

RGS: deelnemingen en intercompany transacties

Door Gerard Bottemanne, www.boekhoudplaza.nl
Versie: 1.6
Datum: 18-4-2023

Deze uitleg heeft primair betrekking op het opnemen van een deelneming in een Vennootschap. (zie [Artikel 389 Burgerlijk Wetboek Boek 2](#)).

Deze uitleg is bedoeld om uitleg te geven over de wijze waarop (grootboek)rekeningen, in het Referentie Grootboekschema, die betrekking hebben op deelnemingen in de boekhouding worden verwerkt. De nadruk ligt op RGS MKB en dan BV categorie micro en klein.

Suggesties en opmerkingen graag melden aan:
Gerard Bottemanne, Onderzoeksbureau GBNED
Email gerard@gbned.nl, Mobiel 06 10069402.

Begrippen

1. Deelneming

Volgens de [Belastingdienst](#) kan in het kader van de Vennootschapsbelasting sprake zijn van een deelneming in meerdere gevallen. In elk geval wordt genoemd "*U bent voor ten minste 5% van het nominaal gestorte kapitaal aandeelhouder van een vennootschap waarvan het kapitaal geheel of gedeeltelijk in aandelen is verdeeld (bijvoorbeeld een naamloze of besloten vennootschap)*".

Volgens [Artikel 24c Burgerlijk Wetboek Boek 2](#) is heeft een rechtspersoon of vennootschap een deelneming in een rechtspersoon, indien hij of een of meer van zijn dochtermaatschappijen alleen of samen voor eigen rekening aan die rechtspersoon kapitaal verschaffen of doen verschaffen teneinde met die rechtspersoon duurzaam verbonden te zijn ten dienste van de eigen werkzaamheid. Indien 20% of meer van het geplaatste kapitaal wordt verschaft, wordt het bestaan van een deelneming vermoed.

Volgens het [Burgelijk Wetboek](#) (artikel 389 BW2) is sprake van een deelneming in maatschappijen waarin de rechtspersoon invloed van betekenis uitoefent op het zakelijke en financiële beleid. Indien de rechtspersoon of een of meer van zijn dochtermaatschappijen alleen of samen een vijfde (20%) of meer van de stemmen van de leden, vennoten of aandeelhouders naar eigen inzicht kunnen uitbrengen of doen uitbrengen, wordt vermoed dat de rechtspersoon invloed van betekenis uitoefent.

Samengevat:

Voor vennootschappen is (op basis van het BW) sprake van een deelneming als:

1. Sprake is van een deelneming van minimaal 20%;
2. Er een duurzame relatie is ten dienste van de eigen werkzaamheden.

Een deelneming is onder te verdelen in:

- a) *meerderheidsdeelneming*; een bedrijf dat een belang van meer dan 50% in een ander bedrijf heeft.
- b) *minderheidsdeelneming*; een bedrijf dat een belang van minder dan 50% in een ander bedrijf heeft.

De AFM noemt ook een *gekwalificeerde deelneming*:

“Als er een rechtstreeks (door het bezit van aandelen of stemrechten) of middellijk (via een moedermaatschappij of holding) belang is van ten minste tien procent van het geplaatste kapitaal van een onderneming. Dit geldt ook voor het hebben of kunnen uitoefenen van ten minste tien procent van de stemrechten of een daarmee vergelijkbare zeggenschap in een onderneming”.

Van een middellijke deelneming is (afgeleid uit bovenstaande tekst van de AFM) sprake als er een deelneming is via een moedermaatschappij of holding. Anderzijds wordt ook gesproken van een middellijke deelneming als sprake is van een deelneming die (mede) via een dochtermaatschappij wordt gehouden.

Enkele voorbeelden:

BV-A heeft een kapitaalbelang van 25% in BV-B.
Dan is sprake van een deelneming door BV-A.

BV-A heeft een dochtermaatschappij BV-D1.
BV-A heeft een kapitaalbelang van 10% in BV-B.
Dochter BV-D1 heeft eveneens een kapitaalbelang van 10% in BV-B.
Totaal 20%, waarbij sprake is van een middellijke deelneming.

Deelneming in een kapitaalvennootschap

Bij een deelneming in een NV/BV is sprake van “Deelneming in een kapitaalvennootschap”

Deelneming in een personenvennootschap

Een deelneming die betrekking heeft op deelname in een Vennootschap onder firma (VOF) of een Commanditaire vennootschap (CV) wordt aangeduid als “Deelneming in een personenvennootschap”.

Zie ook verderop onder “Dochtermaatschappij”.

2. Effecten

Naast deelnemingen kennen we Effecten (zoals aandelen en obligaties). Dit zijn dan aandelen die als belegging gekenmerkt worden en niet als deelneming. Komen hier verder niet aan de orde.

Op de balans "Effecten (kortlopend) - (BEff)"

Zie [Wiki RGS en Effecten, zoals aandelen en obligaties](#).

3. Dividend

Dividend is een, jaarlijkse, vergoeding voor aandeelhouders, veelal gerelateerd aan de gemaakte winst. In relatie tot deelnemingen wordt onderscheid gemaakt tussen:

Deelnemingsdividend

Is dividend dat uw organisatie ontvangt van een andere vennootschap waarin zij 5% of meer aandelen heeft. Een bezit van minder dan 5% kan in uitzonderlijke gevallen ook een deelneming zijn.

Beleggingsdividend.

Is dividend door het aanhouden van [effecten](#) door een onderneming.

Zie ook de [Wiki RGS en de uitkering van dividend in de boekhouding](#). (beredeneerd vanuit de Vennootschap die dividend uitkeert aan haar aandeelhouders).

