

Besluit juridische splitsing

Voorwaarden voor de toepassing van artikel 14a, derde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Besluit van 19 december 2000, nr. CPP2000/2682M)

Belastingdienst/Centrum voor proces- en productontwikkeling, domein winst-belastingen

De directeur-generaal Belastingdienst heeft namens de staatssecretaris van Financiën het volgende besloten.

Dit besluit is een herdruk van het besluit van 4 januari 2000, nr. DB99/1307M. Deze herdruk is noodzakelijk in verband met de inwerkingtreding van de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001, met ingang van 1 januari 2001.

De wijzigingen zijn de volgende.

– De beperking van de voorwaarden van het Besluit tot afsplitsingen van en naar NV's of BV's is vervallen.

– In verband hiermee is een aanvullende voorwaarde opgenomen met betrekking tot de afsplitsing door stichtingen of verenigingen en met betrekking tot de afsplitsing naar buiten Nederland gevestigde lichamen.

– De verwijzing naar gewijzigde of vervallen artikelen zijn aangepast.

– De overige wijzigingen zijn redactioneel en beogen slechts verduidelijking.

VPB

Inleiding

1. Inleiding

Dit Besluit bevat de voorwaarden welke in het algemeen zullen worden gesteld bij de toepassing van artikel 14a, derde lid, Wet op de Vennootschapsbelasting 1969 (hierna: Wet Vpb).

Deze voorwaarden zijn als bijlage opgenomen. Dit Besluit bevat ook een toelichting op deze voorwaarden. Met nadruk wordt erop gewezen dat het algemene karakter van de voorwaarden meebrengt dat deze zullen worden gewijzigd en/of aangevuld al naar gelang de bijzondere omstandigheden van het individuele geval.

Verder wordt kort de werking van artikel 14a, Wet Vpb toegelicht. Daarnaast wordt ingegaan op de samenloop met de verliesverrekening en de fiscale eenheid. Ook wordt aandacht besteed aan het afsplitsingstijdstip en aan enkele formele aspecten van de toepassing van artikel 14a, derde lid, Wet Vpb.

Voor de volledigheid merk ik nog op dat de fiscale begeleiding van de aandeelhouders van de verkrijgende en afsplitsende rechtspersonen hier niet wordt besproken. Hun begeleiding wordt niet geregeld in artikel 14a, Wet Vpb, maar in artikel 8, eerste lid, Wet Vpb, dat bepaalt dat artikel 3.56 Wet IB 2001 overeenkomstige toepassing vindt ten aanzien van aandeelhouders welke onderworpen zijn aan de Wet Vpb. Verder zijn in de artikelen 13h en 13j van de Wet Vpb een aantal bepalingen opgenomen inzake de (mogelijke) samenloop met de regeling voor de deelnemingsvrijstelling.

Fiscale gevolgen

2. Fiscale gevolgen van een juridische afsplitsing

Artikel 334a van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek (hierna: Boek 2 BW) bepaalt dat de splitsing een zuivere splitsing of een afsplitsing is. Het derde lid van artikel 334a van Boek 2 BW omschrijft een afsplitsing als "de rechtshandeling waarbij het vermogen of een deel daarvan van een rechtspersoon die bij de splitsing niet ophoudt te bestaan onder algemene titel overeenkomstig de aan de akte van splitsing gehechte beschrijving wordt verkregen door een of meerdere andere rechtspersonen waarvan ten minste één overeenkomstig het bepaalde in deze of de volgende afdeling lidmaatschapsrechten of aandelen in zijn kapitaal toekent aan de leden of aan aandeelhouders".

ders van de splitsende rechtspersoon of waarvan ten minste één bij de splitsing door de splitsende rechtspersoon wordt opgericht."

Artikel 14a, eerste lid, van de Wet Vpb kwalificeert de juridische afsplitsing als een overdracht van vermogensbestanddelen van de afsplitsende rechtspersoon naar de verkrijgende rechtspersoon. De afsplitsende rechtspersoon wordt geacht deze vermogensbestanddelen te hebben vervreemd aan de verkrijgende rechtspersoon. Daardoor ontstaat een situatie die verwantschap vertoont met de bedrijfsfusie. De afsplitsende rechtspersoon zal, indien geen mogelijkheid zou bestaan om de fiscale claim geheel of ten dele door te schuiven, dienen af te rekenen over de meerwaarden die besloten liggen in de overgedragen vermogensbestanddelen alsmede de daarmee samenhangende fiscale reserves. Omdat er fiscaalrechtelijk sprake is van een overdracht, zal in dit besluit en in de voorwaarden steeds de term overdracht en niet de term overgang worden gebruikt.

Tot 1 januari 2001 geldt de fiscale kwalificatie van artikel 14a, eerste lid, van de Wet Vpb alleen voor de afsplitsing op de voet van artikel 334a, Boek 2 BW. Met ingang van 1 januari 2001 geldt zij voor elke overgang onder algemene titel in het kader van een (af)splitsing, en vindt zij dus ook toepassing op de afsplitsing naar buitenlands recht. Het Nederlandse recht blijft leidend in die zin, dat de inhoud die naar Nederlands recht toekomt aan het begrip overgang onder algemene titel, en het begrip (af)splitsing, beslissend is voor de vraag of een buitenlandse rechtshandeling kwalificeert als overgang onder algemene titel in het kader van een (af)splitsing, in de zin van artikel 14a, Wet Vpb.

Artikel 14a, tweede lid, van de Wet Vpb bepaalt dat de afsplitsing geruisloos kan plaatsvinden als aan de volgende drie vereisten wordt voldaan:

- voor het bepalen van de winst bij de afsplitsende rechtspersoon en de verkrijgende rechtspersoon zijn dezelfde bepalingen van toepassing; en
- bij de verkrijgende rechtspersoon bestaat geen aanspraak op voorwaartse verrekening van verliezen op de voet van artikel 20 van de Wet Vpb; en
- de latere heffing is verzekerd.

Alsdan treedt de verkrijgende rechtspersoon met betrekking tot de in het kader van de afsplitsing verkregen vermogensbestanddelen geheel in de plaats van de afsplitsende rechtspersoon.

