als er direct voorafgaande aan de zuivere splitsing om toepassing van artikel 3.65 van de Wet IB 2001 is verzocht, handelt de inspecteur het verzoek om toepassing van artikel 14a, derde lid, van de Wet Vpb pas af nadat de beschikking voor de toepassing van artikel 3.65 van de Wet IB 2001 is afgegeven. Als het verzoek om toepassing van artikel 14a, derde lid, van de Wet Vpb gelijktijdig wordt ingediend met het verzoek om toepassing van artikel 3.65 van de Wet IB 2001, deelt de inspecteur de indiener van het verzoek mee dat het eerstgenoemde verzoek pas kan worden afgehandeld nadat het verzoek om toepassing van artikel 3.65 van de Wet IB 2001 is ingewilligd. Deze mededeling doet de inspecteur met inachtneming van artikel 4:15 van de AWB.

8. Te laat ingediende verzoeken

8.1. Algemeen

Als het verzoek om toepassing van artikel 14a, derde lid, van de Wet Vpb na de zuivere splitsing is ingediend, kan de fiscale faciliteit niet meer op grond van deze bepaling plaatsvinden: er wordt immers niet voldaan aan het in artikel 14a, derde lid, van de Wet Vpb opgenomen vereiste dat het verzoek vóór de zuivere splitsing moet zijn ingediend.

8.2. Goedkeuring en voorwaarden

Voor de gevallen waarbij het verzoek om toepassing van artikel 14a, derde lid, van de Wet Vpb te laat is ingediend, heb ik goedkeurend beleid ontwikkeld op basis waarvan alsnog heffing achterwege kan blijven.

Dit goedkeurende beleid is slechts van toepassing als:

- a) aan alle voorwaarden voor de toepassing van artikel 14a, derde lid, van de Wet Vpb wordt voldaan – met uitzondering van de voorwaarde dat het verzoek vóór de zuivere splitsing moet zijn gedaan; en
- b) de zuivere splitsing bij de splitsende rechtspersoon of een verkrijgende rechtspersoon niet heeft geleid tot een onherroepelijk vaststaande aanslag, bij de vaststelling waarvan een belaste zuivere splitsing in aanmerking is genomen.

Aan de goedkeuring worden voorwaarden verbonden die gelijk zijn aan de voorwaarden die worden gesteld bij de toepassing van artikel 14a, derde lid, van de Wet Vpb. Ook wordt in de goedkeuring de



voorwaarde opgenomen dat de verkrijgende rechtspersoon in de plaats treedt van de splitsende rechtspersoon en is een aanvaardingsvoorwaarde opgenomen. Voor de volledigheid merk ik op dat de goedkeuring niet vatbaar is voor bezwaar en beroep.

8.3. Indiening verzoeken

Om in aanmerking te komen voor de goedkeuring moeten de verkrijgende rechtspersonen, voor zich en als rechtsopvolgers van de splitsende rechtspersoon, gezamenlijk een verzoek doen. Het verzoek moet worden ingediend bij de inspecteur die belast is met de aanslagregeling vennootschapsbelasting van de splitsende rechtspersoon.

8.4. Toestemming aan de inspecteur

Als wordt voldaan aan de in paragraaf 8.2. onder a. en b. genoemde vereisten, verleen ik de inspecteur toestemming de in deze paragraaf bedoelde goedkeuring te verlenen conform bijlage 9 van dit besluit.

In het geval een verzoek om toepassing van artikel 14a, derde lid, van de Wet Vpb te laat is ingediend, neemt de inspecteur – voordat hij het verzoek afwijst – contact op met de indiener(s) van het verzoek en vraagt of de indiener gebruik wenst te maken van de in deze paragraaf getroffen goedkeurende regeling.

9. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na dagtekening van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst en werkt terug tot en met de dagtekening van dit besluit.

Dit besluit wordt met de bijlagen in de Staatscourant gepubliceerd.

Den Haag, 27 januari 2015

*De Staatssecretaris van Financiën,
namens deze,
T.W.M. Poolen
Lid van het managementteam Belastingdienst*



Overzicht bijlagen:

- bijlage 1: Voorwaarden voor de toepassing van artikel 14a, derde lid, van de Wet Vpb (zuivere splitsing).
- bijlage 2: Inwilliging; beschikking met voorwaarden.
- bijlage 3: Afwijzing.
- bijlage 4: Ambtsbericht.
- bijlage 5: Meegeven bepaalde aanspraken splitsende rechtspersoon.
- bijlage 6: Inwilliging verzoek om achterwaartse verliesverrekening met voorsplitsingswinst splitsende rechtspersoon.
- bijlage 7: Inwilliging verzoek om vermindering van voorsplitsingswinst van de splitsende rechtspersoon in verband met een liquidatieverlies van een verkrijgende rechtspersoon.
- bijlage 8: Inwilliging verzoek om vermindering van voorsplitsingswinst van de splitsende rechtspersoon in verband met een stakingsverlies van een verkrijgende rechtspersoon.
- bijlage 9: Goedkeuring bij te laat ingediend verzoek om toepassing artikel 14a, derde lid, van de Wet Vpb.



BIJLAGE 1 (BLKB 2015/38M)

Voorwaarden voor de toepassing van artikel 14a, derde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 bij een splitsing waarbij de splitsende rechtspersoon ophoudt te bestaan (zuivere splitsing)

In deze voorwaarden wordt verstaan onder:

BW: Burgerlijk Wetboek

Wet Vpb: Wet op de vennootschapsbelasting 1969

zuivere splitsing: een splitsing waarbij de splitsende rechtspersoon ophoudt te bestaan als bedoeld in artikel 14a van de Wet Vpb,

splitsende rechtspersoon: de rechtspersoon die in het kader van een zuivere splitsing zijn vermogensbestanddelen overdraagt

verkrijgende rechtspersoon: een rechtspersoon die in het kader van een zuivere splitsing vermogensbestanddelen verkrijgt, dan wel de fiscale eenheid als bedoeld in artikel 15 van de Wet Vpb waartoe deze rechtspersoon behoort bij de zuivere splitsing betrokken rechtspersonen: de splitsende rechtspersoon, dan wel een verkrijgende rechtspersoon

onderneming: de vermogensbestanddelen met de daarbij eventueel behorende activiteiten van de desbetreffende rechtspersoon

splitsingstijdstip: het tijdstip met ingang waarvan de overgedragen vermogensbestanddelen worden geacht rechtstreeks voor rekening en risico van de verkrijgende rechtspersoon te komen

Als in deze voorwaarden wordt verwezen naar artikel 13ca van de Wet Vpb wordt daarmee bedoeld de in artikel V van de Wet van 15 december 2005, Stb. 2005, 684 (Wet Vpb pakket 2006) opgenomen overgangsregeling op grond waarvan de wettekst van toepassing blijft zoals deze luidde op 31 december 2005 voor het terugnemen van afwaarderingsverliezen.

