

NLF 2022/1749

Besluit zuivere splitsing; toepassing artikel 14a, lid 3, Wet VpB 1969

MvF 12 augustus 2022, 2022-188573

SAMENVATTING

Dit besluit (Stcrt. 2022, 22292) bevat het beleid voor de zuivere splitsing in de vennootschapsbelasting en vervangt het besluit van 28 april 2021 (2021-7915, NLF 2021/1057; zie de noot van Boomsluiters in NLF 2021/1056). Gewijzigd is het volgende:

- Standaardvoorwaarde 8 met betrekking tot verliesverrekening is aangepast aan de – kort gezegd – met ingang van 2022 geldende wettelijke beperking van de verrekening.
- De goedkeuring van paragraaf 5 met betrekking tot aanspraken van de splitsende rechtspersoon zoals verliesverrekening, is uitgebreid met de aanspraak op voortwenteling van voorheffingen.
- Standaardvoorwaarde 10a is toegevoegd en regelt de voortwenteling van voorheffingen over het splitsingstijdstip.

Dit besluit is voorzien van de volgende bijlagen:

- Bijlage 1: Voorwaarden voor de toepassing van artikel 14a, lid 3, Wet VpB 1969 (zuivere splitsing)
- Bijlage 1A: Cijfervoorbeeld voorwaarde 8
- Bijlage 1B: Cijfervoorbeeld voorwaarde 10a
- 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, lid 3, Wet VpB 1969

Dit besluit is met ingang van 31 augustus 2022 in werking getreden.

NOOT

Besluiten bedrijfsfusie, juridische afsplitsing, zuivere splitsing en juridische fusie 2022

Ruim een jaar na de publicatie van de voorgaande besluiten voor de bedrijfsfusie, juridische afsplitsing, zuivere splitsing en juridische fusie¹ worden deze alweer vervangen door nieuwe versies, vanwege de introductie van opnieuw een extra standaardvoorwaarde. Deze nieuwe standaardvoorwaarde vloeit voort uit het per 1 januari 2022 – naar aanleiding van het Sofina-arrest² – ingevoerde artikel 25a, lid 4, Wet VpB 1969.

Verrekening voorheffingen en de nieuwe standaardvoorwaarde

Artikel 25a, lid 3, Wet VpB 1969 bepaalt dat voorheffingen worden verrekend met de aanslag vpb tot ten hoogste het bedrag aan te betalen vennootschapsbelasting vóór verrekening van voorheffingen. De niet verrekende voorheffingen worden voortgewenteld naar het volgende jaar (artikel 25a, lid 4, Wet VpB 1969). De verrekening van de voortgewentelde voorheffingen vindt plaats in de volgorde van de jaren waarin deze zijn geheven.

De nieuwe standaardvoorwaarde (standaardvoorwaarde 10a voor de bedrijfsfusie, de juridische afsplitsing en de zuivere splitsing; standaardvoorwaarde 8a voor de juridische fusie) regelt de voortwenteling van de voorheffingen over het fusie- of splitsingstijdstip heen. De tekst van de nieuwe standaardvoorwaarde sluit aan bij artikel 15ak Wet VpB 1969, waarin de verrekening van voortgewentelde voorheffingen bij voeging in een fiscale eenheid is geregeld.

Systematiek bedrijfsfusie en afsplitsing

Voor de bedrijfsfusie geldt dat voorfusie-voortwentelingsaanspraken van de overdrager bij de overdrager achterblijven (en daar eventueel kunnen worden verrekend). Voorfusie-voortwentelingsaanspraken van de overnemer kunnen onder voorwaarden worden verrekend met nafusie-vennootschapsbelastingaanslagen van de overnemer. Deze voorwaarden zijn neergelegd in standaardvoorwaarde 10a.

Standaardvoorwaarde 10a kent twee begrenzingsen, beschreven in lid 1, onderdeel a en b. De begrenzingsen, in de toelichting op de standaardvoorwaarde aangeduid als 'maxima', gelden cumulatief.

Ten eerste (onderdeel a) moet er bij de overnemer ruimte zijn voor verrekening in het betreffende nafusiejaar. Daarvan is volgens lid 2 van de standaardvoorwaarde sprake, voor zover het bedrag aan te betalen vennootschapsbelasting de voorheffingen van dat jaar overstijgt.

Het tweede maximum (onderdeel b) is de ruimte die er voor verrekening in het betreffende nafusiejaar zou zijn geweest als de bedrijfsfusie niet had plaatsgevonden. Om deze tweede ruimte te bepalen moet een dubbele splitsing worden gemaakt: een 'vennootschapsbelastingssplitsing' en een 'voorheffingssplitsing'. De te betalen vennootschapsbelasting wordt gesplitst in twee delen:

1 Zie NLF 2021/2056, met noot van ondergetekende en NLF 2021/2057, NLF 2021/2058 en NLF 2021/2059.

2 HvJ 22 november 2018, C-575/17, ECLI:EU:C:2018:943, NLF 2018/2619, met noot van De Haan.

- i. een deel dat samenhangt met de winst die toerekenbaar is aan de oorspronkelijke onderneming van de overnemer; en
- ii. een deel dat samenhangt met de winst die toerekenbaar is aan de van de overdrager overgenomen onderneming.

Ook de voorheffingen van het betreffende nafusiejaar worden gesplitst in:

- i. een deel dat toerekenbaar is aan de oorspronkelijke onderneming van de overnemer; en
- ii. een deel dat kan worden toegerekend aan de van de overdrager overgenomen onderneming.

De ruimte van deze tweede begrenzing wordt bepaald door de beide delen (i) tegen elkaar af te zetten. Voor zover het bedrag aan vennootschapsbelasting ad (i) het bedrag aan voorheffingen ad (i) overschrijdt, is sprake van ruimte in de zin van het tweede maximum.

De werking van de standaardvoorwaarde wordt in bijlage 1B van het besluit toegelicht aan de hand van een cijfervoorbeeld.

Voor de juridische afsplitsing geldt eenzelfde systematiek als voor de bedrijfsfusie.

Systematiek juridische fusie en zuivere splitsing

Voor de juridische fusie keurt de staatssecretaris onder voorwaarden goed dat de verkrijger in de plaats treedt van de verdwijner(s) voor wat betreft de aanspraken op voortwenteling van voorheffingen op de voet van artikel 25a, lid 4, Wet VpB 1969.³ Ook de aanspraken van de (zuivere) splitter mogen onder voorwaarden mee overgaan naar de verkrijgers.⁴ In zoverre wijkt het beleid dus af van de situatie bij de bedrijfsfusie en de juridische afsplitsing, waar de aanspraken bij de overdrager c.q. afsplitser achterblijven. De nieuwe standaardvoorwaarden voor de juridische fusie (standaardvoorwaarde 8a) en de zuivere splitsing (standaardvoorwaarde 10a) zijn mede daardoor uitgebreider dan die voor de bedrijfsfusie en de afsplitsing.

Standaardvoorwaarde 8a voor de juridische fusie kent zeven leden. Lid 1 en 2 zijn qua opzet gelijk aan die van standaardvoorwaarde 10a voor de bedrijfsfusie en de juridische afsplitsing. Lid 1, onderdeel a, beschrijft dus het eerste maximum (de ruimte bij de verkrijger) en lid 1, onderdeel b het tweede maximum (de ruimte als de fusie niet had plaatsgevonden).

Lid 3 geeft een uitwerking van het tweede maximum. Daarbij wordt rekening gehouden met de situatie dat de verkrijger de voorfusieverliezen van de verdwijner(s) heeft overgenomen. De 'vennootschapsbelastingsplitsing' vindt in die gevallen als volgt plaats.

- Eerst wordt de winst van de verkrijger gesplitst in de delen die aan de respectievelijke ondernemingen kunnen worden toegerekend.
- Vervolgens worden de relevante delen verminderd met de van de respectieve verdwijner(s) overgenomen voorfusieverliezen.⁵

3 Par. 5.1 Besluit juridische fusie.

4 Par. 5.1 Besluit zuivere splitsing.

5 Voor zover die bij de verkrijger in aanmerking zijn genomen.

- Het resterende bedrag wordt vermenigvuldigd met het hoogste vennootschapsbelastingtarief.

Lid 4 ziet op de situatie dat de ruimte voor verrekening van de voortgewentelde voorheffingen bij de verkrijger (het eerste maximum) lager is dan de totale ruimte die hiervoor bij de fusierende vennootschappen met voorfusievoorheffingen gezamenlijk zou bestaan, als de fusie niet had plaatsgevonden (het tweede maximum). Dit kan zich voordoen als de winst van het betreffende nafusiejaar per saldo positief is, maar de winstsplitsing een of meer negatieve delen laat zien. Voor deze situatie geeft lid 4 een formule die resulteert in een pro-ratatoerekening van de ruimte van het eerste maximum.