Indien niet aan de vereisten van het tweede lid wordt voldaan biedt het derde lid desalniettemin de mogelijkheid de winst buiten aanmerking te laten. Daartoe moeten de afsplitsende rechtspersoon en de verkrijgende rechtspersoon vóór de civielrechtelijke afsplitsing een gezamenlijk verzoek doen bij de inspecteur. Indien het verzoek wordt ingewilligd, worden hieraan voorwaarden gesteld. De inspecteur beslist op het verzoek bij een voor bezwaar vatbare beschikking. Ook in deze situatie treedt de verkrijgende rechtspersoon bij inwilliging van het verzoek met betrekking tot al hetgeen in het kader van de afsplitsing is verkregen in de plaats van de afsplitsende rechtspersoon, voor zover daaraan geen voorwaarden zijn gesteld. De verkrijging onder algemene titel wordt dan ook hier gevolgd. De verkrijgende rechtspersoon krijgt de vermogensbestanddelen met alle daarbij behorende lusten en lasten.

De vrijstelling van het tweede en derde lid geldt niet voor elke overgang onder algemene titel in het kader van een splitsing. Artikel 14a, dertiende lid, Wet Vpb eist dat de splitsende en de verkrijgende rechtspersoon zijn gevestigd in Nederland, dan wel zijn gevestigd in een Lidstaat van de Europese Unie in de zin van artikel 3.55, vijfde lid, Wet IB 2001. Artikel 2, vierde lid, Wet Vpb vindt hierbij geen toepassing.

Met ingang van 1 januari 2001 geldt niet langer als vereiste voor fiscale begeleiding dat met of bij de afsplitsing positieve winst wordt behaald. Derhalve kan ook in de situatie dat de winst 0 of negatief is om toepassing van de faciliteit worden verzocht. Ik beraad mij er nog over of in dergelijke gevallen aanvullende voorwaarden noodzakelijk zijn.

Besluit juridische splitsing

Het vijfde lid van artikel 14a van de Wet Vpb regelt dat de in het derde lid bedoelde voorwaarden slechts mogen strekken ter verzekering van de heffing en de invordering. Onder die voorwaarden worden voorts begrepen voorwaarden die betrekking kunnen hebben op het bepalen van de in een jaar genoten winst van de verkrijgende rechtspersoon, de toelaatbare reserves en de verrekening van verliezen.

In het zesde lid wordt aangegeven dat de fiscaal geruisloze doorschuiving van het tweede en derde lid niet mogelijk is, indien de afsplitsing in overwegende mate is gericht op het ontgaan of uitstel van belastingheffing.

VPB

Verliesverrekening

3. Verrekening van verliezen

Bij juridische afsplitsing blijft de afsplitsende rechtspersoon bestaan. In tegenstelling tot de zuivere splitsing of de juridische fusie gaan de aanspraken op nog te verrekenen verliezen als gevolg van de afsplitsing niet verloren. Na de afsplitsing kan de afsplitsende rechtspersoon deze verliezen normaal verrekenen. Dit is dan ook de reden dat bij de fiscale begeleiding van de afsplitsing geen mogelijkheid geboden wordt (een deel van) de verliezen van de afsplitsende rechtspersoon over te dragen aan de verkrijgende rechtspersonen. Terzijde wordt opgemerkt dat deze lijn ook bij de bedrijfsfusie wordt gevolgd.

In de situatie waarin de verkrijgende rechtspersoon over aanspraken op nog te verrekenen verliezen beschikt, worden voorwaarden gesteld met betrekking tot de wijze waarop verrekening van de verliezen van de verkrijgende rechtspersoon dient te geschieden. Teneinde te voorkomen dat deze verliezen worden verrekend met winsten die zijn toe te rekenen aan vermogensbestanddelen die in het kader van de afsplitsing zijn verkregen, moet de verkrijgende rechtspersoon zijn winst splitsen. Het begrip winstsplitsing is reeds bekend van de fiscale eenheid en wordt nader toegelicht in paragraaf 5. Voor de winstsplitsing zullen, indien de bij de afsplitsing betrokken ondernemingen in de praktijk reeds als min of meer zelfstandige onderdelen hebben gefunctioneerd, veelal in de bedrijfsvoering voldoende aangrijpingspunten te vinden zijn. Veelal zal dit aan de hand van filiaalboekhoudingen dan wel budgetten mogelijk zijn. Indien de winstsplitsing desalniettemin tot grote problemen leidt, kan worden getracht met de inspecteur tot een forfaitaire verdeelsleutel te komen. De inspecteurs dienen bij de winstsplitsing in de praktijk een zekere soepelheid te betrachten.

Splitsingstijdstip

4. Afsplitsingstijdstip

In de begripsbepalingen die voorafgaan aan de voorwaarden, is het afsplitsingstijdstip omschreven als het tijdstip van wanneer af 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 afsplitsing betrokken rechtspersonen daaromtrent 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 (af)splitsingsbesluit wordt genomen.

Met het oog op hetgeen is opgemerkt tijdens de parlementaire behandeling voorafgaande aan de invoering van artikel 14a van de Wet Vpb, kan voor de bepaling van dit tijdstip in beginsel ook worden aangesloten bij de civielrechtelijke regeling. In dit verband keur ik goed dat het afsplitsingstijdstip kan worden gesteld op de aanvang van het boekjaar, mits:

- de in artikel 334f, tweede lid, onderdeel i, van Boek 2 BW bedoelde verantwoording van financiële gegevens eveneens vanaf dat tijdstip plaatsvindt, *en*
- de in artikel 334n, eerste lid, van Boek 2 BW bedoelde notariële akte binnen twaalf maanden na dat tijdstip wordt verleden, *en*
- daarbij geen (incidenteel) fiscaal voordeel wordt beoogd of behaald.

5. Toelichting op de voorwaarden

In het derde lid van artikel 14a van de Wet Vpb wordt geregeld hoe de afsplitsing fiscaal geruisloos kan plaatsvinden als niet aan de in het tweede lid genoemde vereisten is voldaan. De in dit besluit opgenomen voorwaarden hebben betrekking op gevallen waarin niet voldaan is aan de in het tweede lid genoemde vereisten met betrekking tot aanspraak op voorwaartse verliesverrekening en het zijn verzekerd van latere heffing.