Als in deze voorwaarden wordt verwezen naar artikel 13c van de Wet Vpb wordt daarmee bedoeld de in artikel 33b, vijfde lid, van de Wet Vpb opgenomen overgangsregeling op grond waarvan de wettekst zoals deze luidde op 31 december 2011 van toepassing blijft op -kort gezegd – dan bestaande 13c-situaties.

Vermogen dat verdwijnt of het bereik van de vennootschapsbelasting verlaat

Voorwaarde 1

1. Vermogensbestanddelen die door de zuivere splitsing ophouden te bestaan, dan wel na de overdracht niet meer aan de Nederlandse heffing van vennootschapsbelasting zijn onderworpen worden onmiddellijk voorafgaand aan het splitsingstijdstip gewaardeerd op de waarde in het economische verkeer.
2. Schulden die door de zuivere splitsing verdwijnen worden onmiddellijk voorafgaand aan het splitsingstijdstip gewaardeerd op de waarde in het economische verkeer van de schuldvorderingen die tegenover deze schulden staan. De vorige volzin vindt geen toepassing voor zover met betrekking tot de schuldvordering al een bedrag op de voet van de artikelen 13b of 13ba van de Wet Vpb in aanmerking is genomen bij de rechtspersoon die de schuldvordering houdt of bij een met hem verbonden lichaam als bedoeld in artikel 10a, vierde lid, van de Wet Vpb.
3. Als de in het eerste lid bedoelde overdracht (mede) een deelneming betreft waarop artikel 13c van de Wet Vpb van toepassing is, wordt de overdracht geacht een omstandigheid te zijn als aangeduid in artikel 13c, tweede lid, eerste volzin, van de Wet Vpb.

Vordering daalt in waarde door zuivere splitsing

Voorwaarde 2

Als vorderingen op een verbonden lichaam als bedoeld in artikel 10a, vierde lid, van de Wet Vpb, die na het splitsingstijdstip niet door schuldvermenging teniet gaan, als rechtstreeks gevolg van de zuivere splitsing in waarde verminderen, blijven deze waardeverminderingen bij het bepalen van de winst buiten aanmerking. Latere waardeverminderingen van deze vorderingen worden tot het bedrag van de waardeverminderingen bij het bepalen van de winst buiten aanmerking gelaten.

Innovatiebox

Voorwaarde 2a

1. Als tot het vermogen van de splitsende rechtspersoon een immaterieel activum behoort, waarop direct voorafgaand aan het splitsingstijdstip artikel 12b van de wet Vpb van toepassing is, vindt na



het splitsingstijdstip artikel 12b toepassing op dit immaterieel activum bij de rechtspersoon die het immaterieel activum in het kader van de splitsing verkrijgt.

2. Het bij de splitsende rechtspersoon direct voorafgaand aan het splitsingstijdstip aanwezige saldo als bedoeld in artikel 12b, zesde lid, van de Wet Vpb, gaat over op de in het vorige lid bedoelde verkrijgende rechtspersoon, voor zover dat saldo betrekking heeft op het in het kader van de splitsing verkregen immaterieel activum.
3. Als een verkrijgende rechtspersoon na het splitsingstijdstip een immaterieel activum voortbrengt waarop artikel 12b van de Wet Vpb van toepassing is, worden door de splitsende rechtspersoon gemaakte kosten voor de voortbrenging van dit activum, voor de toepassing van artikel 12b geacht te zijn gemaakt door de hiervoor bedoelde verkrijgende rechtspersoon.

Splitsing artikel 13c deelneming

Voorwaarde 3

Als de splitsende rechtspersoon aandelen bezit die een deelneming vormen waarop artikel 13c van de Wet Vpb van toepassing is, treedt de verkrijgende rechtspersoon aan wie deze deelneming geheel of gedeeltelijk wordt overgedragen voor het geheel in de plaats van de splitsende rechtspersoon voor de toepassing van artikel 13c met betrekking tot deze deelneming.

Opwaarderingsreserve

Voorwaarde 4

1. Als onmiddellijk voorafgaand aan het splitsingstijdstip bij de splitsende rechtspersoon een opwaarderingsreserve aanwezig is als bedoeld in artikel 13ba van de Wet Vpb, treedt de verkrijgende rechtspersoon die de deelneming verkrijgt waarop de opwaarderingsreserve betrekking heeft, in de plaats van de splitsende rechtspersoon met betrekking tot deze opwaarderingsreserve.
2. Als de deelneming waarop de opwaarderingsreserve betrekking heeft wordt verkregen door meerdere verkrijgende rechtspersonen treden deze verkrijgende rechtspersonen met betrekking tot de opwaarderingsreserve in de plaats van de splitsende rechtspersoon met inachtneming van een verdeling die evenredig is aan de verdeling van de boekwaarde.
3. Als de deelneming waarop de opwaarderingsreserve betrekking heeft wordt gehouden door een met de splitsende rechtspersoon verbonden lichaam dat onmiddellijk na de zuivere splitsing ook geldt als een verbonden lichaam van alle verkrijgende rechtspersonen, treden alle verkrijgende rechtspersonen met betrekking tot de opwaarderingsreserve in de plaats van de splitsende rechtspersoon, met inachtneming van een verdeling die evenredig is aan de verdeling van de waarde in het economische verkeer van het vermogen van de splitsende rechtspersoon.

Latent liquidatieverlies deelneming

Voorwaarde 5

1. Als op het tijdstip van het splitsingsvoorstel, bedoeld in artikel 2:334f BW, tot het vermogen van een bij de zuivere splitsing betrokken rechtspersoon een deelneming behoort waarvan de onderneming geheel of nagenoeg geheel is gestaakt, dan wel daartoe is besloten, geldt de volgende beperking bij de bepaling van de winst van de verkrijgende rechtspersoon van na het splitsingstijdstip.
2. Een liquidatieverlies uit hoofde van de in het vorige lid bedoelde deelneming, dat krachtens artikel 13d van de Wet Vpb in aanmerking mag worden genomen, komt slechts in aftrek tot het bedrag van de (overige) winst dat is toe te rekenen aan de onderneming waartoe de deelneming direct voorafgaand aan het splitsingstijdstip behoorde.
3. Het resterende bedrag wordt als liquidatieverlies in mindering gebracht op en tot ten hoogste de positieve belastbare bedragen van de verkrijgende rechtspersoon van de jaren genoemd in artikel 20, tweede lid, van de Wet Vpb, in de volgorde waarin deze zijn ontstaan, voor zover er winst is toe te rekenen aan de desbetreffende onderneming.
4. De toerekening bedoeld in de vorige leden vindt plaats met toepassing van de winstsplitsing van voorwaarde 7 (op overeenkomstige wijze).
5. Voor zover een liquidatieverlies in een voorafgaand jaar op het belastbare bedrag in mindering wordt gebracht, zal de aanslag over dat jaar worden herzien. Over het bedrag van de herziening wordt geen belastingrente vergoed.
6. Als op het tijdstip van het splitsingsvoorstel (bedoeld in artikel 2:334f BW) tot het vermogen van een splitsende rechtspersoon een onderneming behoort waarop artikel 13e van de Wet Vpb van toepassing is, zijn de vorige leden van deze voorwaarde van overeenkomstige toepassing op een in verband met die onderneming door de verkrijgende rechtspersoon na het splitsingstijdstip krachtens artikel 13e in aanmerking te nemen liquidatieverlies.