Lid 5 en 6 hebben betrekking op 'resterende voorheffingsruimte'. Er is resterende voorheffingsruimte, als het bedrag aan voortgewentelde voorheffingen van één van de fusierende vennootschappen lager is dan de op grond van lid 4 berekende ruimte voor dat deel. De resterende ruimte mag dan pro rata worden toegerekend aan de andere delen ten aanzien waarvan nog te verrekenen voorheffingen openstaan.

Lid 7 bepaalt dat de winsttoerekening van lid 3 en 4 plaatsvindt overeenkomstig de winstsplitsing van standaardvoorwaarde 6 betreffende de verrekening van voorfusieverliezen.

In bijlage 1B bij het besluit is een cijfervoorbeeld opgenomen.

Standaardvoorwaarde 10a voor de zuivere splitsing kent eenzelfde opzet als standaardvoorwaarde 8a voor de juridische fusie.

Commentaar

De systematiek van de nieuwe standaardvoorwaarde is vergelijkbaar met die van de standaardvoorwaarden voor de verrekening van voorfusie- en voorsplitsingsverliezen. Opvallend is dat voor de juridische fusie en de zuivere splitsing wel wordt verwezen naar de standaardvoorwaarden voor de verliesverrekening,⁶ maar dat dit bij de bedrijfsfusie en de afsplitsing niet gebeurt. Het is niet duidelijk wat daarvan de betekenis is.

Zo is in de standaardvoorwaarden betreffende de verliesverrekening voor de bedrijfsfusie en de afsplitsing⁷ bepaald dat in het kader van de winstsplitsing nieuwe activiteiten zo veel mogelijk in historisch perspectief moeten worden geplaatst en dat de Inspecteurs bij de winstsplitsing een zekere soepelheid moeten betrachten. Ook wordt aangegeven hoe moet worden omgegaan met rechtsverhoudingen die als gevolg van de transactie teniet zijn gegaan. Nu standaardvoorwaarde 10a voor de bedrijfsfusie en de afsplitsing niet naar deze winstsplitsingsvoorschriften verwijst, rijst de vraag in hoeverre dit beleid ook van toepassing is in het kader van de verrekening van voortgewentelde voorheffingen.

Daarnaast valt op dat in de besluiten voor de bedrijfsfusie en de juridische afsplitsing geen regeling is getroffen voor de openstaande aanspraken op verrekening van voorheffingen bij het einde van de belastingplicht van de overdrager c.q. afsplitser. De betreffende besluiten kennen wel regelingen voor het meegeven van verliezen in deze situatie. Als de belastingplicht van een beperkt belastingplichtig

6 In de lid 7 van standaardvoorwaarde 8a resp. 10a.

7 In beide gevallen standaardvoorwaarde 8.

lichaam als gevolg van de overdracht van de (hele) onderneming in het kader van de bedrijfsfusie of afsplitsing eindigt, is de staatssecretaris bereid om, in afwijking van de hoofdregel dat verliezen bij de overdrager/afsplitser achterblijven, het meegeven van de nog openstaande verliezen aan de overnemer/verkrijger toe te staan.⁸ Dit, omdat de verliezen anders zouden verdampen. Verdamping doet zich echter voor bij het einde van de belastingplicht van een beperkt belastingplichtig lichaam dat nog voort te wentelen voorheffingen heeft. Wat mij betreft, is hier sprake van een omissie.

mr. dr. E. Boomsluit
Erasmus Universiteit

BRON 2022-188573

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

Directoraat-generaal Belastingdienst/Corporate dienst Vaktechniek

Besluit van 12 augustus 2022, nr. 2022-188573,

Staatscourant 2022, 22292

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit bevat het beleid voor de zuivere splitsing in de vennootschapsbelasting en vervangt het besluit van 28 april 2021, nr. 2021-7915, Staatscourant 2021, 22883 . Gewijzigd is het volgende. Standaardvoorwaarde 8 met betrekking tot verliesverrekening is aangepast aan de kort gezegd met ingang van 2022 geldende wettelijke beperking van de verrekening. De goedkeuring van paragraaf 5 met betrekking tot aanspraken van de splitsende rechtspersoon zoals verliesverrekening, is uitgebreid met de aanspraak op voortwenteling van voorheffingen. Standaardvoorwaarde 10a is toegevoegd en regelt de voortwenteling van voorheffingen over het splitsingstijdstip.

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.

8 Par. 8 Besluit bedrijfsfusie resp. par. 8 Besluit juridische afsplitsing.

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.

In paragraaf 9 geef ik aan welk besluit is ingetrokken.

Paragraaf 10 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 2001: Besluit voorkoming dubbele belasting 2001

BW: Burgerlijk Wetboek

Wet Vpb 1969: Wet op de vennootschapsbelasting 1969
zuivere splitsing: een splitsing waarbij de splitsende rechtspersoon ophoudt te bestaan als bedoeld in artikel 14a Wet Vpb 1969
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 Wet Vpb 1969 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 vermogensbestanddelen van de splitsende rechtspersoon naar de verkrijgende rechtspersonen (artikel 14a, eerste lid, Wet Vpb 1969). 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 Wet Vpb 1969. 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, Wet Vpb 1969 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 Wet Vpb 1969, op vermindering ter voorkoming van dubbele belasting ter zake van buitenlandse resultaten, op toepassing van de innovatiebox, op voortwenteling van een saldo aan renten op de voet van artikel 15b, op toepassing van de objectvrijstelling voor buitenlandse ondernemingswinsten, op toepassing van de deelnemingsverrekening, op toepassing van de verrekening bij buitenlandse ondernemingswinsten of op voortwenteling van voorheffingen op de voet van artikel 25a, vierde lid, Wet Vpb 1969; 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, Wet Vpb 1969). De fictieve vestigingsplaats van artikel 2, vijfde lid, Wet Vpb 1969 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, Wet Vpb 1969.

Krachtens het zesde lid wordt de faciliteit van het tweede en derde lid van artikel 14a Wet Vpb 1969 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 Wet Vpb 1969 gehanteerde begrippen.

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

Artikel 14a Wet Vpb 1969 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. Voorwaarde 12 bevat een regeling die dit voorkomt. Zie voor een toelichting op deze voorwaarde paragraaf 6.

3.3. Ontgaan of uitstellen van belastingheffing

De faciliteit van artikel 14a Wet Vpb 1969 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, Wet Vpb 1969. 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 Wet Vpb 1969. 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 Wet Vpb 1969. 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, Wet Vpb 1969. 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 Wet Vpb 1969.

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 Wet Vpb 1969, kan voor het splitsingstijdstip in beginsel ook worden aangesloten bij de civielrechtelijke regeling. Dit geldt niet alleen voor splitsingen naar Nederlands recht, maar ook voor splitsingen naar buitenlands recht. 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, opgesteld volgens de bepalingen van titel 9, Boek 2 BW, dan wel een daarmee vergelijkbare buitenlandse wettelijke regeling, vindt eveneens plaats vanaf de aanvang van het boekjaar van de splitsende rechtspersoon.
- b. De datum waarop de splitsing van kracht wordt, volgens het recht dat de splitsing beheerst, ligt 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 Wet Vpb 1969, 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. De aangifte over het (korte) jaar waarin de splitsende rechtspersoon ophoudt te bestaan, naar aanleiding van een uitgereikt aangiftebiljet, kan door deze aanvullende goedkeuring beperkt blijven tot een zogenoemde nihilaangifte, net als in de situatie waarin de splitsing fiscaal volledig geruisloos plaatsvindt.

5. Goedkeuring voor bepaalde achterblijvende aanspraken

5.1. Voortwentelingsaanspraken

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, Wet Vpb 1969). 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 voortwenteling van een saldo aan rente op de voet van artikel 15b Wet Vpb 1969;
- – de aanspraak op voorwaartse verrekening van verliezen op de voet van artikel 20 Wet Vpb 1969;
- – het saldo, bedoeld in artikel 23c, zevende lid, Wet Vpb 1969 (deelnemingsverrekening);
- – het saldo, bedoeld in artikel 23d, vijfde lid, Wet Vpb 1969 (verrekening bij buitenlandse ondernemingswinsten);
- – de aanspraak op voortwenteling van voorheffingen op de voet van artikel 25a, vierde lid, Wet Vpb 1969.