4. **Deelnemingsvrijstelling**

Een deelnemingsvrijstelling voorkomt dat winst die al eerder is belast bij een dochtermaatschappij, nog een keer wordt belast bij de moedermaatschappij.

De [Belastingdienst](#) meldt hierover nog het volgende:

Ontvangt uw organisatie deelnemingsdividend van een vennootschap die gevestigd is in Nederland en is uw organisatie zelf ook gevestigd in Nederland? Dan hoeft de uitkerende vennootschap geen dividendbelasting in te houden. Heeft de uitkerende vennootschap de vrijstelling niet toegepast? Dan kunt u de ingehouden dividendbelasting verrekenen in de aangifte vennootschapsbelasting van uw organisatie.

5. **Groep**

Een groep is een economische eenheid waarin rechtspersonen en vennootschappen organisatorisch zijn verbonden. Ook het element “centrale leiding” is essentieel. Ook wel Concern of consortium genoemd.

6. **Groepsmaatschappijen**

Rechtspersonen en vennootschappen die met elkaar in een groep zijn verbonden. Zie [Artikel 24b Burgerlijk Wetboek Boek 2](#).

Om te spreken van een deelneming in groepsmaatschappijen moet de deelnemende rechtspersoon invloed van betekenis hebben op het zakelijk en financieel beleid. Zie [Artikel 389 Burgerlijk Wetboek Boek 2](#) waar in lid 1 onder andere staat

“Indien de rechtspersoon of een of meer van zijn dochtermaatschappijen alleen of samen een vijfde of meer van de stemmen van de leden, vennoten of aandeelhouders naar eigen inzicht kunnen uitbrengen of doen uitbrengen, wordt vermoed dat de rechtspersoon invloed van betekenis uitoefent”.

7. **Overige verbonden maatschappijen**

De Nederlandse Taxonomie meldt het volgende over “*deelnemingen in overige verbonden maatschappijen*” bij een jaarrekening voor middelgrote ondernemingen: *“De kapitaalbelangen in rechtspersonen of vennootschappen, waarin invloed van betekenis op het beleid wordt uitgeoefend, met het doel ten dienste van de eigen werkzaamheid met die rechtspersoon langer dan een jaar verbonden te zijn”.*

Hierbij wordt verwezen naar [Artikel 361 Burgerlijk Wetboek Boek 2](#) (paragraaf 4) en naar de richtlijnen voor de jaarverslaggeving van RJ, hoofdstuk 214, alinea 603.

Dat laatste hoofdstuk gaat over de volgorde van posten in de balans van NV's en BV's zoals voorgeschreven in het Besluit modellen jaarrekening. De RJ meldt dat “Overige verbonden maatschappijen” zijn toegevoegd omdat genoemd besluit daarin nog niet voorziet.

De RJ noemt in haar opsomming van posten:

1. Deelnemingen in groepsmaatschappijen;
2. Deelnemingen in overige verbonden maatschappijen;
3. Vorderingen op groepsmaatschappijen;
4. Vorderingen op overige verbonden maatschappijen;
5. Andere deelnemingen;
6. Vorderingen op participanten en op maatschappijen waarin wordt deelgenomen;
7. Overige effecten;
8. Overige vorderingen.

De onder 5 en 6 genoemde benamingen zijn afkomstig van het [Model A Besluit](#)

modellen jaarrekening Het is ons niet duidelijk waarom verschillende benamingen gehanteerd worden (enerzijds “andere deelnemingen” en anderzijds “op participanten en op maatschappijen waarin wordt deelgenomen”). Daarnaast spreekt de Nederlandse Taxonomie weer van “Overige deelnemingen” i.p.v. andere deelnemingen.

Voor de duiding van “Overige verbonden maatschappijen verwijst de RJ naar het hiervoor genoemde artikel 361 BW2. En naar alinea 205 van genoemd hoofdstuk 214. In alinea 205 wordt een specificatie gegeven van “*Buiten de groep staande verbonden maatschappijen*”, te weten:

- a. Niet tot de groep behorende moedermaatschappijen;
- b. Niet tot de groep behorende dochtermaatschappijen van niet tot de groep behorende moedermaatschappijen;
- c. Niet tot de groep behorende dochtermaatschappijen van groepsmaatschappijen;
- d. niet tot de groep behorende eigen dochtermaatschappijen.

Wij vinden bovenstaande niet echt duidelijk, maar zijn dan ook geen deskundigen op dit gebied. Voorbeelden zijn dan ook welkom.

In de uitgave “*Administratie van deelnemingen en consolidatie*” (Noordhoff Uitgevers, 2^e druk, H. Beckman en E. Rijswijk) wordt als indeling genoemd:

1. Deelneming in Groepsmaatschappijen;
2. Deelneming in Geassocieerde maatschappijen;
3. Overige deelnemingen.

Hier wordt dus naast groepsmaatschappijen en overige deelnemingen gesproken over geassocieerde deelnemingen waarbij, volgens betreffende uitgave, invloed van betekenis moet zijn. Met, net als bij een deelneming in een groepsmaatschappij, een verwijzing naar [Artikel 389 Burgerlijk Wetboek Boek 2](#).

Betreffende uitgave meldt dat als de invloed van betekenis beslissend is er in de regel sprake is van een rechtstreekse of middellijke deelneming in een groepsmaatschappij. Als daarentegen wel sprake is van invloed van betekenis, maar zonder beslissende invloed dan zou sprake zijn van een geassocieerde deelneming.

Openstaande vraag

Hiermee stellen we niet dan een overige verbonden maatschappij gelijk is aan een geassocieerde maatschappij. We zijn wel op zoek naar voorbeelden en eventueel extra uitleg om bovenstaande nader te duiden, dus zowel overige verbonden maatschappijen, als geassocieerde maatschappijen, als overeenkomsten en verschillen daartussen.