Latent stakingsverlies objectvrijstelling

Voorwaarde 6

1. Als binnen drie jaar na de datum waarop de zuivere splitsing volgens het civiele recht van kracht wordt, een staking plaatsvindt als bedoeld in artikel 15i van de Wet Vpb, vindt afdeling 2.10a van de Wet Vpb toepassing met inachtneming van de volgende leden.
2. Artikel 15j, tweede lid, van de Wet Vpb vindt geen toepassing op de voortzetting van de activiteiten van de splitsende rechtspersoon door de verkrijgende rechtspersoon.
3. De beperking opgenomen in de volgende leden van deze voorwaarde vindt geen toepassing als de verkrijgende rechtspersoon aannemelijk maakt dat de staking plaatsvindt op grond van zakelijke overwegingen die zijn opgekomen na de datum waarop de zuivere splitsing volgens het civiele recht van kracht wordt.
4. Het stakingsverlies, bedoeld in artikel 15i van de Wet Vpb wordt verdeeld in een stakingsverlies van de verkrijgende rechtspersoon en een stakingsverlies van de splitsende rechtspersoon.
5. Een krachtens de vorige volzin berekend stakingsverlies wordt voor de toepassing van artikel 15i van de Wet Vpb in aanmerking genomen tot ten hoogste het bedrag van de (overige) winst van het desbetreffende jaar dat aan de onderneming van de desbetreffende rechtspersoon kan worden toegerekend.
6. De toerekening, bedoeld in de vorige leden vindt plaats met overeenkomstige toepassing van de winstsplitsing van voorwaarde 7.
7. Voor zover een stakingsverlies door de toepassing van het vijfde lid buiten aanmerking blijft, wordt dit verrekend overeenkomstig de regeling van voorwaarde 5 voor buiten aanmerking blijvende bedragen.

Verrekening van verliezen

Voorwaarde 7

1. Voor de toepassing van artikel 20 van de Wet Vpb op vóór het splitsingstijdstip geleden verliezen door de verkrijgende rechtspersoon vindt verrekening plaats met inachtneming van de volgende leden.
2. De winst van de verkrijgende rechtspersoon wordt elk jaar gesplitst in een deel dat betrekking heeft op de vóór het splitsingstijdstip door de verkrijgende rechtspersoon gedreven onderneming en een deel dat betrekking heeft op de door de splitsende rechtspersoon aan de verkrijgende rechtspersoon overgedragen onderneming (hierna: winstsplitsing). Deze winstsplitsing vindt plaats alsof de zuivere splitsing niet heeft plaatsgevonden, waarbij slechts winst aan een onderneming kan worden toegerekend voor zover deze als zodanig bij de verkrijgende rechtspersoon tot uitdrukking komt.
3. Als de winst van de verkrijgende rechtspersoon positief is, wordt het aldus uit bovenstaande winstsplitsing eventueel voortvloeiende negatieve deel, voor zoveel mogelijk, in mindering gebracht op het positieve deel.
4. De vóór het splitsingstijdstip geleden verliezen van de verkrijgende rechtspersoon worden slechts verrekend met het overeenkomstig het tweede en derde lid bepaalde deel van de winst van de verkrijgende rechtspersoon dat betrekking heeft op de vóór het splitsingstijdstip door de verkrijgende rechtspersoon gedreven onderneming, behalve voor zover de verrekening van deze verliezen uit anderen hoofde is beperkt.
5. Als de aanspraak op verrekening van verliezen van de splitsende rechtspersoon overgaat op de verkrijgende rechtspersoon, worden deze verliezen slechts verrekend met het overeenkomstig het tweede en derde lid bepaalde deel van de winst van de verkrijgende rechtspersoon dat betrekking heeft op de vóór het splitsingstijdstip door de splitsende rechtspersoon gedreven onderneming, behalve voor zover de verrekening van deze verliezen uit anderen hoofde is beperkt.

Deelnemingsverrekening

Voorwaarde 8

1. De overbrenging van deelnemingsverrekening van de verkrijgende rechtspersoon krachtens artikel 23c, zevende lid, van de Wet Vpb, uit het jaar voorafgaande aan het splitsingstijdstip, bedraagt ten hoogste het volgens het volgende lid te bepalen bedrag.
2. Het in het eerste lid bedoelde bedrag is het bedrag van de zogenoemde tweede limiet van artikel 23c, tweede lid, onderdeel b, van de Wet Vpb, als deze limiet wordt berekend met de bedragen die zijn toe te rekenen aan de vóór het splitsingstijdstip door de verkrijgende rechtspersoon gedreven onderneming.
3. De toerekening, bedoeld in het tweede lid, vindt plaats met overeenkomstige toepassing van de winstsplitsing van voorwaarde 7.



4. Voor zover overbrenging op grond van deze voorwaarde is uitgesloten, wordt het met overeenkomstige toepassing van artikel 23c, zevende lid, van de Wet Vpb overgebracht naar het volgende jaar en met inachtneming van deze voorwaarde in aanmerking genomen.
5. Als het recht op deelnemingsverrekening van de splitsende rechtspersoon overgaat op de verkrijgende rechtspersoon, vindt bij de uitoefening van dit recht deze voorwaarde overeenkomstige toepassing.

Verrekening bij buitenlandse ondernemingswinsten

Voorwaarde 9

De overbrenging wegens verrekening bij buitenlandse ondernemingswinsten krachtens artikel 23d, vijfde lid, van de Wet Vpb, uit het jaar voorafgaande aan het splitsingstijdstip, vindt plaats met overeenkomstige toepassing van voorwaarde 8.

Buitenlandse bronbelasting

Voorwaarde 10

1. De voortwenteling van niet verrekende bronbelasting van een bij de zuivere splitsing betrokken rechtspersoon krachtens een regeling ter voorkoming van dubbele belasting, uit het jaar voorafgaande aan het splitsingstijdstip, bedraagt ten hoogste het volgens het volgende lid te bepalen bedrag.
2. Het in het vorige lid bedoelde bedrag is het bedrag van de krachtens de desbetreffende regeling ter voorkoming van dubbele belasting geldende zogenoemde tweede limiet, als deze limiet wordt berekend met de bedragen die zijn toe te rekenen aan de vóór het splitsingstijdstip gedreven onderneming van de bij de zuivere splitsing betrokken rechtspersoon van wie de bronbelasting afkomstig is.
3. De toerekening, bedoeld in het tweede lid vindt plaats met overeenkomstige toepassing van de winstsplitsing van voorwaarde 7.
4. Voor zover voortwenteling op grond van deze voorwaarde is uitgesloten, wordt het met overeenkomstige toepassing van de voortwentelingsbepaling van de desbetreffende regeling ter voorkoming van dubbele belasting, voortgewenteld naar het volgende jaar en met inachtneming van deze voorwaarde in aanmerking genomen.