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, Wet Vpb 1969, 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, 25 709, 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/Corporate Dienst Vaktechniek, Cluster Vpb-IB winst, Postbus 20201, 2500 EE Den Haag, 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 Wet Vpb 1969. 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 rechtsopvolgers van de splitsende rechtspersoon.
- b. De goedkeuring geldt slechts als de zuivere splitsing plaatsvindt met toepassing van artikel 14a, tweede of derde lid, Wet Vpb 1969 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 Wet Vpb 1969 wordt daarmee bedoeld de in artikel V van de Wet van 15 december 2005, Stb. 2005, 684 (Wet Vpb 1969-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 Wet Vpb 1969 wordt daarmee bedoeld de in artikel 33b, vijfde lid, Wet Vpb 1969 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, Wet Vpb 1969. 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 onverrekenbare 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 Wet Vpb 1969. 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, Wet Vpb 1969).

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.

Samenloop met onzakelijke lening

Voor de toepassing van voorwaarde 1 op een zogenoemde onzakelijke lening die door de splitsing verdwijnt geldt het volgende. Als de afwaardering van een schuldvordering het gevolg is van een onzakelijk debiteurenrisico, keur ik voor zover nodig goed dat het voordeel van de krachtens voorwaarde 1, tweede lid, verplichte afwaardering van de schuld bij de schuldenaar niet als voordeel uit bedrijfsuitoefening in aanmerking wordt genomen, indien en voor zover de onzakelijke lening bij de schuldeiser niet ten laste van de winst is afgewaardeerd.

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 Wet Vpb 1969. 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 aftrek 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, Wet Vpb 1969.

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 Wet Vpb 1969.

Voor de volledigheid wijs ik er op dat samenloop van voorwaarde 1 ook mogelijk is met bijvoorbeeld artikel 25b 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 waardestijgingen 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 ervoor dat bij een gefacilieerde juridische splitsing de toepassing van de innovatiebox ongewijzigd wordt voortgezet. Opname en redactie van de voorwaarde beoogt de splitsingsregeling te laten aansluiten bij de verwante regeling van de samenloop van innovatiebox en ontvoeging uit een fiscale eenheid in artikel 16a van het Besluit fiscale eenheid 2003.

Voorwaarde 3: Splitsing artikel 13c deelneming

Deze voorwaarde regelt de situatie waarin de splitsende rechtspersoon een deelneming bezit waarop artikel 13c Wet Vpb 1969 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 Wet Vpb 1969. Een verdeling naar evenredigheid van deze aspecten ligt ook besloten in de krachtens artikel 14a, derde lid, Wet Vpb 1969 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, Wet Vpb 1969).

Voorwaarde 4: Opwaarderingsreserve

Voorwaarde 4 regelt de samenloop van zuivere splitsing en artikel 13ba Wet Vpb 1969. 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, Wet Vpb 1969). 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 Wet Vpb 1969. 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, Wet Vpb 1969, jo. artikel 13ba, achtste lid, Wet Vpb 1969).

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/Corporate Dienst Vaktechniek, Cluster Vpb-IB winst, Postbus 20201, 2500 EE Den Haag, 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 Wet Vpb 1969) 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 Wet Vpb 1969 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: Earningsstripping

Voorwaarde 6 regelt de voortwenteling over het splitsingstijdstip van saldi aan renten op de voet van artikel 15b Wet Vpb 1969. Bedoeld is deze zo veel mogelijk te laten plaatsvinden alsof de splitsing niet heeft plaatsgevonden. De tekst van de voorwaarde sluit zoveel mogelijk aan bij de verwante wettelijke regeling van de samenloop tussen voortwenteling op de voet van artikel 15b en het fiscale eenheidsregime, zoals die is opgenomen in artikel 15aha Wet Vpb 1969.

Voorwaarde 7: Latent stakingsverlies objectvrijstelling

Winst uit buitenlandse onderneming kan zijn vrijgesteld door de zogenoemde objectvrijstelling (van afdeling 2.10a Wet Vpb 1969). 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 7 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 7 goed dat de aftrek van voorwaarde 7, 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 7 geldt ook voor latente stakingsverliezen van de verkrijgende rechtspersoon die niet met de zuivere splitsing zijn overgenomen (eigen verliezen). Krachtens voorwaarde 7 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 7 is analoog aan de krachtens voorwaarde 5 geldende regeling voor de vergelijkbare situatie van latente liquidatieverliezen.

Voorwaarde 8: 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 8, vierde lid, slotzin, stelt buiten twijfel dat overigens aan de voorsplitsingsverliezen verbonden beperkingen onverminderd doorwerken bij toepassing van voorwaarde 8. Bijvoorbeeld de verrekeningsbeperking die geldt als een verkrijgende rechtspersoon als moedermaatschappij is ontvoegd uit een fiscale eenheid (artikel 15ag Wet Vpb 1969). Ook kan hierbij worden gedacht aan de verrekeningsbeperking voor zogenoemde houdsterverliezen van kort gezegd jaren voor 2019 (artikel 34i Wet Vpb 1969). Als de verkrijgende rechtspersoon door de splitsing niet langer een houdstervenootschap is in de zin van deze regeling voor houdsterverliezen, dan is een onder deze regeling vallend voorsplitsingsverlies niet verrekenbaar met nasplitsingswinsten. Krachtens de verrekeningsbeperking voor houdsterverliezen zijn verliezen van een kwalificerende houdstermaatschappij namelijk alleen verrekenbaar met winst van een kwalificerende houdstermaatschappij. Deze beperking wordt niet opgeheven als door de winstsplitsing van voorwaarde 8 zogenoemde houdsterwinst weer zichtbaar wordt. Niet alleen omdat de tekst van voorwaarde 8, vierde lid, slotzin uitdrukkelijk aangeeft dat bestaande beperkingen in stand blijven, maar vooral ook omdat voorwaarde 8 pas aan de orde is als zonder toepassing van de voorwaarde aanspraak bestaat op verrekening van een voorsplitsingsverlies met nasplitsingswinst. Waar geen recht bestaat op verrekening is voorwaarde 8 niet van toepassing.

In het zesde en zevende lid van de voorwaarde wordt geregeld op welke wijze bij de verrekening van de voorsplitsingsverliezen rekening moet worden gehouden met de beperking van de verliesverrekening opgenomen in van artikel 20, tweede lid, tweede volzin, van de Wet Vpb 1969. De tekst van deze leden sluit zoveel mogelijk aan bij de verwante regeling in het fiscale eenheidsregime, zoals die is opgenomen in artikel 12, tweede en derde lid, van het Besluit fiscale eenheid 2003. Ter toelichting is een voorbeeld opgenomen in bijlage 1A.

Voorwaarde 9: Deelnemingsverrekening

Voorwaarde 9 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 Wet Vpb 1969). 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 9 geregeld op een wijze die vergelijkbaar is met de regeling van voorwaarde 8 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 10: Verrekening bij buitenlandse ondernemingswinsten

Een gelijke regeling als voor deelnemingsverrekening geldt ook voor de verrekening bij buitenlandse ondernemingswinsten van artikel 23d Wet Vpb 1969. 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 10a: Verrekening van voorheffingen

Voorwaarde 10a regelt de voortwenteling over het splitsingstijdstip van voorheffingen op de voet van artikel 25a, vierde lid, Wet Vpb 1969. Bedoeld is deze voor zover mogelijk te laten plaatsvinden alsof de splitsing niet heeft plaatsgevonden. De tekst van de voorwaarde sluit zoveel mogelijk aan bij de verwante wettelijke regeling van de samenloop tussen voortwenteling op de voet van 25a, vierde lid, en het fiscale eenheidsregime, zoals die is opgenomen in artikel 15ak Wet Vpb 1969 en artikel 12a van het Besluit fiscale eenheid 2003. Ter toelichting is een voorbeeld opgenomen in bijlage 1B

Voorwaarde 11: Buitenlandse bronbelasting

Voorwaarde 11 regelt de overbrenging over het splitsingstijdstip van niet verrekende buitenlandse bronbelasting (artikel 37 Bvdb 2001). 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 plaatsvervangende.

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 winst. 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 plaatsvervangende wordt voortgezet door de verkrijgende rechtspersoon die de desbetreffende buitenlandse onderneming verkrijgt (maar nu zonder toepassing van de winstsplitsing).