Toelichting voor-
waarden**Voorwaarde 1: Onderlinge vorderingen en schulden**

In voorwaarde 1a is, bij een tussen de afsplitsende en verkrijgende rechtspersonen bestaande onderlinge vordering/schuldverhouding, voorgeschreven dat bij de schuldvermenging van deze onderlinge financiële verhouding, de crediteur zijn vordering op de andere rechtspersoon onmiddellijk voorafgaand aan het afsplitsingstijdstip waardeert op de bedrijfswaarde, met als maximum de nominale waarde, voor zover dit niet reeds is gebeurd.

De tweede volzin van voorwaarde 1a bewerkstelligt dat de schuld door de debiteur op hetzelfde bedrag te boek wordt gesteld als de vordering van de crediteur. Aldus wordt het verschil tussen de boekwaarde van de schuld en die van de daartegenoverstaande vordering geneutraliseerd voordat die schuld en vordering door schuldvermenging tenietgaan. Onder vorderingen worden mede obligaties begrepen. Voor zover sprake is van een afgewaardeerde vordering zoals bedoeld in artikelen 13b en 13ba van de Wet Vpb, blijft de sanctie als bedoeld in het eerste lid van die artikelen, daarna achterwege.

Voorwaarde 1b bewerkstelligt dat in geval de onderlinge vordering/schuldverhouding blijft bestaan, maar de afsplitsing 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 afsplitsing op gekunstelde wijze wordt verminderd. Overigens zou in een dergelijke situatie onder omstandigheden sprake kunnen zijn van een afsplitsing die in overwegende mate is gericht op het ontgaan of uitstellen van belastingheffing, waardoor fiscaal geruisloze doorschuiving reeds om die reden is uitgesloten.

De tweede volzin van voorwaarde 1b bepaalt dat latere waardestellingen 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.

**Svw 1: Onderlinge
vorderingen/schul-
den**

VPB

Voorwaarde 2: Verrekening van verliezen, buitenlandse resultaten en bronbelasting

Aangezien de afsplitsende rechtspersoon niet ophoudt te bestaan, gaan zijn aanspraken op de verrekening van verliezen niet verloren. In afwijking van de fiscale begeleiding van de juridische fusie en zuivere splitsing is het daarom niet mogelijk dat de verliezen van de afsplitsende rechtspersoon overgaan naar de verkrijgende rechtspersoon. De verliezen blijven bij de afsplitsende rechtspersoon achter en kunnen bij deze rechtspersoon worden verrekend. Met betrekking tot de verkrijgende rechtspersoon regelt deze voorwaarde de wijze waarop op het afsplitsingstijdstip nog te verrekenen verliezen van de verkrijgende rechtspersoon (hierna: voorsplitsingverliezen) worden verrekend met de na het afsplitsingstijdstip door de verkrijgende rechtspersoon behaalde winst (hierna: nasplitsingwinst).

De verrekening door de verkrijgende rechtspersoon van de voorsplitsingverliezen met nasplitsingwinst is aan voorwaarden gebonden. Het uitgangspunt hierbij is dat de verrekening van voorsplitsing-verliezen uitsluitend mogelijk is met nasplitsingwinst van de verkrijgende rechtspersoon die is toe te rekenen aan de vermogensbe-

**Svw 2: Verliesverre-
kening, buitenlands
resultaat, bronbe-
lasting**

Besluit juridische splitsing

VPB

standdelen met de daarbij eventueel behorende activiteiten die de verliezen in het verleden hebben veroorzaakt. Dit uitgangspunt wordt bewerkstelligd door winstsplitsing voor te schrijven. Het gaat bij deze winstsplitsing om het toerekenen van de nasplitsingwinst van de verkrijgende rechtspersoon aan de onderneming van de verkrijgende rechtspersoon, zoals die vóór de afsplitsing werd gedreven. Het begrip onderneming is niet statisch. Nieuwe activiteiten dienen hierbij zoveel mogelijk in historisch perspectief te worden geplaatst. De inspecteurs dienen bij de winstsplitsing in de praktijk een zekere soepelheid te betrachten.

Bij elke voorwaartse verliesverrekening over het afsplitsingstijdstip heen dient door de verkrijgende rechtspersoon winstsplitsing te worden toegepast. Dit geldt ook ten aanzien van rechtsverhoudingen die als gevolg van de afsplitsing teniet zijn gegaan. Met nadruk merk ik op dat zolang de verkrijgende rechtspersoon voorsplitsingverliezen over het afsplitsingstijdstip heen wil verrekenen, winstsplitsing onbeperkt in de tijd in acht dient te worden genomen.

Op grond van voorwaarde 2c worden de verliezen van de verkrijgende rechtspersoon gekort met reeds bij de afsplitsende rechtspersoon tot uitdrukking gebrachte verliezen. Indien bijvoorbeeld een vordering van de afsplitsende rechtspersoon op de verkrijgende rechtspersoon vóór het afsplitsingstijdstip is omgezet in aandelen in de verkrijgende rechtspersoon en deze omzetting plaatsvond vóór 28 april 1990 (waarvoor op die omzetting artikel 13b (oud) van de Wet Vpb niet van toepassing is geweest) is het verlies op de vordering reeds tot uitdrukking gebracht bij de afsplitsende rechtspersoon.

In voorwaarde 2d is een beperking van de verrekening van vóór het afsplitsingstijdstip geleden verliezen met de winst van de onderneming van de verkrijgende rechtspersoon opgenomen. Bij de beperking in de slotzin valt te denken aan de situatie dat een verkrijgende rechtspersoon als moedermaatschappij in een fiscale eenheid is opgenomen, waarbij het bepaalde in de gestelde voorwaarde die overeenkomt met de 14^e standaardvoorwaarde fiscale eenheid, gepubliceerd in de Nederlandse Staatscourant van 30 september 1991, nr 189, van toepassing is.