BIJLAGE 2 (BLKB 2015/38M)

Inwilliging; beschikking met voorwaarden; concepttekst

TEKSTBLOK OP TE NEMEN IN DOOR INSPECTEUR TE NEMEN BESCHIKKING

In uw brief verzoekt u vrijstelling van de heffing van vennootschapsbelasting ter zake van de overgang van het vermogen van <naam splitsende rechtspersoon (RSIN)>(hierna te noemen: splitsende rechtspersoon) in het kader van een zuivere splitsing met als verkrijgende rechtspersonen <namen verkrijgende rechtspersonen (RSIN)> (hierna te noemen verkrijgende rechtspersonen).

De Staatssecretaris van Financiën heeft mij in het besluit met nummer BLKB 2015/38M toegestaan een beslissing te nemen op uw verzoek.

BESLUIT:

- Op grond van artikel 14a, derde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 willig ik uw verzoek in onder het stellen van de voorwaarden zoals opgenomen in bijlage I bij het besluit met nummer BLKB 2015/38M (als bijlage bij deze beschikking gevoegd).
- Het splitsingstijdstip stel ik vast op <datum>¹, mits de in artikel 334n, eerste lid, van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek bedoelde akte binnen twaalf maanden na dit tijdstip wordt verleden, dan wel, bij een zuivere splitsing naar buitenlands recht, mits de zuivere splitsing volgens het buitenlandse recht van kracht wordt binnen twaalf maanden na het splitsingstijdstip.

EINDE IN TE VOEGEN CONCEPTTEKSTBLOK

¹ Opnemen indien van toepassing



BIJLAGE 3 (BLKB 2015/38M)

Afwijzing; beschikking; concepttekst

TEKSTBLOK OP TE NEMEN IN DOOR INSPECTEUR TE NEMEN BESCHIKKING

In uw brief verzoekt u vrijstelling van de heffing van vennootschapsbelasting ter zake van de overgang van het vermogen van <naam splitsende rechtspersoon (RSIN)> in het kader van een zuivere splitsing met als verkrijgende rechtspersonen <namen verkrijgende rechtspersonen (RSIN)>.

De Staatssecretaris van Financiën heeft mij in het besluit met nummer BLKB 2015/38M toegestaan een beslissing te nemen op uw verzoek.

BESLUIT:

Ik wijs uw verzoek af.

TOELICHTING:

Aan de voorwaarden voor de vrijstelling wordt niet voldaan, en wel om de volgende redenen.
<motivering afwijzing verzoek>

EINDE IN TE VOEGEN TEKSTBLOK



BIJLAGE 4 (BLKB 2015/38M)

Ambtsbericht bij toepassing van paragraaf 7.4.

Vraagstelling uit te brengen ambtsbericht, voor zowel de splitsende rechtspersoon als de verkrijgende rechtspersonen:

1. Volledige statutaire naam; feitelijke vestigingsplaats.
2. Oprichtingsdatum; RSIN en entiteitsnummer.
3. Boekjaar.
4. Geplaatst en gestort aandelenkapitaal.
5. Fiscaal vermogen.
6. Te verrekenen verliezen.
7. Over te brengen buitenlandse bronbelasting.
8. Valt één of meer van de bij de zuivere splitsing betrokken lichamen onder een bijzonder fiscaal regime en/of bijzonder (overgangs)tarief?
9. Splitsingsvoorstel als bedoeld in artikel 334f van Boek 2 BW, met de daarbij behorende toelichting, dan wel het vergelijkbare voorstel in het geval van een zuivere splitsing naar buitenlands recht.
10. Wat is het gewenste splitsingstijdstip.
11. Wanneer wordt de splitsingsakte verleden.
12. Gegevens omtrent elementen waarover moet worden afgerekend.
13. Gegevens omtrent lopende verzoeken om toepassing van artikel 14 en/of 15 van de Wet Vpb.
14. Andere bij de beoordeling van het verzoek mogelijk van belang zijnde punten.



BIJLAGE 5 (BLKB 2015/38M)

Meegeven van bepaalde aanspraken van de splitsende rechtspersoon aan de verkrijgende rechtspersonen; concepttekst

TEKSTBLOK OP TE NEMEN IN DOOR INSPECTEUR TE NEMEN BESLISSING

De Staatssecretaris van Financiën heeft mij in het besluit met nummer 2015/38M toegestaan een beslissing te nemen op uw verzoek.

Gevolg gevend aan die toestemming deel ik u het volgende mee.

Ik keur goed dat de verkrijgende rechtspersonen met betrekking tot de hierna volgende aanspraken in de plaats treden van de splitsende rechtspersoon²:

- de aanspraak op voorwaartse verrekening van verliezen op voet van artikel 20 van de Wet Vpb en wel met inachtneming van de volgende verdeling: <namen verkrijgende rechtspersonen (RSIN) aan wie toebedeling plaatsvindt en vermelding van de bedragen>;
- het saldo, bedoeld in artikel 23c, zevende lid, van de Wet Vpb (deelnemingsverrekening) en wel met inachtneming van de volgende verdeling: <namen verkrijgende rechtspersonen (RSIN) aan wie toebedeling plaatsvindt en vermelding van de bedragen>;
- het saldo, bedoeld in artikel 23d, vijfde lid, van de Wet Vpb (verrekening bij buitenlandse ondernemingswinsten) en wel met inachtneming van de volgende verdeling: <namen verkrijgende rechtspersonen (RSIN) aan wie toebedeling plaatsvindt en vermelding van de bedragen>.

Fiscaal geruisloze splitsing vereist

Deze goedkeuring geldt slechts als de splitsing heeft plaatsgevonden met toepassing van artikel 14a, tweede of derde lid, van de Wet Vpb, dan wel vrijstelling is verleend voor de winst behaald als gevolg van de splitsing met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

Aanvaardingsvoorwaarde

De splitsende rechtspersoon en alle verkrijgende rechtspersonen verklaren binnen twee maanden na dagtekening van de goedkeuring schriftelijk aan mij dat zij instemmen met deze goedkeuring, de daarin opgenomen verdeling en de daarbij gestelde voorwaarden.

EINDE IN TE VOEGEN TEKSTBLOK

² De hierna opgesomde aanspraken alleen opnemen in de goedkeuring als deze van toepassing zijn.



BIJLAGE 6 (BLKB 2015/38M)

Inwilliging van verzoek om achterwaartse verrekening van verliezen van een verkrijgende rechtspersoon met voorsplittingswinsten van de splitsende rechtspersoon; concepttekst

TEKSTBLOK OP TE NEMEN IN DOOR INSPECTEUR TE NEMEN BESLISSING

De Staatssecretaris van Financiën heeft mij in het besluit met nummer BLKB 2015/38M toegestaan een beslissing te nemen op uw verzoek.