Voorwaarde 12: Splitsing met negatieve winst

De winst behaald met of bij de splitsing kan ook buiten aanmerking blijven als het saldo van de stille en fiscale reserves negatief is, dus als met of bij de splitsing een verlies wordt behaald. Door de vrijstelling en de daaraan verbonden doorschuif van boekwaarden wordt dit verlies van de splitsende rechtspersoon dan doorgeschoven naar de verkrijgende rechtspersoon. Zonder nadere voorwaarde kan dit buiten aanmerking gebleven verlies van de splitsende rechtspersoon worden verrekend met winsten van de onderneming van de verkrijgende rechtspersoon, zodat resultaten worden gesaldeerd die feitelijk niet bij elkaar horen. Om dit te kunnen voorkomen bepaalt artikel 14a, vijfde lid, slotzin, Wet Vpb 1969 dat er ook voorwaarden gesteld kunnen worden als de waarde in het economische verkeer van de overgegang vermogensbestanddelen op het tijdstip van de overgang lager is dan de boekwaarde van deze vermogensbestanddelen.

Voorwaarde 12 ziet op deze situatie en voorkomt de ongewenste saldering van resultaten door winstsplitsing voor te schrijven op vergelijkbare wijze als de winstsplitsing van voorwaarde 5 met betrekking tot doorgeschoven zogenoemde latente liquidatieverliezen en van voorwaarde 8 met betrekking tot verrekening van voorsplitsingsverliezen van de verkrijgende rechtspersoon. Voorwaarden 5 en 8 beogen, evenals voorwaarde 12, door winstsplitsing te voorkomen dat door de fiscale doorschuif resultaten worden gesaldeerd die feitelijk niet bij elkaar horen.

Het volgende eenvoudige voorbeeld illustreert de werking van de voorwaarde

BV X heeft onder andere een transportonderneming met een ongunstig gelegen kantoorpand. Er vindt een splitsing plaats met een naburige concurrent BV Y als verkrijgende rechtspersoon van de transportonderneming. De enige substantiële stille reserve in de onderneming van X zit in het kantoorpand en bedraagt ten tijde van de splitsing negatief € 300.000 euro. Na de splitsing wordt alleen nog het kantoorpand van Y gebruikt en wordt het kantoor van X verkocht met een verlies van € 300.000. Dit door Y geleden boekverlies van € 300.000 komt bij Y in het jaar waarin dit verlies wordt geleden alleen in aanmerking tot het bedrag van de (overige) winst van Y dat is toe te rekenen aan de in het kader van de splitsing van X verkregen onderneming. Het deel van het boekverlies dat eventueel door voorwaarde 12 niet in aftrek komt in het jaar waarin door Y het verlies is geleden, wordt verrekend met de winst van Y van andere jaren, overeenkomstig de verrekening van verliezen van artikel 20 Wet Vpb 1969 en voor zover in het desbetreffende jaar de winst van Y toerekenbaar is aan de van X overgenomen onderneming.

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, Wet Vpb 1969 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, Wet Vpb 1969.

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, Wet Vpb 1969 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. De splitsende rechtspersoon of een verkrijgende rechtspersoon heeft de rechtsvorm van een coöperatie.
- c. 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, Wet Vpb 1969 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/Corporate Dienst Vaktechniek, Cluster Vpb-IB winst, Postbus 20201, 2500 EE Den Haag. 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, Wet Vpb 1969 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, Wet Vpb 1969 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, Wet Vpb 1969 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, Wet Vpb 1969 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, Wet Vpb 1969 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, Wet Vpb 1969 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, Wet Vpb 1969. 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, Wet Vpb 1969 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. Ingetrokken regeling

Het besluit van 28 april 2021, nr. 2021-7915 is ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit.

10. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na dagtekening van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst.

Dit besluit wordt met de bijlagen in de Staatscourant gepubliceerd.

Den Haag, 12 augustus 2022

De Staatssecretaris van Financiën,

namens deze,

H.G. Roodbeen,

hoofddirecteur Fiscale en Juridische Zaken

OVERZICHT BIJLAGEN:

- – bijlage 1: Voorwaarden voor de toepassing van artikel 14a, derde lid, Wet Vpb 1969 (zuivere splitsing).
 - – bijlage 1A: Cijfervoorbeeld voorwaarde 8
 - – bijlage 1B: Cijfervoorbeeld voorwaarde 10a
- – 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, Wet Vpb 1969.

BIJLAGE 1. (2022-188573)**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 1969: Wet op de vennootschapsbelasting 1969

zuivere splitsing: een splitsing waarbij de splitsende rechtspersoon ophoudt te bestaan als bedoeld in artikel 14a Wet Vpb 1969,

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 Wet Vpb 1969 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 Wet Vpb 1969 wordt daarmee bedoeld de in artikel V van de Wet van 15 december 2005, Stb. 2005, 684 (Wet Vpb 1969 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 Wet Vpb 1969 wordt daarmee bedoeld de in artikel 33b, vijfde lid, Wet Vpb 1969 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 Wet Vpb 1969 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, Wet Vpb 1969.
- 3. Als de in het eerste lid bedoelde overdracht (mede) een deelneming betreft waarop artikel 13c Wet Vpb 1969 van toepassing is, wordt de overdracht geacht een omstandigheid te zijn als aangeduid in artikel 13c, tweede lid, eerste volzin, Wet Vpb 1969.

Vordering daalt in waarde door zuivere splitsing

Voorwaarde 2

Als vorderingen op een verbonden lichaam als bedoeld in artikel 10a, vierde lid, Wet Vpb 1969, 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

Indien tot het vermogen van de splitsende rechtspersoon een immaterieel activum behoort, dan wel na het splitsingstijdstip een immaterieel activum tot het vermogen van de verkrijgende rechtspersoon

gaat behoren, treedt de verkrijgende rechtspersoon voor de toepassing van de bepalingen inzake de innovatiebox met betrekking tot dat activum in de plaats van de splitsende rechtspersoon.

Splitsing artikel 13c deelneming

Voorwaarde 3

Als de splitsende rechtspersoon aandelen bezit die een deelneming vormen waarop artikel 13c Wet Vpb 1969 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 Wet Vpb 1969, 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 Wet Vpb 1969 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, Wet Vpb 1969, 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 8 (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 Wet Vpb 1969 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.

Earningsstripping

Voorwaarde 6

- 1. Voor de toepassing van artikel 15b, vijfde lid, komen de voor het splitsingstijdstip ontstane saldi aan renten (voorsplitsingsrenten) in aftrek bij het bepalen van de winst van een jaar eindigend na het splitsingstijdstip voor zover:
 - a. in dat jaar ruimte bestaat voor het in aftrek brengen van voortgewentelde saldi aan renten; en
 - b. bij de rechtspersoon bij wie de voorsplitsingsrenten zijn ontstaan in dat jaar ruimte zou bestaan voor het in aftrek brengen van voortgewentelde saldi aan renten als de zuivere splitsing niet zou hebben plaatsgevonden en het vermogen van de splitsende rechtspersoon alleen zou hebben bestaan uit de aan de verkrijgende rechtspersoon overgedragen onderneming
- 2. Indien de ruimte voor het in aftrek brengen van voortgewentelde saldi aan renten bij de verkrijgende rechtspersoon lager is dan de totale ruimte die hiervoor bij de rechtspersonen bij wie de voorsplitsingsrenten zijn ontstaan gezamenlijk zou bestaan als deze ruimte wordt berekend alsof de zuivere splitsing niet zou hebben plaatsgevonden en het vermogen van de splitsende rechtspersoon alleen zou hebben bestaan uit de aan de verkrijgende rechtspersoon overgedragen onderneming, komen voor de toepassing van het eerste lid voorsplitsingsrenten in aftrek tot maximaal het bedrag dat volgt uit de formule $(rsp/rt) \times rvrp$ waarbij wordt verstaan onder:
 - rsp: de ruimte voor het in aftrek brengen van voortgewentelde saldi aan renten bij de rechtspersoon bij wie de saldi zijn ontstaan, als deze ruimte wordt berekend alsof de zuivere splitsing niet zou hebben plaatsgevonden en het vermogen van de splitsende rechtspersoon alleen zou hebben bestaan uit de aan de verkrijgende rechtspersoon overgedragen onderneming
 - rt: de totale ruimte voor het in aftrek brengen van voortgewentelde saldi aan renten van bij de splitsing betrokken rechtspersonen met voorsplitsingsrenten gezamenlijk berekend alsof de zuivere splitsing niet zou hebben plaatsgevonden en het vermogen van de splitsende rechtspersoon alleen zou hebben bestaan

uit de aan de verkrijgende rechtspersoon overgedragen onderneming rvrp: de ruimte voor het in aftrek brengen van voortgewentelde saldi aan renten bij de verkrijgende rechtspersoon.