Voorwaarde 2e regelt de wijze waarop na het afsplitsingstijdstip met de in het buitenland opgekomen resultaten en buitenlandse bronbelasting dient te worden omgegaan. Ingeval bij een juridische afsplitsing tot de overgedragen vermogensbestanddelen een vaste inrichting die in het buitenland wordt gedreven behoort, treedt de verkrijgende rechtspersoon voor wat betreft de zogenoemde doorschuifregeling én de inhaalregeling (artikel 34 en artikel 35 van het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001) - voor zover deze op die vaste inrichting betrekking heeft - in de plaats van de afsplitsende rechtspersoon. Hetzelfde geldt bij overdracht van schuldvorderingen, aandelen, rechten en dergelijke voor de daarop betrekking hebbende nog niet verrekende buitenlandse bronbelasting (artikel 37 van genoemd Besluit).

Indien zich een dergelijke plaatsvervangende voordoet schrijft voorwaarde 2e winstsplitsing voor.

Hiervoor wordt aangesloten bij de regeling inzake verliesverrekening. Aan deze voorwaarde liggen ook dezelfde overwegingen ten grondslag als bij de regeling inzake verliesverrekening.

Sww 3: Aandelenbezit verdwijnt

Voorwaarde 3: De afsplitsende rechtspersoon is in het bezit van aandelen in een verkrijgende rechtspersoon

In de gevallen waarin de afsplitsende rechtspersoon aandelen bezit in de verkrijgende rechtspersoon en deze krachtens de afsplitsing worden overgedragen, zal onmiddellijk voorafgaand aan het afsplitsingstijdstip het verschil tussen enerzijds de waarde in het economische verkeer van die aandelen en anderzijds de fiscale boekwaarde van die aandelen, in de fiscale winst tot uitdrukking moeten worden gebracht, een en ander met inachtneming van de deelnemingsvrijstelling (art. 13 van de Wet Vpb) en

de zogenoemde compartimenteringsleer zoals die in de jurisprudentie van de Hoge Raad is uitgewerkt (BNB 1986/305, BNB 1991/268 en BNB 1997/101). Dat laatste kan bijvoorbeeld aan de orde zijn bij een aandelenbezit dat als voorraad is of was aan te merken en bij een bezit dat tijdens de bezitsperiode op enig moment minder is geweest dan 5%. Dit voordeel kan niet worden doorgeschoven, omdat de aandelen die de verkrijgende rechtspersoon in zichzelf verkrijgt, moeten worden geacht te zijn ingetrokken.

Voorwaarde 4: Een afsplitsende rechtspersoon houdt een deelneming in een verkrijgende rechtspersoon, waarop artikel 13c dan wel artikel 13ca van de Wet Vpb van toepassing is

Svv 4: Besmette deelneming

Vpb

In artikel 13c, eerste lid, van de Wet Vpb is onder de daar genoemde omstandigheden de deelnemingsvrijstelling uitgesloten voor positieve voordelen uit een deelneming in een rechtspersoon die een onderneming drijft die voordien als een buitenlandse onderneming werd gedreven door de belastingplichtige of een met deze verbonden rechtspersoon. Voorts is in artikel 13c, tweede lid, van de Wet Vpb, een sanctie opgenomen om te voorkomen dat de fiscale claim zou kunnen worden ontgaan. Deze sanctie houdt in dat tot het bedrag waarvoor de fiscale claim verloren zou gaan, winstneming moet plaatsvinden.

Indien door de afsplitsing de verkrijgende rechtspersoon aandelen verkrijgt in zichzelf, worden deze aandelen geacht te zijn ingetrokken. Indien op deze aandelen bij de houder ervan artikel 13c, eerste lid, van de Wet Vpb van toepassing is, vormt dit intrekken een omstandigheid soortgelijk aan die welke zijn opgesomd in het tweede lid van dat artikel. Derhalve is deze voorwaarde opgenomen waarin de sanctie van artikel 13c, tweede lid, van de Wet Vpb van overeenkomstige toepassing wordt verklaard.

Op de aldus in aanmerking genomen negatieve buitenlandse winst vindt de inhaalregeling van artikel 35, eerste lid, van het Besluit voorkoming dubbele belasting 2001 geen toepassing op grond van het tweede lid van dat artikel.

Indien de afsplitsende rechtspersoon een deelneming bezit als bedoeld in artikel 13ca, eerste lid, van de Wet Vpb en er vindt een afsplitsing plaats, dan is winstneming verplicht op grond van artikel 13ca, vierde lid, van de Wet Vpb. Artikel 14a, derde lid, van de Wet Vpb bepaalt dat de verkrijgende rechtspersoon in de plaats treedt van de afsplitsende rechtspersoon. Indien door de afsplitsing de verkrijgende rechtspersoon aandelen verkrijgt in zichzelf, worden deze aandelen echter geacht te zijn ingetrokken, zodat doorschuiving niet mogelijk is. Door het stellen van deze voorwaarde wordt derhalve afrekening voorgeschreven.

Voorwaarde 5: Tot het vermogen van de verkrijgende rechtspersoon of tot de aan de verkrijgende rechtspersoon overgedragen vermogensbestanddelen behoort een deelneming waarvan de onderneming geheel of nagenoeg geheel is gestaakt

Svv 5: Latent liquidatieverlies

In de voorwaarde die winstsplitsing voorschrijft, wordt geregeld op welke wijze de verrekening van verliezen over het afsplitsingstijdstip heen met winsten geschiedt. De voorsplitsing-verliezen van de verkrijgende rechtspersoon zijn, globaal gesproken, slechts verrekenbaar met de winst van de verkrijgende rechtspersoon voor zover deze is toe te rekenen aan de onderneming zoals deze door de verkrijgende rechtspersoon voor het afsplitsingstijdstip werd gedreven.

De term verlies dient hierbij te worden opgevat in de zin van artikel 20, eerste lid, van de Wet Vpb. De vraag wanneer een verlies als zodanig tot uitdrukking moet worden gebracht, wordt in het algemeen beheerst door goed koopmansgebruik.

Ingeval echter verliesneming niet door goed koopmansgebruik wordt beheerst, kan zich oneigenlijk gebruik voordoen door verliesneming uit te stellen tot na het afsplit-

Besluit juridische splitsing

VPB

SvW 6: Deelnemingsvrijstelling na afsplitsing

singstijdstip. Indien bijvoorbeeld een deelneming is verkregen en op het moment van het (af)splitsingsvoorstel de onderneming die in deze deelneming werd uitgeoefend reeds geheel of nagenoeg geheel is gestaakt, zoals bedoeld in artikel 13d van de Wet Vpb, doet zich een dergelijke situatie voor.