Gevolg gevend aan die toestemming deel ik u het volgende mee.

Ik keur goed dat na de zuivere splitsing met als splitsende rechtspersoon <naam splitsende rechtspersoon (RSIN)> en als verkrijgende rechtspersonen <namen verkrijgende rechtspersoon (RSIN)> voor de vennootschapsbelasting verliezen van de verkrijgende rechtspersoon <naam van de desbetreffende verkrijgende rechtspersoon (of rechtspersonen)> binnen de in artikel 20 van de Wet Vpb bedoelde termijn kunnen worden verrekend met winsten van de splitsende rechtspersoon van voor het splitsingstijdstip.

Aan deze goedkeuring verbind ik de hieronder opgenomen voorwaarden, die schriftelijk moeten worden aanvaard – zie voorwaarde 4.

1. Verdeling winsten splitsende rechtspersoon

- a. De verrekening van de belastbare winst van de splitsende rechtspersoon met een verlies van een verkrijgende rechtspersoon is slechts mogelijk, voor zover de belastbare winst van de splitsende rechtspersoon door mij aan de desbetreffende verkrijgende rechtspersoon is toebedeeld.
- b. De toebedeling bedoeld in de vorige volzin luidt als volgt:

<toerekening belastbare winsten splitsende rechtspersoon aan de verkrijgende rechtspersonen>.

2. Voorwaarden voor het te verrekenen verlies

- a. Het te verrekenen verlies van een verkrijgende rechtspersoon wordt gesplitst in een deel dat betrekking heeft op de vóór het splitsingstijdstip door de verkrijgende rechtspersoon gedreven onderneming en een deel dat betrekking heeft op de door de splitsende rechtspersoon aan de verkrijgende rechtspersoon overgedragen onderneming. Deze winstsplitsing vindt plaats alsof de splitsing niet heeft plaatsgevonden, waarbij slechts winst aan een onderneming kan worden toegerekend voor zover deze als zodanig bij de verkrijgende rechtspersoon tot uitdrukking komt.
- b. De verrekening van een verlies van een verkrijgende rechtspersoon met de aan hem toebedeelde belastbare winst van de splitsende rechtspersoon vindt slechts plaats voor zover het verlies van de verkrijgende rechtspersoon volgens de winstsplitsing van onderdeel a van deze voorwaarde betrekking heeft op de door de splitsende rechtspersoon aan de verkrijgende rechtspersoon overgedragen onderneming.
- c. De verrekening krachtens deze goedkeuring is uitgesloten als het verlies al is verrekend met winsten van de verkrijgende rechtspersoon.
- d. Als verrekening van een verlies krachtens deze goedkeuring heeft plaatsgevonden, vervalt de mogelijkheid dat verlies te verrekenen met winsten van de verkrijgende rechtspersoon.

3. Fiscaal geruisloze splitsing vereist

Deze goedkeuring geldt slechts als de splitsing heeft plaatsgevonden met toepassing van artikel 14a, tweede of derde lid, van de Wet Vpb, dan wel vrijstelling is verleend voor de winst behaald als gevolg van de splitsing met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

4. aanvaardingsvoorwaarde

Alle verkrijgende rechtspersonen verklaren, voor zich en als rechtsopvolgers van de splitsende rechtspersoon, binnen twee maanden na dagtekening van de goedkeuring schriftelijk aan mij dat zij instemmen met deze goedkeuring, de daarin opgenomen verdeling en de daarbij gestelde voorwaarden.

EINDE IN TE VOEGEN TEKSTBLOK



BIJLAGE 7 (BLKB 2015/38M)

Inwilliging van verzoek om vermindering van voorsplitsingswinst van de splitsende rechtspersoon in verband met een liquidatieverlies van een verkrijgende rechtspersoon; concepttekst

TEKSTBLOK OP TE NEMEN IN DOOR INSPECTEUR TE NEMEN BESLISSING

De Staatssecretaris van Financiën heeft mij in het besluit met nummer BLKB 2015/38M toegestaan een beslissing te nemen op uw verzoek.

Gevolgvend aan die toestemming deel ik u het volgende mee.

Ik keur goed dat de volgende aanvulling plaats vindt op voorwaarde 5 van de beschikking d.d. <datum beschikking> tot vrijstelling voor de vennootschapsbelasting van de zuivere splitsing van <naam splitsende rechtspersoon (RSIN)> met als verkrijgende rechtspersonen <namen verkrijgende rechtspersonen>.

Bij de toepassing van voorwaarde 5 op <naam verkrijgende rechtspersoon die het te verrekenen liquidatieverlies lijdt> mag de in het derde lid geregelde aftrek van het resterende bedrag (van het liquidatieverlies) ook plaatsvinden door vermindering van de positieve belastbare bedragen van de splitsende rechtspersoon, onder de voorwaarden en beperkingen van het derde lid.

Aan deze goedkeuring verbind ik de hieronder opgenomen voorwaarden, die schriftelijk moeten worden aanvaard – zie voorwaarde 4.

1. verdeling winsten splitsende rechtspersoon

- a. De aftrek is slechts mogelijk voor zover de belastbare winst van de splitsende rechtspersoon is toebedeeld aan desbetreffende verkrijgende rechtspersoon.
- b. De toebedeling bedoeld in de vorige volzin luidt als volgt:

<toerekening belastbare winsten splitsende rechtspersoon aan de verkrijgende rechtspersonen>.

2. eenmalige aftrek

- a. De aftrek krachtens deze goedkeuring is uitgesloten als het verlies al is afgetrokken van winst van de verkrijgende rechtspersoon.
- b. Als aftrek van een liquidatieverlies krachtens deze goedkeuring heeft plaatsgevonden, vervalt de mogelijkheid dat verlies af te trekken van winst van de verkrijgende rechtspersoon.

3. fiscaal geruisloze splitsing vereist.

Deze goedkeuring geldt slechts als de splitsing heeft plaatsgevonden met toepassing van artikel 14a, tweede of derde lid, van de Wet Vpb, dan wel vrijstelling is verleend voor de winst behaald als gevolg van de splitsing met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

4. aanvaardingsvoorwaarde

Alle verkrijgende rechtspersonen verklaren, voor zich en als rechtsopvolgers van de splitsende rechtspersoon, binnen twee maanden na dagtekening van de goedkeuring schriftelijk aan mij dat zij instemmen met deze goedkeuring, de daarin opgenomen verdeling en de daarbij gestelde voorwaarden.

EINDE IN TE VOEGEN TEKSTBLOK



BIJLAGE 8 (BLKB 2015/38M)

Inwilliging van verzoek om vermindering van voorsplitsingswinst van de splitsende rechtspersoon in verband met een stakingsverlies van een verkrijgende rechtspersoon; concepttekst

TEKSTBLOK OP TE NEMEN IN DOOR INSPECTEUR TE NEMEN BESCHIKKING

De Staatssecretaris van Financiën heeft mij in het besluit met nummer BLKB 2015/38M toegestaan een beslissing te nemen op uw verzoek.