- 3. Indien bij een rechtspersoon betrokken bij de splitsing met voorsplitsingsrenten het bedrag aan voorsplitsingsrenten lager is dan het bedrag dat op grond van de formule, bedoeld in het tweede lid, in aftrek kan worden gebracht, wordt het verschil tussen die bedragen door toepassing van die formule op basis van de na toepassing van het tweede lid resterende ruimten verdeeld over de bij de splitsing betrokken rechtspersonen met een na toepassing van het tweede lid resterend bedrag aan voorsplitsingsrenten, met dien verstande dat bij toepassing van die formule rvrp ten hoogste gelijk is aan de rt. Indien bij een bij de splitsing betrokken rechtspersoon het resterende bedrag aan voorsplitsingsrenten lager is dan het bedrag dat volgt uit de toepassing van de eerste zin, wordt de eerste zin opnieuw toegepast, met dien verstande dat daarbij wordt uitgegaan van de na toepassing van de eerste zin resterende ruimten
- 4. Het eerste lid vindt geen toepassing voor zover de ruimte voor het in aftrek brengen van voortgewentelde saldi aan renten ontstaat door rechtshandelingen die in overwegende mate zijn gericht op het verruimen van de mogelijkheid om voorsplitsingsrenten in aftrek te brengen. Rechtshandelingen worden geacht in overwegende mate te zijn gericht op het verruimen van de mogelijkheid om voorsplitsingsrenten in aftrek te brengen indien de rechtshandeling niet plaatsvindt op grond van zakelijke overwegingen.
- 5. Voor de toepassing van deze voorwaarde wordt onder ruimte voor het in aftrek brengen van voortgewentelde saldi aan renten verstaan: het bedrag waarmee het hoogste van de bedragen, bedoeld in artikel 15b, eerste lid, het saldo aan renten van het jaar overschrijdt

Latent stakingsverlies objectvrijstelling

Voorwaarde 7

- 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 Wet Vpb 1969, vindt afdeling 2.10a Wet Vpb 1969 toepassing met inachtneming van de volgende leden.
- 2. Artikel 15j, tweede lid, Wet Vpb 1969 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 Wet Vpb 1969 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 Wet Vpb 1969 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 8.
- 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 8

- 1. Voor de toepassing van artikel 20 Wet Vpb 1969 op vóór het splitsingstijdstip geleden verliezen (hierna: voorsplitsingsverliezen) 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.
- 6. De verrekening van een voorsplitsingsverlies van een bij de splitsing betrokken rechtspersoon met de winst die volgens het tweede en het derde lid is toe te rekenen aan de vóór het splitsingstijdstip door de desbetreffende rechtspersoon gedreven onderneming, vindt plaats tot maximaal het op basis van de tweede zin aan die onderneming toe te rekenen bedrag dat bij de verkrijgende rechtspersoon in een jaar op basis van artikel 20, tweede lid, tweede volzin, Wet Vpb 1969 aan verlies kan worden verrekend. Het bedrag dat bij de verkrijgende rechtspersoon in een jaar op basis van artikel 20, tweede lid, tweede volzin, Wet Vpb 1969 aan verlies kan worden verrekend wordt toegerekend aan de ondernemingen die voor het splitsingstijdstip werden gedreven door de bij de splitsing betrokken rechtspersonen met te verrekenen voorsplitsingsverliezen naar verhouding van

de aan die ondernemingen volgens het tweede en derde lid toe te rekenen winst van de verkrijgende rechtspersoon.

- 7. Indien het bedrag aan voorsplitsingsverliezen geleden door een bij de splitsing betrokken rechtspersoon lager is dan het bedrag dat op grond van het zesde lid maximaal kan worden verrekend, wordt het verschil tussen die bedragen verdeeld over de ondernemingen die voor het splitsingstijdstip werden gedreven door bij de splitsing betrokken rechtspersonen met een na toepassing van het zesde lid resterend bedrag aan voorsplitsingsverliezen naar verhouding van de na toepassing van het zesde lid resterende aan die ondernemingen toe te rekenen winst van de verkrijgende rechtspersoon en vindt verrekening van het resterende bedrag aan voorsplitsingsverlies van een bij de splitsing betrokken rechtspersoon met de resterende aan de voor het splitsingstijdstip door die rechtspersoon gedreven onderneming toe te rekenen winst van de verkrijgende rechtspersoon plaats tot maximaal het aldus toegerekende bedrag. Indien het resterende bedrag aan voorsplitsingsverliezen geleden door een bij de splitsing betrokken rechtspersoon lager is dan het bedrag dat volgt uit de toepassing van de eerste zin, wordt de eerste zin opnieuw toegepast, met dien verstande dat daarbij wordt uitgegaan van de na toepassing van de eerste zin resterende bedragen.

Deelnemingsverrekening

Voorwaarde 9

- 1. De overbrenging van deelnemingsverrekening van de verkrijgende rechtspersoon krachtens artikel 23c, zevende lid, Wet Vpb 1969, 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, Wet Vpb 1969, 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 8.
- 4. Voor zover overbrenging op grond van deze voorwaarde is uitgesloten, wordt het met overeenkomstige toepassing van artikel 23c, zevende lid, Wet Vpb 1969 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 10

De overbrenging wegens verrekening bij buitenlandse ondernemingswinsten krachtens artikel 23d, vijfde lid, Wet Vpb 1969, uit het jaar voorafgaande aan het splitsingstijdstip, vindt plaats met overeenkomstige toepassing van voorwaarde 9.

Verrekening van voorheffingen

Voorwaarde 10a

- 1. Voor de toepassing van artikel 25a, vierde lid, Wet Vpb 1969 worden de voor het splitsingstijdstip geheven voorheffingen die zijn voortgewenteld naar het jaar waarin het splitsingstijdstip is gelegen (hierna: voorsplitsingsvoorheffingen) verrekend met een aanslag van de verkrijgende rechtspersoon van een jaar voor zover:
 - a. bij de verkrijgende rechtspersoon in dat jaar ruimte bestaat voor het verrekenen van voortgewentelde voorheffingen; en
 - b. bij de rechtspersoon van wie de voorheffingen zijn geheven in dat jaar ruimte voor het verrekenen van voortgewentelde voorheffingen zou bestaan, als de splitsing niet zou hebben plaatsgevonden.
- 2. Voor de toepassing van het eerste lid, onderdeel a, wordt onder ruimte voor het verrekenen van voortgewentelde voorheffingen verstaan: het bedrag aan te betalen belasting voor zover dat bedrag de voorheffingen in het jaar overschrijdt.
- 3. Voor de toepassing van het eerste lid, onderdeel b, wordt onder ruimte voor het verrekenen van voortgewentelde voorheffingen verstaan: het bedrag aan winst van de verkrijgende rechtspersoon dat is toe te rekenen aan de voor het splitsingstijdstip door de desbetreffende bij de splitsing betrokken rechtspersoon gedreven onderneming verminderd met een met de belastbare winst van de verkrijgende rechtspersoon verrekend splitsingsverlies van de desbetreffende bij de splitsing betrokken rechtspersoon en vermenigvuldigd met het percentage van het hoogste tarief, bedoeld in artikel 22 Wet Vpb 1969.
- 4. Indien de ruimte voor het verrekenen van voortgewentelde voorheffingen bij de verkrijgende rechtspersoon, bedoeld in het tweede lid, lager is dan de ruimte, bedoeld in het derde lid, die hiervoor bij de bij de splitsing betrokken rechtspersonen met voorsplitsingsvoorheffingen gezamenlijk zou bestaan indien de splitsing niet zou hebben plaatsgevonden, worden voor de toepassing van het eerste lid van deze voorwaarde de bij een bij de splitsing betrokken rechtspersoon geheven voorheffingen verrekend met een aanslag van de verkrijgende rechtspersoon tot maximaal het bedrag dat volgt uit de formule $(bsrp/bt) \times vpbvrp$ waarbij wordt verstaan onder: bsrp: het bedrag aan winst van de verkrijgende rechtspersoon dat is toe te rekenen aan de voor het splitsingstijdstip door de desbetreffende bij de splitsing betrokken rechtspersoon gedreven onderneming verminderd met een met de belastbare winst van de verkrijgende rechtspersoon verrekend voorsplitsingsverlies van de desbetreffende bij de splitsing betrokken rechtspersoon; bt: het bedrag aan winst van de verkrijgende rechtspersoon dat is toe te rekenen aan de ondernemingen van de bij de splitsing

betrokken rechtspersonen met voorsplitsingsvoorheffingen gezamenlijk verminderd met een met de belastbare winst van de verkrijgende rechtspersoon verrekend voorsplitsingsverlies van die rechtspersonen gezamenlijk; vpbvvp: het bedrag, bedoeld in het tweede lid.