Teneinde de verrekening van een zogenoemd latent liquidatieverlies met de gehele winst van de verkrijgende rechtspersoon tegen te gaan, heb ik deze voorwaarde opgenomen, daar in dat geval de heffing niet volledig is verzekerd.

Latente liquidatieverliezen kunnen dus alleen op eigen (overige) winst in mindering worden gebracht. De aftrek kan zowel op eerdere als op latere winst plaatsvinden, met dien verstande dat voorzover het liquidatieverlies afkomstig is van de afgesplitste onderneming het verlies slechts in mindering kan worden gebracht tot het bedrag van de overige winst ontstaan na de afsplitsing. Het winstverleden is immers achtergebleven bij het afsplitsende lichaam.

Bovendien kan niet meer verlies in aanmerking worden genomen dan het positief belastbare bedrag van de verkrijgende rechtspersoon. Heffingsrente wordt in dit geval uiteraard niet vergoed, nu het belastbaar feit stamt uit een later jaar.

Voorwaarde 6: Deelnemingsvrijstelling na afsplitsing

In deze voorwaarde wordt voor de verkrijgende rechtspersoon hetzelfde tot uitdrukking gebracht als is geregeld voor de aandeelhouder/rechtspersoon in artikel 3.56, derde lid, van de Wet IB 2001. Dit betekent dat een regeling is getroffen voor de toerekening van de boekwaarde van het geheel of ten dele afgesplitste aandelenbezit. Indien de afsplitsende rechtspersoon aandelen bezit die geen deelneming vormen en dit aandelenbezit wordt geheel dan wel gedeeltelijk afgesplitst naar de verkrijgende rechtspersoon, dan wordt de boekwaarde van deze aandelen voor een evenredig gedeelte toegerekend aan de aandelen die de verkrijgende rechtspersoon direct na de afsplitsing heeft.

Indien een dergelijk aandelenbezit direct na de afsplitsing bij de verkrijgende rechtspersoon een deelneming gaat vormen, dan wel tot een deelneming gaat behoren, zal de zogenoemde compartimenteringsleer toepassing vinden. In samenhang met het hiervoor gestelde, zal het verschil tussen de doorgeschoven boekwaarde en de waarde in het economische verkeer op het tijdstip van afsplitsing (HR 22-1-1997, BNB 1997/101) te zijner tijd in de heffing worden betrokken.

Voorts wordt geregeld dat indien de aandelen bij de afsplitsende rechtspersoon een deelneming vormen, dan wel tot een deelneming gaat behoren, de verkrijgende rechtspersoon voor het geheel, dan wel gedeeltelijk (voor de toepassing van art. 13 ca van de Wet Vpb) in de plaats treedt van de afsplitsende rechtspersoon. Dit geldt echter niet voor de vraag of artikel 13, tweede en derde lid, van de Wet Vpb van toepassing is. Indien bijvoorbeeld een afsplitsende rechtspersoon een 10%-belang afsplitst naar twee verkrijgende rechtspersonen, waardoor de ene rechtspersoon een 7%-belang verkrijgt en de ander een 3%-belang, dient bij beide verkrijgende rechtspersonen op de voet van artikel 13 van de Wet Vpb te worden beoordeeld of sprake is van een deelneming.

Wellicht ten overvloede merk ik op dat wanneer de aandelen bij de verkrijgende rechtspersoon géén deelneming gaan vormen, de zogenoemde compartimenteringsleer eveneens toepassing zal vinden.

Ingeval op de door de afsplitsende rechtspersoon overgedragen (gedeelten van een) deelneming bijzondere bepalingen - zoals bijvoorbeeld artikel 13c, tweede lid, van de Wet Vpb - van toepassing zijn, treedt ieder van de verkrijgende rechtspersonen voor het geheel in de plaats van de afsplitsende rechtspersoon. Voor zover een deel van een deelneming achterblijft bij de afsplitsende rechtspersoon blijft de bijzondere bepaling ook bij hem van toepassing. Aldus wordt voorkomen dat door het afsplitsen van een deel van een dergelijke deelneming, dan wel van het afsplitsen in gedeelten,

de werking van zulke bijzondere bepalingen kan worden ontgaan. Mocht in een uitzonderlijk geval een sanctie anders dan die uit hoofde van artikel 13ca van de Wet Vpb meerdere malen tot uitdrukking komen, dan kan aan de inspecteur om een passende oplossing worden verzocht. Een uitzondering op het in de plaats treden voor het geheel is gemaakt voor de werking van artikel 13 ca van de Wet Vpb, hiervoor geldt een toedeling naar evenredigheid. Dit houdt in dat de claim die voortvloeit uit artikel 13ca met het aandelenbezit meegaat, c.q. achterblijft. Ik merk op dat deze claim onder omstandigheden groter kan zijn dan het verschil tussen de gemiddelde kostprijs en de gemiddelde boekwaarde van de desbetreffende aandelen.

Voorwaarde 7: De overdrager is een stichting of vereniging die na de overdracht niet meer belastingplichtig is

Tijdens de parlementaire behandeling die voorafging aan de invoering van artikel 14a, Wet Vpb heb ik aangegeven dat latere heffing niet verzekerd is indien de overdrager een stichting of vereniging is (niet zijnde een coöperatie), die na de overdracht ophoudt vennootschapsbelastingplichtig te zijn.

Als voorbeeld noemde ik het geval waarin de verkrijger een pand gaat huren dat bij de afsplitsende stichting is achtergebleven. Door de afsplitsing ontstaan dan aftrekbare lasten waar geen belaste baten tegenover staan. Voorwaarde 7 bedoelt deze winstuitholling te voorkomen.