Gevolgvend aan die toestemming deel ik u het volgende mee.

Ik keur goed dat de volgende aanvulling plaats vindt op voorwaarde 6 van de beschikking d.d. <datum beschikking> tot vrijstelling voor de vennootschapsbelasting van de zuivere splitsing van <naam splitsende rechtspersoon (RSIN)> met als verkrijgende rechtspersonen <namen verkrijgende rechtspersonen>.

Bij de toepassing van voorwaarde 6 op <naam verkrijgende rechtspersoon die het te verrekenen stakingsverlies lijdt> mag de aftrek krachtens het zevende lid van het resterende bedrag (van het stakingsverlies) ook plaatsvinden door vermindering van de positieve belastbare bedragen van de splitsende rechtspersoon, onder overeenkomstige toepassing van de krachtens het zevende lid geldende voorwaarden en beperkingen.

Aan deze goedkeuring verbind ik de hieronder opgenomen voorwaarden, die schriftelijk moeten worden aanvaard – zie voorwaarde 4.

1. verdeling winsten splitsende rechtspersoon

- a. De aftrek is slechts mogelijk voor zover de belastbare winst van de splitsende rechtspersoon is toebedeeld aan desbetreffende verkrijgende rechtspersoon.
- b. De toebedeling bedoeld in de vorige volzin luidt als volgt:

<toerekening belastbare winsten splitsende rechtspersoon aan de verkrijgende rechtspersonen>

2. eenmalige aftrek

- a. De aftrek krachtens deze goedkeuring is uitgesloten als het stakingsverlies al is afgetrokken van winst van de verkrijgende rechtspersoon.
- b. Als aftrek van een verlies krachtens deze goedkeuring heeft plaatsgevonden, vervalt de mogelijkheid dat verlies af te trekken van winst van de verkrijgende rechtspersoon.

3. Fiscaal geruisloze splitsing vereist.

Deze goedkeuring geldt slechts als de splitsing heeft plaatsgevonden met toepassing van artikel 14a, tweede of derde lid, van de Wet Vpb, dan wel vrijstelling is verleend voor de winst behaald als gevolg van de splitsing met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

4. aanvaardingsvoorwaarde

Alle verkrijgende rechtspersonen verklaren, voor zich en als rechtsopvolgers van de splitsende rechtspersoon, binnen twee maanden na dagtekening van de goedkeuring schriftelijk aan mij dat zij instemmen met deze goedkeuring, de daarin opgenomen verdeling en de daarbij gestelde voorwaarden.

EINDE IN TE VOEGEN TEKSTBLOK



BIJLAGE 9 (BLKB 2015/38M)

Goedkeuring bij te laat ingediend verzoek om toepassing artikel 14a, derde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969; concepttekst

TEKSTBLOK OP TE NEMEN IN DOOR INSPECTEUR TE NEMEN BESCHIKKING

In uw brief verzoekt u vrijstelling van de heffing van vennootschapsbelasting ter zake van de overgang van het vermogen van <naam splitsende rechtspersoon (RSIN)> te <vestigingsplaats> (hierna te noemen: splitsende rechtspersoon) in het kader van een splitsing waarbij de splitsende rechtspersoon ophoudt te bestaan (hierna zuivere splitsing) met als verkrijgende rechtspersonen <namen verkrijgende rechtspersonen en hun RSIN> (hierna te noemen verkrijgende rechtspersonen).

Het verzoek is niet ingediend vóór de zuivere splitsing, zodat niet wordt voldaan aan de vereisten voor vrijstelling krachtens artikel 14a, derde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. De Staatssecretaris van Financiën heeft mij in het besluit met nummer BLKB 2015/38M, toegestaan een beslissing te nemen op een te laat ingediend verzoek.

BESLUIT:

- Ik keur goed dat heffing van vennootschapsbelasting achterwege blijft ter zake van de in het verzoek omschreven zuivere splitsing. Aan deze goedkeuring verbind ik de hieronder opgenomen voorwaarden, die – zie voorwaarde 12 – schriftelijk moeten worden aanvaard
- Het splitsingstijdstip stel ik vast op <datum>³, mits de in artikel 334n, eerste lid, van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek bedoelde akte binnen twaalf maanden na dit tijdstip wordt verleden, dan wel, bij een zuivere splitsing naar buitenlands recht, mits de zuivere splitsing volgens het buitenlandse recht van kracht wordt binnen twaalf maanden na het splitsingstijdstip.

Voorwaarden

In deze voorwaarden wordt verstaan onder:

BW: Burgerlijk Wetboek

Wet Vpb: Wet op de vennootschapsbelasting 1969

zuivere splitsing: een splitsing in de zin van artikel 14a van de Wet Vpb, waarbij de splitsende rechtspersoon ophoudt te bestaan splitsende rechtspersoon: de rechtspersoon die in het kader van een zuivere splitsing zijn vermogensbestanddelen overdraagt

verkrijgende rechtspersoon: een rechtspersoon die in het kader van een zuivere splitsing vermogensbestanddelen verkrijgt, dan wel de fiscale eenheid als bedoeld in artikel 15 van de Wet Vpb waartoe deze rechtspersoon behoort bij de zuivere splitsing betrokken rechtspersonen: de splitsende rechtspersoon, dan wel een verkrijgende rechtspersoon

onderneming: de vermogensbestanddelen met de daarbij eventueel behorende activiteiten van de desbetreffende rechtspersoon

splitsingstijdstip: het tijdstip met ingang waarvan de overgedragen vermogensbestanddelen worden geacht rechtstreeks voor rekening en risico van de verkrijgende rechtspersoon te komen

Als in deze voorwaarden wordt verwezen naar artikel 13ca van de Wet Vpb wordt daarmee bedoeld de in artikel V van de Wet van 15 december 2005, Stb. 2005, 684 (Wet Vpb pakket 2006) opgenomen overgangsregeling op grond waarvan de wettekst van toepassing blijft zoals deze luidde op 31 december 2005 voor het terugnemen van afwaarderingsverliezen.

Als in deze voorwaarden wordt verwezen naar artikel 13c van de Wet Vpb wordt daarmee bedoeld de in artikel 33b, vijfde lid, van de Wet Vpb opgenomen overgangsregeling op grond waarvan de wettekst zoals deze luidde op 31 december 2011 van toepassing blijft op – kort gezegd – dan bestaande 13c-situaties.

Vermogen dat verdwijnt of het bereik van de vennootschapsbelasting verlaat

Voorwaarde 1

1. Vermogensbestanddelen die door de zuivere splitsing ophouden te bestaan, dan wel na de overdracht niet meer aan de Nederlandse heffing van vennootschapsbelasting zijn onderworpen worden onmiddellijk voorafgaand aan het splitsingstijdstip gewaardeerd op de waarde in het economische verkeer.
2. Schulden die door de zuivere splitsing verdwijnen worden onmiddellijk voorafgaand aan het

³ Opnemen indien van toepassing



splitsingstijdstip gewaardeerd op de waarde in het economische verkeer van de schuldvorderingen die tegenover deze schulden staan. De vorige volzin vindt geen toepassing voor zover met betrekking tot de schuldvordering al een bedrag op de voet van de artikelen 13b of 13ba van de Wet Vpb in aanmerking is genomen bij de rechtspersoon die de schuldvordering houdt of bij een met hem verbonden lichaam als bedoeld in artikel 10a, vierde lid, van de Wet Vpb.