8. **Overige deelnemingen**

Ondernemingen waarin wordt deelgenomen, en waarbij geen sprake is van een groepsmaatschappij of overige verbonden maatschappij (geassocieerde maatschappij), worden aangeduid als overige deelneming. Dit zijn dan deelnemingen waarin geen invloed van betekenis wordt uitgeoefend.

Onder de voorwaarde dat deelgenomen wordt met minimaal 5% (van het nominaal gestorte kapitaal). Anders zal veelal sprake zijn van “[Effecten](#)”.

Binnen RGS wordt gesproken over “participanten en aan maatschappijen waarin wordt deelgenomen”. Dit beschouwen we als synoniem van “Overige deelnemingen”.

9. **Moedermaatschappij**

Rechtspersoon die ook wel houdstermaatschappij wordt genoemd. Houdt aandelen in werkmaatschappijen die zelfstandig opereren. Deze laatste zijn dochtermaatschappijen.

10. **Holding**

“Een holding, controlemaatschappij of (centrale) houdstermaatschappij is een vennootschap die hiërarchisch gezien de hoogste maatschappij binnen een groep van maatschappijen is. De holding is de moedermaatschappij van het concern. Het bestuur van de holding treedt op als de gezamenlijke leiding van de groep. De holding produceert zelf niets en haalt haar winst uit de opbrengsten van de aandelenparticipaties, voornamelijk de uitgekeerde dividenden.”. (bron: [Wikipedia](#)).

11. **Dochtermaatschappij**

a) een rechtspersoon waarin de rechtspersoon of een of meer van zijn dochtermaatschappijen, al dan niet krachtens overeenkomst met andere stemgerechtigden, alleen of samen **meer dan de helft** van de stemrechten in de algemene vergadering kunnen uitoefenen;

b).een rechtspersoon waarvan de rechtspersoon of een of meer van zijn dochtermaatschappijen lid of aandeelhouder zijn en, al dan niet krachtens overeenkomst met andere stemgerechtigden, alleen of samen meer dan de helft van de bestuurders of van de commissarissen kunnen benoemen of ontslaan, ook indien alle stemgerechtigden stemmen.

Zie [Artikel 24a Burgerlijk Wetboek Boek 2](#).

Feitelijk aangeduid als de hiervoor genoemde moedermaatschappij.

In relatie tot RGS MKB

Gelijk gesteld aan een dochtermaatschappij is een vennootschap onder firma (VOF) waarin de rechtspersoon (direct of via een dochtermaatschappij) aansprakelijke vennoot is. Er is dan sprake van een deelneming in een personenvennootschap.

In artikel 24a BW2 staat hierover het volgende:

“Met een dochtermaatschappij wordt gelijk gesteld een onder eigen naam optredende vennootschap waarin de rechtspersoon of een of meer dochtermaatschappijen als vennoot volledig jegens schuldeisers aansprakelijk is voor de schulden”.

Zie lid 2 van [Artikel 24a Burgerlijk Wetboek Boek 2](#).

12. **Persoonlijke holding (personal holding)**

Een persoonlijke holding is een vennootschap waarin één persoon, zijnde Directeur Groot Aandeelhouder (DGA) alle aandelen bezit. De persoonlijke holding houdt vervolgens aandelen in een andere vennootschap (Werk-BV). Bij dit laatste is dan sprake van een deelneming. Een persoonlijke holding maakt geen onderdeel uit van een groepsmaatschappij.

De Werk-BV betaalt een vergoeding aan de holding voor werkzaamheden die door de DGA uitgevoerd worden. De DGA krijgt vervolgens loon vanuit de holding.

Winst vanuit de Werk-BV kan als dividend uitgekeerd worden aan de holding zonder dat daarover dividendbelasting wordt ingehouden. Als dit laatste toch het geval is kan de ingehouden dividendbelasting verrekend worden met de VPB-aangifte. Uitgaande van een persoonlijke holding die minimaal 5% van de aandelen in de Werk-BV bezit. Er is dan sprake van dividendvrijstelling.

Zie ook de [Wiki RGS en dividend uitkeren in de boekhouding](#).

13. Intercompany transacties

Dit zijn (financiële) transacties tussen twee of meer bedrijfsonderdelen die tot een zelfde groep van bedrijven behoren. Denk aan een transacties tussen een dochter en holding of tussen twee dochters die onder dezelfde holding vallen.

Intercompany transacties kunnen van invloed zijn bij resultaatbepaling. Zoals bij consolidatie van cijfers tussen een holding en een dochter.

Met intercompany verband houdende begrippen zijn: eliminatieposten, upstream sales en downstream sales.

14. Eliminatieposten

Transacties ongedaan maken (eliminieren) ter voorkoming van een dubbeltelling bij consolidatie van cijfers bij intercompany transacties.

15. Upstream sales

Aan een deelnemende rechtspersoon verkochte goederen. Bijvoorbeeld een werkmaatschappij die aan de moedermaatschappij goederen levert. De moedermaatschappij houdt de aandelen van de dochter en is daarmee de deelnemende rechtspersoon.

16. Downstream sales

Aan een deelneming verkochte goederen. Een moedermaatschappij die goederen levert aan een van haar werkmaatschappijen.

17. Sidestream sales

Door een deelneming aan een andere deelneming (beide van dezelfde deelnemende rechtspersoon) geleverd. Bijvoorbeeld een werkmaatschappij die goederen aan een andere werkmaatschappij levert. Waarbij beide werkmaatschappijen binnen dezelfde holding vallen.

Waardering van deelnemingen

Waardering van een deelneming kan tegen:

A. Verkrijgingsprijs c.q. kostprijs.

Dit is altijd van toepassing als op basis van [fiscale grondslagen](#) wordt gewerkt.