Voorwaarde 8: De verkrijgende rechtspersoon is buiten Nederland gevestigd

Met ingang van 1 januari 2001 kan aanspraak bestaan op fiscale begeleiding zonder dat de verkrijgende rechtspersoon in Nederland is gevestigd. Zonder nadere regeling is heffing niet verzekerd wanneer deze rechtspersoon de verkregen vermogensbestanddelen deels niet rekent tot een met behulp van een vaste inrichting in Nederland gedreven onderneming. Daarom bepaalt voorwaarde 8 dat in een dergelijk geval de vrijstelling geen betrekking heeft op deze vermogensbestanddelen.

6. Afsplitsing en fiscale eenheid

Indien een afsplitsende rechtspersoon tot een fiscale eenheid behoort, en de afsplitsing vindt plaats naar een verkrijgende rechtspersoon die niet tot de fiscale eenheid behoort, dan vindt de afsplitsing plaats buiten fiscale eenheid. In deze situatie kan de afsplitsing derhalve volgens de instructies van dit besluit worden afgehandeld.

Indien als gevolg van een juridische afsplitsing de fiscale eenheid met betrekking tot een dochtermaatschappij verbreekt (de aandelen in de dochtermaatschappij behoren tot het afgesplitste vermogen) keur ik het volgende goed. Indien de in artikel 334n, eerste lid, van Boek 2 BW bedoelde splitsingsakte op de laatste werkdag van het boekjaar wordt verleden en tevens de economische eigendom van de aandelen in de dochtermaatschappij gedurende het hele boekjaar nog bij de moedermaatschappij blijft, keur ik hierbij goed dat de fiscale eenheid niet met terugwerkende kracht tot het begin van het boekjaar verbreekt. Bovendien keur ik goed dat het besluit van 5 september 1995, DB95/1225M (BNB 1995/331) dat het mogelijk maakt bij juridische fusies (direct) een aansluitende fiscale eenheid tot stand te doen komen met de verkrijgende rechtspersoon (dan wel haar moedermaatschappij) van overeenkomstige toepassing is op afsplitsingen vallende onder artikel 14a van de Wet Vpb. De aangepaste voorwaarden met betrekking tot de verliesverrekening behoeven in dit geval niet te worden gesteld, omdat de verliezen bij de afsplitsende rechtspersoon achterblijven. De inspecteur kan een dergelijke fiscale eenheid derhalve op basis van de standaardvoorwaarden verlenen.

Indien de afsplitsende rechtspersoon tot een fiscale eenheid behoort, en de afsplitsing vindt plaats naar een verkrijgende rechtspersoon die tot dezelfde fiscale eenheid behoort, dan wel naar een nieuw opgericht rechtspersoon, die met ingang van haar

Svw 7: Overdrager is stichting/vereniging

VPB

Svw 8: Bestanddelen niet langer aan Nederlandse VPB onderworpen

Afsplitsing en FE

Besluit juridische splitsing

VPB

Formele aspecten

oprichting in de fiscale eenheid wordt opgenomen, dan vindt de afsplitsing plaats binnen fiscale eenheid, en is er geen sprake van vrij te stellen winst, zodat een beroep op het onderhavige besluit niet mogelijk is.

Voorts wijs ik nog op de werking van artikel VI van de Wet van 17 juni 1998 (Stb. 1998, 350). In dit artikel wordt kort samengevat geregeld, dat de sanctie van de 16e standaardvoorwaarde fiscale eenheid van toepassing is indien de fiscale eenheid met betrekking tot een dochtermaatschappij verbreekt als gevolg van een splitsing of een fusie. Tijdens de parlementaire behandeling is echter toegezegd dat op basis van artikel 15 van de Wet Vpb onder voorwaarden op verzoek wordt toegestaan dat de inwerkingtreding van deze sanctie achterwege blijft. Het beleid op dit punt is via een afzonderlijk besluit met kenmerk DB99/2720M bekend gemaakt.

7. Formele aspecten met betrekking tot de indiening en afwerking van verzoeken om een fiscaal geruisloze afsplitsing

Behandeling en afwerking van verzoeken

Artikel 14a, derde lid, van de Wet Vpb brengt mee dat voor de fiscale begeleiding van een afsplitsing, aan de volgende formele aspecten moet worden voldaan:

- de belastingplichtigen, zowel de verkrijgende rechtspersoon als de afsplitsende rechtspersoon, moeten vóór de civielrechtelijke afsplitsing een schriftelijk verzoek (doen) indienen bij de inspecteur belast met de aanslagregeling voor de vennootschapsbelasting van de afsplitsende rechtspersoon;
- de inspecteur beslist op het verzoek bij een voor bezwaar vatbare beschikking.

Beschikking inspecteur

In alle gevallen waarin artikel 14a, derde lid, van de Wet Vpb wordt toegepast, beslist de inspecteur op het verzoek bij een voor bezwaar vatbare beschikking.

Deze werkwijze brengt mee dat indien de belanghebbende(n), waaronder eveneens te begrijpen de verkrijgende rechtspersoon als opvolger onder algemene titel ten aanzien van de in het kader van de afsplitsing overgedragen vermogensbestanddelen van de afsplitsende rechtspersoon, tegen een beschikking van de inspecteur niet binnen de daarvoor gestelde termijn van zes weken in bezwaar komt/komen of die beschikking op andere wijze kracht van gewijsde heeft gekregen, de door de inspecteur afgegeven beschikking onherroepelijk vaststaat. Daaruit volgt dat een belastingaanslag niet kan worden bestreden met een bezwaar dat zich richt tegen een element van die aanslag dat is terug te voeren op de door de inspecteur afgegeven beschikking.

Bijlagen bij het verzoek

Bij een verzoek om een fiscaal geruisloze afsplitsing zal in tweevoud moeten worden overgelegd:

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

Indien het verzoek betrekking heeft op een afsplitsing naar buitenlands recht is het bovenstaande van overeenkomstige toepassing.

Inwerkingtreding wijziging besluit

Dit besluit wijzigt het besluit van 4 januari 2000, nr. DB99/1307M. Deze wijziging is van toepassing op afsplitsingen waarbij de akte is verleden op of na 1 januari 2001 en waarbij geen fiscale terugwerking plaatsvindt naar een eerder gelegen tijdstip. Andere afsplitsingen vallen onder de tekst van het besluit van 4 januari 2000, nr. DB99/1307, zoals deze luidde voor de wijziging.