3. Als de in het eerste lid bedoelde overdracht (mede) een deelneming betreft waarop artikel 13c van de Wet Vpb van toepassing is, wordt de overdracht geacht een omstandigheid te zijn als aangegeven in artikel 13c, tweede lid, eerste volzin, van de Wet Vpb.

Vordering daalt in waarde door zuivere splitsing

Voorwaarde 2

Als vorderingen op een verbonden lichaam als bedoeld in artikel 10a, vierde lid, van de Wet Vpb, die na het splitsingstijdstip niet door schuldvermenging teniet gaan, als rechtstreeks gevolg van de zuivere splitsing in waarde verminderen, blijven deze waardeverminderingen bij het bepalen van de winst buiten aanmerking. Latere waardestijgingen van deze vorderingen worden tot het bedrag van de waardeverminderingen bij het bepalen van de winst buiten aanmerking gelaten.

Innovatiebox

Voorwaarde 2a

1. Als tot het vermogen van de splitsende rechtspersoon een immaterieel activum behoort, waarop direct voorafgaand aan het splitsingstijdstip artikel 12b van de wet Vpb van toepassing is, vindt na het splitsingstijdstip artikel 12b toepassing op dit immaterieel activum bij de rechtspersoon die het immaterieel activum in het kader van de splitsing verkrijgt.
2. Het bij de splitsende rechtspersoon direct voorafgaand aan het splitsingstijdstip aanwezige saldo als bedoeld in artikel 12b, zesde lid, van de Wet Vpb, gaat over op de in het vorige lid bedoelde verkrijgende rechtspersoon, voor zover dat saldo betrekking heeft op het in het kader van de splitsing verkregen immaterieel activum.
3. Als een verkrijgende rechtspersoon na het splitsingstijdstip een immaterieel activum voortbrengt waarop artikel 12b van de Wet Vpb van toepassing is, worden door de splitsende rechtspersoon gemaakte kosten voor de voortbrenging van dit activum, voor de toepassing van artikel 12b geacht te zijn gemaakt door de hiervoor bedoelde verkrijgende rechtspersoon.

Splitsing artikel 13c deelneming

Voorwaarde 3

Als de splitsende rechtspersoon aandelen bezit die een deelneming vormen waarop artikel 13c van de Wet Vpb van toepassing is, treedt de verkrijgende rechtspersoon aan wie deze deelneming geheel of gedeeltelijk wordt overgedragen voor het geheel in de plaats van de splitsende rechtspersoon voor de toepassing van artikel 13c met betrekking tot deze deelneming.

Opwaarderingsreserve

Voorwaarde 4

1. Als onmiddellijk voorafgaand aan het splitsingstijdstip bij de splitsende rechtspersoon een opwaarderingsreserve aanwezig is als bedoeld in artikel 13ba van de Wet Vpb, treedt de verkrijgende rechtspersoon die de deelneming verkrijgt waarop de opwaarderingsreserve betrekking heeft, in de plaats van de splitsende rechtspersoon met betrekking tot deze opwaarderingsreserve.
2. Als de deelneming waarop de opwaarderingsreserve betrekking heeft wordt verkregen door meerdere verkrijgende rechtspersonen treden deze verkrijgende rechtspersonen met betrekking tot de opwaarderingsreserve in de plaats van de splitsende rechtspersoon met inachtneming van een verdeling die evenredig is aan de verdeling van de boekwaarde.
3. Als de deelneming waarop de opwaarderingsreserve betrekking heeft wordt gehouden door een met de splitsende rechtspersoon verbonden lichaam dat onmiddellijk na de zuivere splitsing ook geldt als een verbonden lichaam van alle verkrijgende rechtspersonen, treden alle verkrijgende rechtspersonen met betrekking tot de opwaarderingsreserve in de plaats van de splitsende rechtspersoon, met inachtneming van een verdeling die evenredig is aan de verdeling van de waarde in het economische verkeer van het vermogen van de splitsende rechtspersoon.



Latent liquidatieverlies deelneming

Voorwaarde 5

1. Als op het tijdstip van het splitsingsvoorstel, bedoeld in artikel 2:334f BW, tot het vermogen van een bij de zuivere splitsing betrokken rechtspersoon een deelneming behoort waarvan de onderneming geheel of nagenoeg geheel is gestaakt, dan wel daartoe is besloten, geldt de volgende beperking bij de bepaling van de winst van de verkrijgende rechtspersoon van na het splitsingstijdstip.
2. Een liquidatieverlies uit hoofde van de in het vorige lid bedoelde deelneming, dat krachtens artikel 13d van de Wet Vpb in aanmerking mag worden genomen, komt slechts in aftrek tot het bedrag van de (overige) winst dat is toe te rekenen aan de onderneming waartoe de deelneming direct voorafgaand aan het splitsingstijdstip behoorde.
3. Het resterende bedrag wordt als liquidatieverlies in mindering gebracht op en tot ten hoogste de positieve belastbare bedragen van de verkrijgende rechtspersoon van de jaren genoemd in artikel 20, tweede lid, van de Wet Vpb, in de volgorde waarin deze zijn ontstaan, voor zover er winst is toe te rekenen aan de desbetreffende onderneming.
4. De toerekening bedoeld in de vorige leden vindt plaats met overeenkomstige toepassing van de winstsplitsing van voorwaarde 7.
5. Voor zover een liquidatieverlies in een voorafgaand jaar op het belastbare bedrag in mindering wordt gebracht, zal de aanslag over dat jaar worden herzien. Over het bedrag van de herziening wordt geen belastingrente vergoed.
6. Als op het tijdstip van het splitsingsvoorstel (bedoeld in artikel 2:334f BW) tot het vermogen van een splitsende rechtspersoon een onderneming behoort waarop artikel 13e van de Wet Vpb van toepassing is, zijn de vorige leden van deze voorwaarde van overeenkomstige toepassing op een in verband met die onderneming door de verkrijgende rechtspersoon na het splitsingstijdstip krachtens artikel 13e in aanmerking te nemen liquidatieverlies.