- 5. Indien met betrekking tot een bij de splitsing betrokken rechtspersoon het bedrag aan voorsplitsingsvoorheffingen lager is dan het bedrag dat op grond van de formule, bedoeld in het vierde lid, kan worden verrekend, wordt het verschil tussen die bedragen (resterende voorheffingsruimte) verdeeld over de rechtspersonen met een na toepassing van het vierde lid resterend bedrag aan voorsplitsingsvoorheffingen. De verdeling wordt berekend op basis van de formule in het vierde lid, met dien verstande dat bij toepassing van die formule vpbvvp gelijk is aan de resterende voorheffingsruimte.
- 6. Indien met betrekking tot een rechtspersoon na toepassing van het vijfde lid resterende voorheffingsruimte bestaat, wordt het vijfde lid opnieuw toegepast, met dien verstande dat bij toepassing van de formule vpbvvp gelijk is aan die resterende voorheffingsruimte.
- 7. De winsttoerekening, bedoeld in het derde en vierde lid, vindt plaats met overeenkomstige toepassing van de winstsplitsing van voorwaarde 8, tweede lid, waarbij de aan een onderneming toegerekende winst niet lager wordt gesteld dan nihil.

Buitenlandse bronbelasting

Voorwaarde 11

- 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 8.
- 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.

Splitsing met negatieve winst

Voorwaarde 12

- 1. Als op het splitsingstijdstip de waarde in het economische verkeer van de vermogensbestanddelen van de splitsende rechtspersoon lager is dan de boekwaarde van deze vermogensbestanddelen geldt

de volgende beperking bij de bepaling van de winst van de verkrijgende rechtspersoon van na het splitsingstijdstip.

- 2. Voor zover uit hoofde van een vermogensbestanddeel dat op het splitsingstijdstip tot het vermogen van de splitsende rechtspersoon behoort, na het splitsingstijdstip een negatief voordeel wordt genoten en dit negatieve voordeel verband houdt met de in het eerste lid bedoelde lagere waarde, komt dit negatieve voordeel slechts in aftrek tot het bedrag van de (overige) winst dat is toe te rekenen aan de vóór het splitsingstijdstip door de splitsende rechtspersoon gedreven onderneming.
- 3. Het resterende bedrag wordt als negatief voordeel in aanmerking genomen bij de bepaling van de winst van de verkrijgende rechtspersoon van de jaren genoemd in artikel 20, tweede lid, Wet Vpb 1969, in de volgorde waarin deze zijn ontstaan, voor zover er in het desbetreffende jaar winst is toe te rekenen aan de vóór het splitsingstijdstip door de splitsende rechtspersoon gedreven onderneming en tot ten hoogste het positieve belastbare bedrag van het desbetreffende jaar.
- 4. De toerekening bedoeld in de vorige leden vindt plaats met overeenkomstige toepassing van de winstsplitsing van voorwaarde 8.
- 5. Als bij afzonderlijke goedkeuring is bepaald dat achterwaartse verliesverrekening door de verkrijgende rechtspersoon kan plaatsvinden met voorsplitsingswinst van de splitsende rechtspersoon, mag de vermindering bedoeld in het derde lid ook worden toegepast op en tot ten hoogste het positieve belastbare bedrag van de splitsende rechtspersoon. De termijn van artikel 20, tweede lid, Wet Vpb 1969 is hierop van toepassing.
- 6. Voor zover een negatief voordeel op het belastbaar bedrag van een voorafgaand jaar in mindering wordt gebracht, zal de aanslag over dat jaar worden herzien. Over het bedrag van de herziening wordt geen belastingrente vergoed.

BIJLAGE 1A: VOORBEELD TOEPASSING VOORWAARDE 8, ZESDE EN ZEVENDE LID

	A BV	B BV
2022		
Voorsplitsingsverlies	50 mio	4 mio ⁹
Met ingang van 2023 splitsing B BV met A BV als 1 van de verkrijgers		
	A BV	Onderneming A Onderneming door A verkregen van B
2023		
Winst	70 mio	
Vw. 8, lid 2:	70 mio	60 mio 10 mio

⁹ Voorsplitsingsverlies van B BV dat wordt toegerekend aan dat deel van de onderneming van B BV dat bij splitsing overgaat naar A BV

Toerekening winst BV A aan ondernemingen			
Maximaal	35,5 mio		
verrekenbaar ex	$=(70 - 1)*50\%+1$		
art. 20, lid 2, tweede volzin			
Toerekening		30,43	5,07
maximum ex		$= 35,5*60/70$	$= 35,5*10/70$
vw. 8, lid 6			
Verrekening	34,43	30,43	4
voorsplitsingsverlies binnen ruimte lid 6			
Surplusruimte		nihil	1,07
vw. 8 lid 7			$= 5,07-4$
Verdeling surplusruimte		1,07 ¹⁰	
vw. 8 lid 7			
Verrekening	1,07	1,07	
voorsplitsings- verlies in ruimte vw 8 lid 7			
Totaal verrekend	35,5	31,5	4
verlies			
Belastbaar bedrag	34,5		
	$=70-35,5$		
Resterend		18,5 $=50-31,5$	Nihil
voorsplitsingsverlies			
			$=4-4$

10 Surplusruimte wordt toebedeeld aan ondernemingen met een na de verrekening van vw 8, lid 6, resterend voorsplitsingsverlies naar rato van hun aandeel in de winst na lid 6 verrekening. Winst onderneming A na lid 6 verrekening is $60-30,43=29,57$. Totaal resterende winst is 29,57. En $29,57/29,57*1,07=1,07$.

BIJLAGE 1B VOORBEELD TOEPASSING VOORWAARDE 10A

	A BV	B BV	
2022 Voort- wenteling voorheffingen ex 25, lid 4, Vpb	50	10 ¹¹	
Met ingang van 2023 splitsing B BV met A BV als 1 van de verkrijgers			
	A BV	Onderneming A	Onderneming door A verkregen van B
2023			
Winst	70	80	Negatief 10
Vpb (20%)	14		
Voorheffingen van 2023	nihil		
Ruimte vw 10a, lid 1,a, jo. lid 2	14 =Vpb BV A min voorheffingen 2023		
Ruimte vw 10a, lid 1, b, jo. lid 3		16 = 20%*80	nihil
Ruimte lid 2 is lager dan gezamenlijke ruimte lid 3 dus herrekening ruimte ex lid 4		14 = 80/(80+nihil ¹²)*14	nihil = nihil/(80+nihil)*
Verrekening binnen ruimte lid 4	14	14	nihil
Vpb 2023	Nihil		
Resterende voorsplitsings- voorheffingen		36 =50-14	10 = 10-nihil

11 Voorsplitsingsvoorheffingen van B BV die worden toegerekend aan dat deel van de onderneming van B BV dat bij splitsing overgaat naar A BV

12 Bij de winsttoerekening aan de ondernemingen wordt de toegerekende winst niet lager gesteld dan nihil krachtens het slot van voorwaarde 10a, lid 7.

BIJLAGE 2. (2022-188573)**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 (hierna te noemen: splitsende rechtspersoon) in het kader van een zuivere splitsing met als verkrijgende rechtspersonen (hierna te noemen verkrijgende rechtspersonen).

De Staatssecretaris van Financiën heeft mij in het besluit met nummer 2022-188573 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 2022-188573 (als bijlage bij deze beschikking gevoegd).
- - Het splitsingstijdstip stel ik vast op , mits ¹³ de datum waarop de zuivere splitsing van kracht wordt, volgens het recht dat de splitsing beheerst, ligt binnen twaalf maanden na de aanvang van het boekjaar van de splitsende rechtspersoon,

EINDE IN TE VOEGEN CONCEPTTEKSTBLOK

BIJLAGE 3. (2022-188573)**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 in het kader van een zuivere splitsing met als verkrijgende rechtspersonen .

De Staatssecretaris van Financiën heeft mij in het besluit met nummer 2022-188573 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.

EINDE IN TE VOEGEN TEKSTBLOK

¹³ Opnemen indien terugwerkende kracht wordt verleend met toepassing van paragraaf 4.

BIJLAGE 4. (2022-188573)**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 Wet Vpb 1969.
- 14. Andere bij de beoordeling van het verzoek mogelijk van belang zijnde punten.