Kleine rechtspersonen (KvK categorie micro en klein) hebben de mogelijkheid om de (commerciële) jaarrekening volgens fiscale waarderingsgrondslagen op te stellen. Dit is volgens de grondslagen die ook gelden voor de aangifte vennootschapsbelasting (VPB).

Er is dan bijvoorbeeld **geen** sprake van:

- Aandeel in resultaat deelnemingen en het vormen van een wettelijke reserve deelneming;
- Herwaardering deelnemingen.
- Goodwill.

En ook geen sprake van [belastinglatenties](#) in de jaarrekening. Want alles is op fiscale grondslagen.

Uitkering van dividend is dan het resultaat van de deelneming.
Eventueel gevolgd door winst bij verkoop van de deelneming.

Er kan wel sprake zijn van een bijzondere waardevermindering.

Mee gekocht dividend

Er kan ook sprake zijn van dividend inbegrepen in de aankoop van een deelneming. De uitkering van dit dividend (direct na de aankoop) wordt dan in mindering gebracht op de waarde van de deelneming als waardering van de deelneming plaatsvindt tegen de verkrijgingsprijs.

Uitzondering

Er bestaan uitzonderingen in de praktijk om bij toepassing van fiscale grondslagen toch de (hierna genoemde) [vermogensmutatiemethode](#) toe te passen voor deelnemingen. Wij laten dat hier verder buiten beschouwing.

B. Vermogensmutatiemethode (VMM)

Deze methode wordt gehanteerd als sprake is van een deelneming waarbij, zoals eerder genoemd, invloed van betekenis is. Is dit laatste niet het geval dan is sprake van waardering tegen verkrijgingsprijs of actuele waarde van de deelneming. Hiervoor verwijzen we verder naar de waardering, zoals genoemd bij [Effecten](#).

Deelnemingen waar invloed van betekenis is op het zakelijke en financiële beleid volgens [BW2 Art 389 \(lid 1\)](#) worden gewaardeerd tegen de vermogensmutatiemethode (VMM).
Overeenkomstig lid 2 en 3 van betreffend artikel, te weten:

Netto-vermogenswaarde

Lid 2 “De netto-vermogenswaarde van een deelneming wordt bepaald door de activa, voorzieningen en schulden van de maatschappij waarin wordt deelgenomen te waarderen en haar resultaat te berekenen op de zelfde grondslagen als zijn eigen activa, voorzieningen, schulden en resultaat. Deze wijze van waardering moet worden vermeld”.

Hier spreken we over waardering tegen de “netto-vermogenswaarde” (NVW).
Waarbij dus de grondslagen van de onderneming waarin wordt deelgenomen dezelfde zijn als de eigen grondslagen. Te weten verkrijgingsprijs of actuele waarde.

Dit laatste heeft als consequentie dat bij afwijkingen de grondslagen van de deelnemende onderneming en de onderneming waarin wordt deelgenomen telkens gelijk getrokken moeten worden.

Uitzondering

De [RJ](#) (RJK B3 111) vult dit wel aan met het volgende:

Als de deelnemende rechtspersoon zijn jaarrekening opstelt op basis van historische kosten of actuele waarde, dan geldt als eerste boekwaarde van de deelneming de [reële waarde](#) van de identificeerbare activa en passiva van de betreffende deelneming op het moment van verwerving.

Zichtbaar eigen vermogen

Lid 3 *“Wanneer de rechtspersoon onvoldoende gegevens ter beschikking staan om de netto-vermogenswaarde te bepalen, mag hij uitgaan van een waarde die op andere wijze overeenkomstig deze titel is bepaald en wijzigt hij deze waarde met het bedrag van zijn aandeel in het resultaat en in de uitkeringen van de maatschappij waarin hij deelneemt. Deze wijze van waardering moet worden vermeld”*.

Hier wordt ook wel gesproken over waardering van deelnemingen tegen het *“zichtbare eigen vermogen”*. Dit laatste dus is alleen toegestaan als er onvoldoende gegevens beschikbaar zijn om de netto-vermogenswaarde te bepalen.

Uitgangspunt zal dan zijn de waarderingsgrondslagen van de onderneming waarin deelgenomen wordt en de waarde van het (zichtbaar) eigen vermogen op de balans van betreffende onderneming.

VMM samengevat

Op basis van het genoemde lid 2 en 3 kan bij de *“Vermogensmutatiemethode”* onderscheid gemaakt worden naar:

1. Waardering overeenkomstig de *“Netto-vermogenswaarde”*; volgens lid 2.
De activa, voorzieningen en schulden worden berekend op dezelfde grondslagen als de deelnemende onderneming, zijnde verkrijgingsprijs of actuele waarde. Dit leidt tot het resultaat van de onderneming waarin wordt deelgenomen. De netto-vermogenswaarde is dan het percentage van de deelneming maal het berekende resultaat.
2. Waardering tegen het *“Zichtbaar eigen vermogen”*; volgens lid 3.
De waarde van het eigen vermogen op de balans van de onderneming waarin deelgenomen wordt. Het zichtbaar eigen vermogen is dan het percentage van de deelneming maal het genoemde eigen vermogen.

Herwaarderingsreserve deelneming

Het verplicht aanhouden van een herwaarderingsreserve deelnemingen wordt bepaald door lid 6, te weten:

“De rechtspersoon houdt een reserve aan ter hoogte van zijn aandeel in het positieve resultaat uit deelnemingen en in rechtstreekse vermogensvermeerderingen sedert de eerste waardering overeenkomstig lid 2 of lid 3.

Deelnemingen waarvan het cumulatief resultaat sedert die eerste waardering niet positief is, worden daarbij niet in aanmerking genomen.