Latent stakingsverlies objectvrijstelling

Voorwaarde 6

1. Als binnen drie jaar na de datum waarop de zuivere splitsing volgens het civiele recht van kracht wordt, een staking plaatsvindt als bedoeld in artikel 15i van de Wet Vpb, vindt afdeling 2.10a van de Wet Vpb toepassing met inachtneming van de volgende leden.
2. Artikel 15j, tweede lid, van de Wet Vpb vindt geen toepassing op de voortzetting van de activiteiten van de splitsende rechtspersoon door de verkrijgende rechtspersoon.
3. De beperking opgenomen in de volgende leden van deze voorwaarde vindt geen toepassing als de verkrijgende rechtspersoon aannemelijk maakt dat de staking plaatsvindt op grond van zakelijke overwegingen die zijn opgekomen na de datum waarop de zuivere splitsing volgens het civiele recht van kracht wordt.
4. Het stakingsverlies, bedoeld in artikel 15i van de Wet Vpb wordt verdeeld in een stakingsverlies van de verkrijgende rechtspersoon en een stakingsverlies van de splitsende rechtspersoon.
5. Een krachtens de vorige volzin berekend stakingsverlies wordt voor de toepassing van artikel 15i van de Wet Vpb in aanmerking genomen tot ten hoogste het bedrag van de (overige) winst van het desbetreffende jaar dat aan de onderneming van de desbetreffende rechtspersoon kan worden toegerekend.
6. De toerekening, bedoeld in de vorige leden vindt plaats met overeenkomstige toepassing van de winstsplitsing van voorwaarde 7.
7. Voor zover een stakingsverlies door de toepassing van het vijfde lid buiten aanmerking blijft, wordt dit verrekend overeenkomstig de regeling van voorwaarde 5 voor buiten aanmerking blijvende bedragen.

Verrekening van verliezen

Voorwaarde 7

1. Voor de toepassing van artikel 20 van de Wet Vpb op vóór het splitsingstijdstip geleden verliezen door de verkrijgende rechtspersoon vindt verrekening plaats met inachtneming van de volgende leden.
2. De winst van de verkrijgende rechtspersoon wordt elk jaar gesplitst in een deel dat betrekking heeft op de vóór het splitsingstijdstip door de verkrijgende rechtspersoon gedreven onderneming en een deel dat betrekking heeft op de door de splitsende rechtspersoon aan de verkrijgende rechtspersoon overgedragen onderneming (hierna: winstsplitsing). Deze winstsplitsing vindt plaats alsof de zuivere splitsing niet heeft plaatsgevonden, waarbij slechts winst aan een onderne-



ming kan worden toegerekend voor zover deze als zodanig bij de verkrijgende rechtspersoon tot uitdrukking komt.

3. Als de winst van de verkrijgende rechtspersoon positief is, wordt het aldus uit bovenstaande winstplitsing eventueel voortvloeiende negatieve deel, voor zoveel mogelijk, in mindering gebracht op het positieve deel.
4. De vóór het splitsingstijdstip geleden verliezen van de verkrijgende rechtspersoon worden slechts verrekend met het overeenkomstig het tweede en derde lid bepaalde deel van de winst van de verkrijgende rechtspersoon dat betrekking heeft op de vóór het splitsingstijdstip door de verkrijgende rechtspersoon gedreven onderneming, behalve voor zover de verrekening van deze verliezen uit anderen hoofde is beperkt.
5. Als de aanspraak op verrekening van verliezen van de splitsende rechtspersoon overgaat op de verkrijgende rechtspersoon, worden deze verliezen slechts verrekend met het overeenkomstig het tweede en derde lid bepaalde deel van de winst van de verkrijgende rechtspersoon dat betrekking heeft op de vóór het splitsingstijdstip door de splitsende rechtspersoon gedreven onderneming, behalve voor zover de verrekening van deze verliezen uit anderen hoofde is beperkt.

Deelnemingsverrekening

Voorwaarde 8

1. De overbrenging van deelnemingsverrekening van de verkrijgende rechtspersoon krachtens artikel 23c, zevende lid, van de Wet Vpb, uit het jaar voorafgaande aan het splitsingstijdstip, bedraagt ten hoogste het volgens het volgende lid te bepalen bedrag.
2. Het in het eerste lid bedoelde bedrag is het bedrag van de zogenoemde tweede limiet van artikel 23c, tweede lid, onderdeel b, van de Wet Vpb, als deze limiet wordt berekend met de bedragen die zijn toe te rekenen aan de vóór het splitsingstijdstip door de verkrijgende rechtspersoon gedreven onderneming.
3. De toerekening, bedoeld in het tweede lid, vindt plaats met overeenkomstige toepassing van de winstplitsing van voorwaarde 7.
4. Voor zover overbrenging op grond van deze voorwaarde is uitgesloten, wordt het met overeenkomstige toepassing van artikel 23c, zevende lid, van de Wet Vpb overgebracht naar het volgende jaar en met inachtneming van deze voorwaarde in aanmerking genomen.
5. Als het recht op deelnemingsverrekening van de splitsende rechtspersoon overgaat op de verkrijgende rechtspersoon, vindt bij de uitoefening van dit recht deze voorwaarde overeenkomstige toepassing.

Verrekening bij buitenlandse ondernemingswinsten

Voorwaarde 9

De overbrenging wegens verrekening bij buitenlandse ondernemingswinsten krachtens artikel 23d, vijfde lid, van de Wet Vpb, uit het jaar voorafgaande aan het splitsingstijdstip, vindt plaats met overeenkomstige toepassing van voorwaarde 8.

Buitenlandse bronbelasting

Voorwaarde 10

1. De voortwenteling van niet verrekende bronbelasting van een bij de zuivere splitsing betrokken rechtspersoon krachtens een regeling ter voorkoming van dubbele belasting, uit het jaar voorafgaande aan het splitsingstijdstip, bedraagt ten hoogste het volgens het volgende lid te bepalen bedrag.
2. Het in het vorige lid bedoelde bedrag is het bedrag van de krachtens de desbetreffende regeling ter voorkoming van dubbele belasting geldende zogenoemde tweede limiet, als deze limiet wordt berekend met de bedragen die zijn toe te rekenen aan de vóór het splitsingstijdstip gedreven onderneming van de bij de zuivere splitsing betrokken rechtspersoon van wie de bronbelasting afkomstig is.
3. De toerekening, bedoeld in het tweede lid vindt plaats met overeenkomstige toepassing van de winstplitsing van voorwaarde 7.
4. Voor zover voortwenteling op grond van deze voorwaarde is uitgesloten, wordt het met overeenkomstige toepassing van de voortwentelingsbepaling van de desbetreffende regeling ter voorkoming van dubbele belasting, voortgewenteld naar het volgende jaar en met inachtneming van deze voorwaarde in aanmerking genomen.



In de plaats treding

Voorwaarde 11

De verkrijgende rechtspersoon treedt met betrekking tot al hetgeen in het kader van de overdracht is verkregen in de plaats van de splitsende rechtspersoon, voor zover hiervan niet bij een overigens aan deze goedkeuring verbonden voorwaarde wordt afgeweken.

Aanvaardingsvoorwaarde

Voorwaarde 12

De splitsende rechtspersoon en de verkrijgende rechtspersoon verklaren binnen twee maanden na dagtekening van de goedkeuring schriftelijk aan de bevoegde inspecteur dat zij instemmen met deze goedkeuring en de daarbij gestelde voorwaarden.

EINDE IN TE VOEGEN TEKSTBLOK