Bijlage. Voorwaarden voor de toepassing van artikel 14a, derde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Juridische afsplitsing)

Voorwaarden voor de toepassing van artikel 14a, derde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Juridische afsplitsing). Besluit van 4-1-2000, nr. DB99/1307M, zoals gewijzigd bij besluit van 19 december 2000, nr. CPP2000/2682M.

In deze voorwaarden wordt verstaan onder:

de Wet Vpb: de Wet op de vennootschapsbelasting 1969;

de afsplitsende rechtspersoon: de rechtspersoon, eventueel op de voet van artikel 15 van de Wet Vpb verenigd met één of meer rechtspersonen, waarvan vermogensbestanddelen in het kader van een afsplitsing worden overgedragen aan één of meer verkrijgende rechtspersonen;

de verkrijgende rechtspersoon: ieder van de rechtspersonen afzonderlijk, die in het kader van een afsplitsing vermogensbestanddelen verkrijgen, eventueel op de voet van artikel 15 van de Wet Vpb verenigd met één of meer rechtspersonen;

het afsplitsingstijdstip: het tijdstip van wanneer af de overgedragen vermogensbestanddelen worden geacht rechtstreeks voor rekening en risico van de verkrijgende rechtspersoon te komen;

onderneming: de in het kader van de afsplitsing overgedragen dan wel reeds vóór het afsplitsingstijdstip aanwezige vermogensbestanddelen met de daarbij eventueel behorende activiteiten van de betreffende rechtspersoon.

Onderlinge vorderingen en schulden

1a. Vorderingen van de verkrijgende rechtspersoon op de afsplitsende rechtspersoon dan wel vorderingen van de afsplitsende rechtspersoon op de verkrijgende rechtspersoon, die als gevolg van de afsplitsing door schuldvermenging teniet gaan, worden onmiddellijk voorafgaand aan het afsplitsingstijdstip gewaardeerd op de bedrijfswaarde, doch niet hoger dan de nominale waarde. Schulden welke staan tegenover de in de vorige volzin bedoelde vorderingen, worden onmiddellijk voorafgaand aan het afsplitsingstijdstip gewaardeerd op het bedrag waarvoor die vorderingen zijn gewaardeerd.

1b. Indien vorderingen op een verbonden lichaam als bedoeld in artikel 10a, vierde lid, van de Wet Vpb, die na het afsplitsingstijdstip niet door schuldvermenging teniet gaan, als rechtstreeks gevolg van de afsplitsing 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.

Verrekening van verliezen, buitenlandse resultaten en bronbelasting

2. Voor de toepassing van artikel 20 van de Wet Vpb op vóór het afsplitsingstijdstip geleden verliezen door de verkrijgende rechtspersoon vindt verrekening plaats onder de navolgende voorwaarden:

Vpb

Svv 1: Onderlinge vorderingen/schulden

Svv 2: Verliesverrekening, buitenlands resultaat, bronbelasting

Besluit juridische splitsing

VPB

Winstsplitsing

2a. De winst van de verkrijgende rechtspersoon wordt telkenjare gesplitst in een deel dat betrekking heeft op de vóór het afsplitsingstijdstip door de verkrijgende rechtspersoon gedreven onderneming en een deel dat betrekking heeft op de door de afsplitsende rechtspersoon overgedragen onderneming (hierna: winstsplitsing).

Deze winstsplitsing vindt plaats alsof de afsplitsing niet heeft plaatsgevonden, waarbij slechts winst aan de onderneming van een bij de afsplitsing betrokken rechtspersoon kan worden toegerekend voor zover deze als zodanig bij de verkrijgende rechtspersoon tot uitdrukking komt.

Horizontale verrekening van verliezen

2b. Indien 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.

Aanspraak op verliezen

2c. Voor zover de nog te verrekenen verliezen van de verkrijgende rechtspersoon reeds vóór het afsplitsingstijdstip bij de afsplitsende rechtspersoon tot uitdrukking zijn gekomen, worden deze verliezen niet verrekend met de winst van de verkrijgende rechtspersoon.

Verticale verrekening van verliezen

2d. De vóór het afsplitsingstijdstip geleden verliezen van de verkrijgende rechtspersoon worden slechts verrekend met het overeenkomstig de onderdelen a en b bepaalde deel van de winst van de verkrijgende rechtspersoon dat betrekking heeft op de vóór het afsplitsingstijdstip door de verkrijgende rechtspersoon gedreven onderneming, behalve voor zover de verrekening van deze verliezen uit anderen hoofde is beperkt.

Stallingsregeling en bronbelasting

2e. De overbrenging van buitenlandse winsten en verliezen van de afsplitsende rechtspersoon respectievelijk de verkrijgende rechtspersoon uit het jaar voorafgaande aan het afsplitsingstijdstip ingevolge voorschriften ter voorkoming van dubbele belasting vindt uitsluitend plaats voor zover van de positieve binnenlandse winst respectievelijke de positieve buitenlandse winst van de verkrijgende rechtspersoon een overeenkomstig de onderdelen a en b bepaald deel betrekking heeft op de onderneming van de desbetreffende rechtspersoon.

Op grond van de vorige volzin niet overgebrachte bedragen worden overgebracht naar volgende jaren. Bij deze overbrenging vindt de vorige volzin dienovereenkomstig toepassing.

De overbrenging van bronbelasting van de afsplitsende rechtspersoon respectievelijk de verkrijgende rechtspersoon uit het jaar voorafgaande aan het splitsingstijdstip ingevolge voorschriften ter voorkoming van dubbele belasting wordt bij de verkrijgende rechtspersoon in aanmerking genomen tot ten hoogste het bedrag dat tot de belasting welke door de verkrijgende rechtspersoon zou zijn verschuldigd zonder deze overbrenging in dezelfde verhouding staat als het bedrag van de dividenden, interest en royalty's verminderd met de daarop rechtstreeks drukkende kosten, die deel uitmaken van de overeenkomstig de onderdelen a. en b. berekende winst van de onderneming van de rechtspersoon van wie de bronbelasting afkomstig is, staat tot de winst verminderd met de op de voet van hoofdstuk IV van de Wet Vpb te verrekenen verliezen, voorzover deze bestaan uit negatieve winst van de verkrijgende rechtspersoon.