BIJLAGE 5. (2022-188573)**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 2022-188573 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 rechtspersoon ¹⁴):

- – de aanspraak op voorwaartse verrekening van verliezen op voet van artikel 20 Wet Vpb 1969 en wel met inachtneming van de volgende verdeling: ;

¹⁴ De hierna opgesomde aanspraken alleen opnemen in de goedkeuring als deze van toepassing zijn.

- – het saldo, bedoeld in artikel 23c, zevende lid, Wet Vpb 1969 (deelnemingsverrekening) en wel met inachtneming van de volgende verdeling: ;
- – het saldo, bedoeld in artikel 23d, vijfde lid, Wet Vpb 1969 (verrekening bij buitenlandse ondernemingswinsten) en wel met inachtneming van de volgende verdeling: ;
- – de aanspraak op voortwenteling van voorheffingen op de voet van artikel 25a, vierde lid, Wet Vpb 1969.

Fiscaal geruisloze splitsing vereist

Deze goedkeuring geldt slechts als de splitsing heeft plaatsgevonden met toepassing van artikel 14a, tweede of derde lid, Wet Vpb 1969, 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

BIJLAGE 6. (2022-188573)

Inwilliging van verzoek om achterwaartse verrekening van verliezen van een verkrijgende rechtspersoon met voorsplitsingswinsten 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 2022-188573 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 en als verkrijgende rechtspersonen voor de vennootschapsbelasting verliezen van de verkrijgende rechtspersoon binnen de in artikel 20 Wet Vpb 1969 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: .

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, Wet Vpb 1969, 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. (2022-188573)

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 2022-188573 toegestaan een beslissing te nemen op uw verzoek.

Gevolg gevend 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. tot vrijstelling voor de vennootschapsbelasting van de zuivere splitsing van met als verkrijgende rechtspersonen .

Bij de toepassing van voorwaarde 5 op 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: .

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, Wet Vpb 1969, 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. (2022-188573

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 2022-188573 toegestaan een beslissing te nemen op uw verzoek.

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

Ik keur goed dat de volgende aanvulling plaats vindt op voorwaarde 7 van de beschikking d.d. tot vrijstelling voor de vennootschapsbelasting van de zuivere splitsing van met als verkrijgende rechtspersonen .

Bij de toepassing van voorwaarde 7 op 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:

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, Wet Vpb 1969, 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. (2022-188573)

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 te (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 (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 2022-188573, 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 14 – schriftelijk moeten worden aanvaard
- – Het splitsingstijdstip stel ik vast op , mits ¹⁵ de datum waarop de zuivere splitsing van kracht wordt, volgens het recht dat de splitsing beheerst, ligt binnen twaalf maanden na de aanvang van het boekjaar van de splitsende rechtspersoon.

Voorwaarden

In deze voorwaarden wordt verstaan onder:

BW: Burgerlijk Wetboek

Wet Vpb 1969: Wet op de vennootschapsbelasting 1969

zuivere splitsing: een splitsing in de zin van artikel 14a Wet Vpb 1969, 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 Wet Vpb 1969 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 Wet Vpb 1969 wordt daarmee bedoeld de in artikel V van de Wet van 15 december 2005, Stb. 2005, 684 (Wet Vpb 1969 pakket 2006) opgenomen overgangsregeling op grond waarvan de wettekst van toepassing blijft zoals deze luidde op 31 december 2005 voor het terugnemen van afwaarderingsverliezen.

15 Opnemen als terugwerkende kracht wordt verleend met toepassing van paragraaf 4 en bij afgeven goedkeuring akte nog niet is verleden.

Als in deze voorwaarden wordt verwezen naar artikel 13c Wet Vpb 1969 wordt daarmee bedoeld de in artikel 33b, vijfde lid, Wet Vpb 1969 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 Wet Vpb 1969 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, Wet Vpb 1969.
- 3. Als de in het eerste lid bedoelde overdracht (mede) een deelneming betreft waarop artikel 13c Wet Vpb 1969 van toepassing is, wordt de overdracht geacht een omstandigheid te zijn als aangeduid in artikel 13c, tweede lid, eerste volzin, Wet Vpb 1969.

Vordering daalt in waarde door zuivere splitsing

Voorwaarde 2

Als vorderingen op een verbonden lichaam als bedoeld in artikel 10a, vierde lid, Wet Vpb 1969, 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

Indien tot het vermogen van de splitsende rechtspersoon een immaterieel activum behoort, dan wel na het splitsingstijdstip een immaterieel activum tot het vermogen van de verkrijgende rechtspersoon gaat behoren, treedt de verkrijgende rechtspersoon voor de toepassing van de bepalingen inzake de innovatiebox met betrekking tot dat activum in de plaats van de splitsende rechtspersoon.

Splitsing artikel 13c deelneming

Voorwaarde 3

Als de splitsende rechtspersoon aandelen bezit die een deelneming vormen waarop artikel 13c Wet Vpb 1969 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 Wet Vpb 1969, 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 Wet Vpb 1969 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, Wet Vpb 1969, 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 8 (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 Wet Vpb 1969 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.

Earningsstripping

Voorwaarde 6

- 1. Voor de toepassing van artikel 15b, vijfde lid, komen de voor het splitsingstijdstip ontstane saldi aan renten (voorsplitsingsrenten) in aftrek bij het bepalen van de winst van een jaar eindigend na het splitsingstijdstip voor zover:
 - a. in dat jaar ruimte bestaat voor het in aftrek brengen van voortgewentelde saldi aan renten; en
 - b. bij de rechtspersoon bij wie de voorsplitsingsrenten zijn ontstaan in dat jaar ruimte zou bestaan voor het in aftrek brengen van voortgewentelde saldi aan renten als de zuivere splitsing niet zou hebben plaatsgevonden en het vermogen van de splitsende rechtspersoon alleen zou hebben bestaan uit de aan de verkrijgende rechtspersoon overgedragen onderneming
- 2. Het eerste lid vindt geen toepassing voor zover de ruimte voor het in aftrek brengen van voortgewentelde saldi aan renten ontstaat door rechtshandelingen die in overwegende mate zijn gericht op het verruimen van de mogelijkheid om voorsplitsingsrenten in aftrek te brengen. Rechtshandelingen worden geacht in overwegende mate te zijn gericht op het verruimen van de mogelijkheid om voorsplitsingsrenten in aftrek te brengen indien de rechtshandeling niet plaatsvindt op grond van zakelijke overwegingen.
- 3. Voor de toepassing van deze voorwaarde wordt onder ruimte voor het in aftrek brengen van voortgewentelde saldi aan renten verstaan: het bedrag waarmee het hoogste van de bedragen, bedoeld in artikel 15b, eerste lid, het saldo aan renten van het jaar overschrijdt

Latent stakingsverlies objectvrijstelling

Voorwaarde 7

- 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 Wet Vpb 1969, vindt afdeling 2.10a Wet Vpb 1969 toepassing met inachtneming van de volgende leden.
- 2. Artikel 15j, tweede lid, Wet Vpb 1969 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 Wet Vpb 1969 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 Wet Vpb 1969 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 8.
- 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 8

- 1. Voor de toepassing van artikel 20 Wet Vpb 1969 op vóór het splitsingstijdstip geleden verliezen (hierna: voorsplitsingsverliezen) 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.
- 6. De verrekening van een voorsplitsingsverlies van een bij de splitsing betrokken rechtspersoon met de winst die volgens het tweede en het derde lid is toe te rekenen aan de vóór het splitsingstijdstip door de desbetreffende rechtspersoon gedreven onderneming, vindt plaats tot maximaal het op basis van de tweede zin aan die onderneming toe te rekenen bedrag dat bij de verkrijgende rechtspersoon in een jaar op basis van artikel 20, tweede lid, tweede volzin, Wet Vpb 1969 aan verlies kan worden verrekend. Het bedrag dat bij de verkrijgende rechtspersoon in een jaar op basis van artikel 20, tweede lid, tweede volzin, Wet Vpb 1969 aan verlies kan worden verrekend wordt toegerekend aan de ondernemingen die voor het splitsingstijdstip werden gedreven door de bij de splitsing betrokken rechtspersonen met te verrekenen voorsplitsingsverliezen naar verhouding van de aan die ondernemingen volgens het tweede en derde lid toe te rekenen winst van de verkrijgende rechtspersoon.
- 7. Indien het bedrag aan voorsplitsingsverliezen geleden door een bij de splitsing betrokken rechtspersoon lager is dan het bedrag dat op grond van het zesde lid maximaal kan worden verrekend, wordt het verschil tussen die bedragen verdeeld over de ondernemingen die voor het splitsingstijdstip werden gedreven door bij de splitsing betrokken rechtspersonen met een na toepassing van het zesde lid resterend bedrag aan voorsplitsingsverliezen naar verhouding van de na toepassing van het zesde lid resterende aan die ondernemingen toe te rekenen winst van de verkrijgende rechtspersoon en vindt verrekening van het resterende bedrag aan voorsplitsingsverlies van een bij de splitsing betrokken rechtspersoon met de resterende aan de voor het splitsingstijdstip door die rechtspersoon gedreven onderneming toe te rekenen winst van de verkrijgende rechtspersoon plaats tot maximaal het aldus toegerekende bedrag. Indien het resterende bedrag aan voorsplitsingsverliezen geleden door een bij de splitsing betrokken rechtspersoon lager is dan het bedrag dat volgt uit de toepassing van de eerste zin, wordt de eerste zin opnieuw toegepast, met dien verstande dat daarbij wordt uitgegaan van de na toepassing van de eerste zin resterende bedragen.