De reserve wordt verminderd met de uitkeringen waarop de rechtspersoon sedertdien tot het moment van het vaststellen van de jaarrekening recht heeft verkregen, alsmede met

rechtstreekse vermogensverminderingen bij de deelneming; uitkeringen die hij zonder beperkingen kan bewerkstelligen, worden eveneens in mindering gebracht. Deze reserve kan in kapitaal worden omgezet.

Onder de in dit lid bedoelde uitkeringen worden niet begrepen uitkeringen in aandelen”.

Wijzigingen in de netto-vermogenswaarde als gevolg van prijswijzigingen van vaste activa en voorraden bij de deelneming worden bij waardering tegen actuele waarde dan bij de deelnemende rechtspersoon als herwaardering behandeld.

Wettelijke reserve

Dat deel van het eigen vermogen dat op basis van wet- en regelgeving niet uitgekeerd mag worden aan eigenaren zoals aandeelhouders. Dit ter bescherming van schuldeisers van een onderneming. In relatie tot deelnemingen is er de “Wettelijke reserve deelnemingen” (zie hetgeen genoemd onder lid 6 hiervoor - [BW2 Art 389](#) lid 6). Het gaat hierbij om een reserve in de deelnemende onderneming om te voorkomen dat deze dividend uitkeert aan haar aandeelhouder(s), terwijl dividend uit een deelneming (nog) niet is ontvangen. Na dit laatste kan alsnog (een deel van) de wettelijke reserve vrijvallen en dus voor uitkering aan aandeelhouders in aanmerking komen.

Een wettelijke reserve is niet van toepassing als tegen de verkrijgingsprijs wordt geboekt.

Artikel [385 lid 5 BW2](#) zegt:

“Eigen aandelen of certificaten daarvan die de rechtspersoon houdt of doet houden, mogen niet worden geactiveerd. De aan het belang in een dochtermaatschappij toegekende waarde wordt, al dan niet evenredig aan het belang, verminderd met de verkrijgingsprijs van aandelen in de rechtspersoon en van certificaten daarvan, die de dochtermaatschappij voor eigen rekening houdt of doet houden; heeft zij deze aandelen of certificaten verkregen voor het tijdstip waarop zij dochtermaatschappij werd, dan komt evenwel hun boekwaarde op dat tijdstip in mindering of een evenredig deel daarvan.”.

Goodwill

Lid 7 *“Indien de waarde bij de **eerste waardering** overeenkomstig lid 2 of lid 3 lager is dan de verkrijgingsprijs of de voorafgaande boekwaarde van de deelneming, wordt het verschil als goodwill geactiveerd. Voor deze berekening wordt ook de verkrijgingsprijs verminderd overeenkomstig artikel 385 lid 5”.*

Goodwill is kort gezegd het verschil tussen de verkrijgingsprijs en de deelnemingswaarde op de balans. Dit geldt zowel bij de netto vermogenswaarde als bij waardering tegen zichtbaar eigen vermogen. Voor meer over Goodwill en het boeken ervan, zie [RGS en Goodwill in de boekhouding](#).

Bijzondere waardevermindering

Een deelneming kan nooit negatief zijn op de balans. Als de waarde onder nihil komt (er is dan sprake van een negatief eigen vermogen) én er is aansprakelijkheid voor schulden van de deelneming wordt een voorziening opgenomen.

Referentie Grootboekschema

Onderstaand is op een rij gezet een deel van de selectie aan rekeningen die het complete Referentie Grootboekschema kent in relatie tot "Deelnemingen". We hebben ons beperkt tot niveau 4 (rekeningen) van RGS.

RGS-codes met de aanduiding **MKB** zijn opgenomen in het [RGS MKB rekeningschema](#) (voor in elk geval de BV categorie micro en klein).

Deelnemingen

Allereerst wordt op de balans onderscheid gemaakt naar:

1. Deelnemingen in groepsmaatschappijen;
 - BFvaDigNev (04011); Verkrijgingsprijs **MKB**
 - BFvaDigCae (04013); Cumulatieve afschrijvingen en waardeverminderingen
 - BFvaDigCuh (04015); Cumulatieve herwaarderingen **MKB**
2. Deelnemingen in overige verbonden maatschappijen;
 - BFvaDioNev (04031); Verkrijgingsprijs **MKB**
 - BFvaDioCae (04033); Cumulatieve afschrijvingen en waardeverminderingen
 - BFvaDioCuh (04035); Cumulatieve herwaarderingen **MKB**
3. Overige deelnemingen;
 - BFvaAndKpr (04051); Verkrijgingsprijs **MKB**
 - BFvaAndCae (04053); Cumulatieve afschrijvingen en waardeverminderingen
 - BFvaAndCuh (04055); Cumulatieve herwaarderingen **MKB**

Zie ook [Wiki RGS en Vaste activa en afschrijvingen in de boekhouding](#)

Zie ook [RGS-code Herwaarderingsreserve](#).

Vragen en opmerkingen RGS:

- Afschrijving op Goodwill is bekend, maar hoor graag hoe bovenstaande Cumulatieve afschrijving geboekt wordt.

Reactie SBR / RGS gremium (3-8-2022):

Betreft m.i. eventuele (op)genomen voorziening op een deelneming (op basis van contante waarde).

Reactie Boekhoudplaza (3-8-2022):

Graag verwijzing naar bron(nen) en voorbeeldboeking die dan van toepassing is.

Effecten

Voor effecten wordt verwezen naar [Wiki Effecten, zoals aandelen en obligaties](#).

Opgenomen onder:

BEff - Effecten (kortlopend).

BFvaOv - Overige effecten (langlopend).