Op grond van de vorige volzin niet overgebrachte bedragen worden overgebracht naar het volgende jaar. Bij deze overbrenging vindt de vorige volzin dienovereenkomstige toepassing.

Aandelenbezit verdwijnt

3. Indien onmiddellijk voorafgaand aan het afsplitsingstijdstip de afsplitsende rechtspersoon aandelen bezit in een verkrijgende rechtspersoon en deze rechtspersoon de aandelen verkrijgt, worden deze aandelen op dat tijdstip gewaardeerd tegen de waarde in het economische verkeer en wordt het voordeel waarop de deelnemingsvrijstelling geen toepassing vindt tot de winst van de afsplitsende rechtspersoon gerekend.

Svw 3: Aandelenbezit verdwijnt

Aandelenbezit is artikel 13c-deelneming, dan wel artikel 13ca-deelneming

4. Indien onmiddellijk voorafgaand aan het afsplitsingstijdstip de afsplitsende rechtspersoon een deelneming als bedoeld in artikel 13c, eerste lid, van de Wet Vpb, dan wel in artikel 13ca, eerste lid, van de Wet Vpb, heeft in een verkrijgende rechtspersoon en deze rechtspersoon de aandelen verkrijgt, wordt op dat tijdstip geacht zich een omstandigheid voor te doen als aangeduid in artikel 13c, tweede lid, eerste volzin van de Wet Vpb, dan wel moet op dat tijdstip het in artikel 13ca, vierde lid, eerste volzin, van de Wet Vpb genoemde verschil tot de winst worden gerekend.

Svw 4: Besmette deelneming

Latent liquidatieverlies

5. Indien tot de onderneming van de verkrijgende rechtspersoon respectievelijk de naar de verkrijgende rechtspersoon overgedragen onderneming een deelneming behoort waarvan op het tijdstip van het overeenkomstig artikel 334f van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek opgestelde (af)splitsingsvoorstel de onderneming geheel of nagenoeg geheel is gestaakt, dan wel daartoe besloten is, of indien op een dergelijke onderneming het bepaalde in artikel 13e van de Wet Vpb van toepassing is, komt, onverminderd het bepaalde in 13d en 13e van de Wet Vpb, een liquidatieverlies uit hoofde van die deelneming bij de bepaling van de winst van de verkrijgende rechtspersoon slechts in aanmerking tot het bedrag van de (overige) winst dat met inachtneming van de in de tweede voorwaarde omschreven winstsplitsing aan de desbetreffende onderneming is toe te rekenen.

Svw 5: Latent liquidatieverlies

Het resterende bedrag wordt als liquidatieverlies in mindering gebracht op en tot ten hoogste de positief belastbare bedragen van de verkrijgende rechtspersoon van de drie voorafgaande jaren en de volgende jaren, in de volgorde waarin deze zijn ontstaan, voor zover er winst met inachtneming van de winstsplitsing is toe te rekenen aan de desbetreffende onderneming. Hierbij geldt tevens dat voorzover het winst betreft afkomstig van de onderneming van de afsplitsende rechtspersoon, niet verder wordt teruggegaan dan tot het afsplitsingstijdstip.

Voorzover een liquidatieverlies in een voorafgaand jaar op het belastbaar bedrag in mindering wordt gebracht, zal de aanslag over dat jaar worden herzien. Over het bedrag van de herziening wordt geen heffingsrente vergoed.

Deelnemingsvrijstelling na afsplitsing

6. Indien de afsplitsende rechtspersoon aandelen bezit die geen deelneming vormen, welke geheel dan wel gedeeltelijk worden afgesplitst, wordt de waarde waarvoor deze aandelen ten tijde van de splitsing te boek zijn gesteld, voor een evenredig gedeelte toegerekend aan de aandelen die de verkrijgende rechtspersoon direct na de afsplitsing heeft.

Indien de afsplitsende rechtspersoon aandelen bezit die een deelneming vormen, welke geheel dan wel gedeeltelijk worden afgesplitst, treedt de verkrijgende rechtspersoon voor het geheel, en voor de toepassing van artikel 13ca van de Wet Vpb naar

Svw 6: Deelnemingsvrijstelling na afsplitsing

Besluit juridische splitsing

evenredigheid verdeeld over de afsplitsende en de verkrijgende rechtspersonen, in de plaats van de afsplitsende rechtspersoon, met uitzondering van het bepaalde in artikel 13, tweede en derde lid, en artikel 13g van de Wet Vpb, mits de aandelen tot het vermogen van haar in Nederland gedreven onderneming gaan behoren.

Svv 7: Overdrager is stichting/vereniging

De overdrager is stichting of vereniging

7. Ten laste van de winst van hetzij de verkrijgende rechtspersoon of haar rechtsopvolger(s) onder algemene of bijzondere titel ter zake van (een deel van) de overgedragen onderneming, hetzij van een vennootschap die tot deze in een verhouding staat als omschreven in artikel 8, vijfde lid, onderdelen b en c van de Wet Vpb, komen, zolang de afsplitsende rechtspersoon of haar rechtsopvolger(s) onder algemene of bijzondere titel in het bezit is/zijn van aandelen in de overnemer of haar rechtsopvolger(s), geen betalingen die direct of indirect betrekking hebben op vermogensbestanddelen welke toebehoren aan de afsplitsende rechtspersoon en/of haar rechtsopvolger(s), indien en voor zover de daartegenover staande ontvangsten bij de overdrager dan wel haar rechtsopvolger(s) niet aan de heffing van vennootschapsbelasting zijn onderworpen.

Svv 8: Bestanddelen niet langer aan Nederlandse VPB onderworpen

Overgedragen vermogensbestanddelen zijn na de overdracht niet meer aan de heffing van vennootschapsbelasting onderworpen

8. Voor zover tot de overgedragen onderneming vermogensbestanddelen behoren die na de overdracht niet meer aan de Nederlandse heffing van vennootschapsbelasting zijn onderworpen, is de vrijstelling niet van toepassing op de overdrachtswinst die betrekking heeft op die vermogensbestanddelen.

VPB