Deelnemingsverrekening

Voorwaarde 9

- 1. De overbrenging van deelnemingsverrekening van de verkrijgende rechtspersoon krachtens artikel 23c, zevende lid, Wet Vpb 1969, 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, Wet Vpb 1969, 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 8.
- 4. Voor zover overbrenging op grond van deze voorwaarde is uitgesloten, wordt het met overeenkomstige toepassing van artikel 23c, zevende lid, Wet Vpb 1969 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 10

De overbrenging wegens verrekening bij buitenlandse ondernemingswinsten krachtens artikel 23d, vijfde lid, Wet Vpb 1969, uit het jaar voorafgaande aan het splitsingstijdstip, vindt plaats met overeenkomstige toepassing van voorwaarde 9.

Verrekening van voorheffingen

Voorwaarde 10a

- 1. Voor de toepassing van artikel 25a, vierde lid, Wet Vpb 1969 worden de voor het splitsingstijdstip geheven voorheffingen die zijn voortgewenteld naar het jaar waarin het splitsingstijdstip is gelegen (hierna: voorsplitsingsvoorheffingen) verrekend met een aanslag van de verkrijgende rechtspersoon van een jaar voor zover:
 - a. bij de verkrijgende rechtspersoon in dat jaar ruimte bestaat voor het verrekenen van voortgewentelde voorheffingen; en
 - b. bij de rechtspersoon van wie de voorheffingen zijn geheven in dat jaar ruimte voor het verrekenen van voortgewentelde voorheffingen zou bestaan, als de splitsing niet zou hebben plaatsgevonden.

- 2. Voor de toepassing van het eerste lid, onderdeel a, wordt onder ruimte voor het verrekenen van voortgewentelde voorheffingen verstaan: het bedrag aan te betalen belasting voor zover dat bedrag de voorheffingen in het jaar overschrijdt.
- 3. Voor de toepassing van het eerste lid, onderdeel b, wordt onder ruimte voor het verrekenen van voortgewentelde voorheffingen verstaan: het bedrag aan winst van de verkrijgende rechtspersoon dat is toe te rekenen aan de voor het splitsingstijdstip door de desbetreffende bij de splitsing betrokken rechtspersoon gedreven onderneming verminderd met een met de belastbare winst van de verkrijgende rechtspersoon verrekend splitsingsverlies van de desbetreffende bij de splitsing betrokken rechtspersoon en vermenigvuldigd met het percentage van het hoogste tarief, bedoeld in artikel 22 Wet Vpb 1969.
- 4. Indien de ruimte voor het verrekenen van voortgewentelde voorheffingen bij de verkrijgende rechtspersoon, bedoeld in het tweede lid, lager is dan de ruimte, bedoeld in het derde lid, die hiervoor bij de splitsing betrokken rechtspersonen met voorsplitsingsvoorheffingen gezamenlijk zou bestaan indien de splitsing niet zou hebben plaatsgevonden, worden voor de toepassing van het eerste lid van deze voorwaarde de bij een bij de splitsing betrokken rechtspersoon geheven voorheffingen verrekend met een aanslag van de verkrijgende rechtspersoon tot maximaal het bedrag dat volgt uit de formule $(bsrp/bt) \times vpbvrp$ waarbij wordt verstaan onder: bsrp: het bedrag aan winst van de verkrijgende rechtspersoon dat is toe te rekenen aan de voor het splitsingstijdstip door de desbetreffende bij de splitsing betrokken rechtspersoon gedreven onderneming verminderd met een met de belastbare winst van de verkrijgende rechtspersoon verrekend voorsplitsingsverlies van de desbetreffende bij de splitsing betrokken rechtspersoon; bt: het bedrag aan winst van de verkrijgende rechtspersoon dat is toe te rekenen aan de ondernemingen van de bij de splitsing betrokken rechtspersonen met voorsplitsingsvoorheffingen gezamenlijk verminderd met een met de belastbare winst van de verkrijgende rechtspersoon verrekend voorsplitsingsverlies van die rechtspersonen gezamenlijk; vpbvrp: het bedrag, bedoeld in het tweede lid.
- 5. Indien met betrekking tot een bij de splitsing betrokken rechtspersoon het bedrag aan voorsplitsingsvoorheffingen lager is dan het bedrag dat op grond van de formule, bedoeld in het vierde lid, kan worden verrekend, wordt het verschil tussen die bedragen (resterende voorheffingsruimte) verdeeld over de rechtspersonen met een na toepassing van het vierde lid resterend bedrag aan voorsplitsingsvoorheffingen. De verdeling wordt berekend op basis van de formule in het vierde lid, met dien verstande dat bij toepassing van die formule vpbvrp gelijk is aan de resterende voorheffingsruimte.
- 6. Indien met betrekking tot een rechtspersoon na toepassing van het vijfde lid resterende voorheffingsruimte bestaat, wordt het vijfde lid opnieuw toegepast, met dien verstande dat bij toepassing van de formule vpbvrp gelijk is aan die resterende voorheffingsruimte.
- 7. De winsttoerekening, bedoeld in het derde en vierde lid, vindt plaats met overeenkomstige toepassing van de winstsplitsing van voorwaarde 8, tweede lid, waarbij de aan een onderneming toegerekende winst niet lager wordt gesteld dan nihil.

Buitenlandse bronbelasting

Voorwaarde 11

- 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 8.
- 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.

Splitsing met negatieve winst

Voorwaarde 12

- 1. Als op het splitsingstijdstip de waarde in het economische verkeer van de vermogensbestanddelen van de splitsende rechtspersoon lager is dan de boekwaarde van deze vermogensbestanddelen geldt de volgende beperking bij de bepaling van de winst van de verkrijgende rechtspersoon van na het splitsingstijdstip.
- 2. Voor zover uit hoofde van een vermogensbestanddeel dat op het splitsingstijdstip tot het vermogen van de splitsende rechtspersoon behoort, na het splitsingstijdstip een negatief voordeel wordt genoten en dit negatieve voordeel verband houdt met de in het eerste lid bedoelde lagere waarde, komt dit negatieve voordeel slechts in aftrek tot het bedrag van de (overige) winst dat is toe te rekenen aan de vóór het splitsingstijdstip door de splitsende rechtspersoon gedreven onderneming.
- 3. Het resterende bedrag wordt als negatief voordeel in aanmerking genomen bij de bepaling van de winst van de verkrijgende rechtspersoon van de jaren genoemd in artikel 20, tweede lid, Wet Vpb 1969, in de volgorde waarin deze zijn ontstaan, voor zover er in het desbetreffende jaar winst is toe te rekenen aan de vóór het splitsingstijdstip door de splitsende rechtspersoon gedreven onderneming en tot ten hoogste het positieve belastbare bedrag van het desbetreffende jaar.
- 4. De toerekening bedoeld in de vorige leden vindt plaats met overeenkomstige toepassing van de winstsplitsing van voorwaarde 8.
- 5. Als bij afzonderlijke goedkeuring is bepaald dat achterwaartse verliesverrekening door de verkrijgende rechtspersoon kan plaatsvinden met voorsplitsingswinst van de splitsende rechtspersoon, mag de vermindering bedoeld in het derde lid ook worden toegepast op en tot ten

hoogste het positieve belastbare bedrag van de splitsende rechtspersoon. De termijn van artikel 20, tweede lid, Wet Vpb 1969 is hierop van toepassing.

- 6. Voor zover een negatief voordeel op het belastbaar bedrag van een voorafgaand jaar in mindering wordt gebracht, zal de aanslag over dat jaar worden herzien. Over het bedrag van de herziening wordt geen belastingrente vergoed.

In de plaats treding

Voorwaarde 13

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 14

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