Vorderingen en schulden langlopend

Voor vorderingen en schulden langlopend zijn er de volgende rekeningen:

1. Vorderingen groepsmaatschappijen;
 - BFvaVogVgl (04111); Verkrijgingsprijs. **MKB**
 - BFvaVogCae (04113); Cumulatieve afschrijvingen en waardeverminderingen
 - BFvaVogCuh (04115); Cumulatieve herwaarderingen.
2. Vorderingen op participanten en op maatschappijen waarin wordt deelgenomen
 - BFvaVopVpl (04151); Verkrijgingsprijs. **MKB**
 - BFvaVopCae (04153); Cumulatieve afschrijvingen en waardeverminderingen
 - BFvaVopCuh (04155); Cumulatieve herwaarderingen.
3. Vorderingen op overige verbonden maatschappijen
 - BFvaVovVol (04131); Verkrijgingsprijs. **MKB**
 - BFvaVovCae (04133); Cumulatieve afschrijvingen en waardeverminderingen
 - BFvaVovCuh (04135); Cumulatieve herwaarderingen.
4. Schulden groepsmaatschappijen;
 - BLasSagHoo (08301); Hoofdsom schulden aan groepsmaatschappijen. **MKB**
 - BLasSagAfl (08305); Aflossingen schulden aan groepsmaatschappijen. **MKB**
5. Schulden overige verbonden maatschappijen;
 - BLasSaoHoo (08321); Hoofdsom schulden overige verbonden maatsch. **MKB**
 - BLasSaoAfl (08325); Aflossingen schulden overige verbonden maatsch. **MKB**
6. Schulden aan participanten en aan maatschappijen waarin wordt deelgenomen
 - BLasSapHoo (08351); Hoofdsom Schulden aan participanten en aan maatschappijen waarin wordt deelgenomen. **MKB**
 - BLasSapAfl (08355); Aflossingen Schulden aan participanten en aan maatschappijen waarin wordt deelgenomen. **MKB**

Vorderingen en schulden kortlopend

Voor vorderingen en schulden kortlopend zijn er de volgende rekeningen:

1. Vorderingen op groepsmaatschappijen (kortlopend);
 - BVorVogVr1 (13521) Rekening-courant groepsmaatschappij 1. **MKB**
 - BVorVogVr1Tvd (0) Te vorderen dividend **Waarom niet op niveau 4?**
 - BVorVogVr2 (13522) Rekening-courant groepsmaatschappij 2.
 - BVorVogVr3 (13523) Rekening-courant groepsmaatschappij 3.
 - BVorVogVr4 (13524) Rekening-courant groepsmaatschappij 4.
 - BVorVogVr5 (13525) Rekening-courant groepsmaatschappij 5.

In alle 5 de gevallen ontbreekt de rekening "Te vorderen dividend" en is deze alleen aanwezig als mutatie op niveau 5.

2. Vorderingen op overige verbonden maatschappijen (kortlopend);
 - BVorVovVr1 (13531) Rekening-courant overige verbonden maatschappij 1. **MKB**
 - BVorVovVr1Tvd (0) Te vorderen dividend **Waarom niet op niveau 4?**
 - BVorVovVr2 (13532) Rekening-courant overige verbonden maatschappij 2.
 - BVorVovVr3 (13533) Rekening-courant overige verbonden maatschappij 3.
 - BVorVovVr4 (13534) Rekening-courant overige verbonden maatschappij 4.
 - BVorVovVr5 (13535) Rekening-courant overige verbonden maatschappij 5.

In alle 5 de gevallen is de rekening "Te vorderen dividend" alleen aanwezig als mutatie op niveau 5.

- BVorVovVo1 (13538) Vordering / lening overige verbonden maatschappij 1

3. Vorderingen op participanten en op maatschappijen waarin wordt deelgenomen (kortlopend)
 - BVorVopVr1 (13551) Rekening-courant participant en op maatschappij waarin wordt deelgenomen 1 (kortlopend) **MKB**
BVorVopVr1Tvd (0) Te vorderen dividend **Waarom niet op niveau 4?**
 - BVorVopVr2 (13552) Rekening-courant participant en op maatschappij waarin wordt deelgenomen 2 (kortlopend)
 - BVorVopVr3 (13553) Rekening-courant participant en op maatschappij waarin wordt deelgenomen 3 (kortlopend)
 - BVorVopVr4 (13554) Rekening-courant participant en op maatschappij waarin wordt deelgenomen 4 (kortlopend)
 - BVorVopVr5 (13555) Rekening-courant participant en op maatschappij waarin wordt deelgenomen 5 (kortlopend)

In alle 5 de gevallen is de rekening "Te vorderen dividend" alleen aanwezig als mutatie op niveau 5.

- BVorVopVo1 (13558) Vordering / lening participant en op maatschappij waarin wordt deelgenomen 1

4. Schulden aan groepsmaatschappijen
 - BSchSagSg1 (16251) Schuld aan groepsmaatschappij 1 **MKB**
 - BSchSagSg2 (16252) Schuld aan groepsmaatschappij 2
 - BSchSagSg3 (16253) Schuld aan groepsmaatschappij 3
 - BSchSagSg4 (16254) Schuld aan groepsmaatschappij 4
 - BSchSagSg5 (16255) Schuld aan groepsmaatschappij 5
5. Schulden aan overige verbonden maatschappijen
 - BSchSaoSo1 (16261) Schuld aan overige verbonden maatschappij 1 **MKB**
 - BSchSaoSo2 (16262) Schuld aan overige verbonden maatschappij 2
 - BSchSaoSo3 (16263) Schuld aan overige verbonden maatschappij 3
 - BSchSaoSo4 (16264) Schuld aan overige verbonden maatschappij 4
 - BSchSaoSo5 (16265) Schuld aan overige verbonden maatschappij 5
6. Schulden aan participanten en aan maatschappijen waarin wordt deelgenomen
 - BSchSapSp1 (16271) Schulden aan participant en aan maatschappij waarin wordt deelgenomen 1 **MKB**
 - BSchSapSp2 (16272) Schulden aan participant en aan maatschappij waarin wordt deelgenomen 2
 - BSchSapSp3 (16273) Schulden aan participant en aan maatschappij waarin wordt deelgenomen 3
 - BSchSapSp4 (16274) Schulden aan participant en aan maatschappij waarin wordt deelgenomen 4
 - BSchSapSp5 (16274) Schulden aan participant en aan maatschappij waarin wordt deelgenomen 5

Vragen en opmerkingen RGS:

Waarom is alleen voor vorderingen en schulden kortlopend een onderverdeling gemaakt naar 1 t/m 5 en niet bij langlopend?

Reactie SBR / RGS gremium (3-8-2022):

De reden ligt in het feit dat een langlopende vordering / schuld geen omslag kent. En dat dus zodanig het niet per vordering (FVA) of schuld (LLS) beoordeeld behoeft te worden. Een uitsplitsing is voor rapportage aan uitvragende partij (KvK) ook niet noodzakelijk!

Waarom is “Vordering / lening participant en op maatschappij waarin wordt deelgenomen 1” (BVorVopVo1) alleen aanwezig voor RC 1?

Reactie SBR / RGS gremium (3-8-2022):

*Een lening u/g zal geen negatief karakter (omslag vordering - schuld) kennen.
Een uitsplitsing is voor rapportage aan uitvragende partij (KvK) ook niet noodzakelijk!*

Reactie Boekhoudplaza (3-8-2022):

*Wordt opgenomen in documentatie.
Met wel de kanttekening dat er ook andere uitvragende partijen zijn dan de KVK.
Is dit punt bijvoorbeeld kortgesloten met banken als uitvragende partij?*

Wettelijke reserves

Met betrekking tot wettelijke reserves eigen vermogen als gevolg van deelneming is er de volgende RGS-code:

- BEivWerRed (05163) Wettelijke reserve deelnemingen. **MKB**

Latente belastingvorderingen

Met betrekking tot Latente belastingvorderingen is er de volgende RGS-code:

- BFvaLbvVtg (04503) Verrekenbare tijdelijke verschillen in verband met investeringen in groepsmaatschappijen enz.

Vragen en opmerkingen RGS:

- Graag een voorbeeldboeking?

Voorzieningen

Met betrekking tot voorzieningen is er de volgende RGS-code voor deelnemingen:

- BVrzOvzVid (07535) Voorziening in verband met deelnemingen. **MKB**

W&V

De W&V-rekening kent RGS-codes voor deelnemingen. Wij hebben de volgende rekeningen daaruit geselecteerd:

Resultaat deelnemingen

(Wred - Aandeel in resultaat van ondernemingen waarin wordt deelgenomen belastingen over de winst of het verlies)

- Aandeel in resultaat van ondernemingen waarin wordt deelgenomen;
 - WRedAirAwd (85101) Resultaat deelnemingen (dividend); **MKB**
 - WRedAirGrp (85105) Aandeel in winst (verlies) van deelnemingen in groepsmaatschappijen **MKB**
(op niveau 5 onderverdeeld naar 1 t/m 5).
 - WRedAirOvd (85110) Aandeel in winst (verlies) van overige deelnemingen **MKB**
 - WRedAirDvn (85120) Dotatie voorziening in verband met deelnemingen
 - WRedAirVvi (85125) Vrijval voorziening in verband met deelnemingen

- Aandeel in resultaat van ondernemingen waarin wordt deelgenomen – vrijstelling;
 - WRedArvAwd (85201) Resultaat deelnemingen (dividend) - vrijstelling;
 - WRedArvGrp (85205) Aandeel in winst (verlies) van deelnemingen in groepsmaatschappijen – vrijstelling.
 - WRedArvOvd (85210) Aandeel in winst (verlies) van overige deelnemingen - vrijstelling
 - WRedArvDvn (85220) Dotatie voorziening in verband met deelnemingen - vrijstelling
 - WRedArvVvi (85225) Vrijval voorziening in verband met deelnemingen - vrijstelling.

Vragen en opmerkingen RGS:

Aandeel resultaat op niveau 5 onderverdeeld naar 1 t/m 5, maar niet bij vrijstelling?

Reactie SBR / RGS gremium (3-8-2022):

Nader te onderzoeken, moet hier nog op terugkomen! Noodzakelijk? Gewenst?

BW2 - Artikel 411 [Eigen vermogen]

Het aandeel in het groepsvermogen en in het geconsolideerde resultaat dat niet aan de rechtspersoon toekomt, wordt vermeld.

Netto-Omzet

(WOmz)

- Overige netto-omzet
 - WOmzNooNdd (81110) Opbrengsten uit dividenden **MKB**
- Omzet intercompany transacties
 - WOmzOitOit (81305) Omzet intercompany transacties **MKB**
 - WOmzOitOvg (81310) Omzet verkopen aan groepsmaatschappijen **MKB**
 - WOmzOitOvm (81315) Omzet verkopen aan overige verbonden maats. **MKB**
 - WOmzOitOvd (81320) Omzet verkopen aan andere deelnemingen **MKB**

Opbrengst van vorderingen die tot de vaste activa behoren en van effecten

(WOvt)

- Opbrengst van vorderingen die tot de vaste activa behoren en van effecten
 - WOvtRofRid (83125) Rentebaten vorderingen op deelnemingen binnenland
 - WOvtRofRud (83130) Rentebaten vorderingen op deelnemingen buitenland
 - WOvtRofRig (83101) Rentebaten vorderingen groepsmaatschappijen binnenland
 - WOvtRofRug (83105) Rentebaten vorderingen groepsmaatschappijen buitenland
 - *WOvtRofRvi (83115) Rentebaten vorderingen overige verbonden maatschappijen binnenland*
 - *WOvtRofRvu (83120) Rentebaten vorderingen overige verbonden maatschappijen buitenland*

Komt niet vaak voor volgens ons en daarom niet opgenomen in RGS MKB op dit moment.

- WOvtRofRvp (83110) Rentebaten vorderingen participanten en overige deelnemingen

1. **Vragen en opmerkingen RGS:**

Wanneer moeten we op "WOvt" (Netto-omzet) boeken en wanneer op "WFbe" (Financiële baten en lasten), zie hierna.

Reactie SBR / RGS gremium (3-8-2022):

WOvt betreft Opbrengst van vorderingen die tot de vaste activa behoren en van effecten. Te doen gebruikelijk zal men dit onderdeel kiezen als de opbrengsten voortkomen uit "Financiële vaste activa".

Reactie Boekhoudplaza (3-8-2022):

Uitleg is mij niet duidelijk.

Graag verwijzing naar bron(nen) en boekingsvoorbeelden om e.e.a. te verduidelijken.

Waarom is Rentebaten vorderingen participanten niet gesplitst in binnenland/buitenland? Bij groepsmaatschappijen en overige verbonden maatschappijen wel. Waarom wijkt dit af?

Reactie SBR / RGS gremium (3-8-2022):

WOvtRofRvp - Rentebaten vorderingen participanten en overige deelnemingen

WOvtRofRid - Rentebaten vorderingen op deelnemingen binnenland

WOvtRofRud - Rentebaten vorderingen op deelnemingen buitenland

In mijn ogen betreft Rid en Rud onderdeel rentebaten participanten (= Participanten en op maatschappijen waarin wordt deelgenomen). Wellicht benaming duidelijker maken en rgs code Rvp is dan overbodig / overcompleteet (op vervallen zetten).

Reactie Boekhoudplaza (3-8-2022):

Als het is zoals jij zegt dan lijkt code WOvtRofRvp overbodig.

Ik hoor graag wat besloten gaat worden.

18-4-2023

Nog ongewijzigd in RGS schema. Geen reactie ontvangen verder.

Waardeveranderingen van financiële vaste activa en van effecten

(WWfa)

- Waardeveranderingen van financiële vaste activa en van effecten
 - WWfaBwvFva (83611) Bijzondere waardeverminderingen van financiële vaste activa. **MKB**
- WWfaBwvTwf (83617) Terugneming van bijzondere waardeverminderingen van financiële vaste activa

Financiële baten en lasten

(WFbe)

- Rentebaten en soortgelijke opbrengsten
 - WFbeRImRgi (84101) Rentebaten vorderingen groepsmaatsch. Binnenland **MKB**
 - WFbeRImRgu (84102) Rentebaten vorderingen groepsmaatschappijen buitenland
 - WFbeRImRmi (84105) Rentebaten vorderingen overige verbonden maatschappijen binnenland **MKB**
 - WFbeRImRmu (84106) Rentebaten vorderingen overige verbonden

maatschappijen buitenland

- WFbeRImRdi (84111) Rentebaten vorderingen deelnemingen binnenland **MKB**
- WFbeRImRdu (84112) Rentebaten vorderingen deelnemingen buitenland

- Rentelasten en soortgelijke kosten
 - WFbeRIsRgi (84331) Rentelasten schulden groepsmaatsch binnenland **MKB**
 - WFbeRIsRgu (84332) Rentelasten schulden groepsmaatschappijen buitenland

 - WFbeRIsRmi (84335) Rentelasten schulden overige verbonden maatschappijen binnenland **MKB**
 - WFbeRIsRmu (84336) Rentelasten schulden overige verbonden maatschappijen buitenland

 - WFbeRIsRdi (84341) Rentelasten schulden deelnemingen binnenland **MKB**
 - WFbeRIsRdu (84342) Rentelasten schulden deelnemingen buitenland

- Opbrengsten uit niet op netto-vermogenswaarde e.d. gewaardeerde deelnemingen
 - WFbeOnnOnn (84661) Opbrengsten uit niet op netto-vermogenswaarde e.d. gewaardeerde deelnemingen.

- Waardeveranderingen van niet op netto-vermogenswaarde e.d. gewaardeerde deelnemingen
 - WFbeWnnWnn (84681) Waardeveranderingen van niet op netto-vermogenswaarde e.d. gewaardeerde deelnemingen

Boeking met behulp van RGS

I Voorbeeld BV (micro en klein) die rapporteert op fiscale grondslagen: aankoop, dividenduitkering, verkoop en bijzondere waardevermindering

I.A Aankoop van een deelneming

Deelgenomen wordt in een andere BV voor een belang van 30% tegen een bedrag van 100.000 euro (verkrijgingsprijs inclusief aankoopkosten) die we typeren als **overige deelneming** en betaald wordt per bank.

Dan leidt dit tot de volgende boeking:

RGS-code / nummer	Naam	Debet	Credit
BFvaAndKpr (04051)	Verkrijgingsprijs overige deelneming	100.000,00	
Ingeval groepsmaatschappij te boeken op de volgende rekening: BFvaDigNev (04011); Verkrijgingsprijs in groepsbij.			
BLimBanRba (10201)	Bank		100.000,00

Inbegrepen deel aankoopkosten kan ook geboekt worden op Crediteuren i.p.v. bank.

Inbegrepen dividend bij aankoop

Wordt in mindering gebracht op de deelneming.

Stel dat sprake is van een uitkering van 7.000 euro dividend die is inbegrepen bij de aankoop.

Dan leidt dit tot de volgende boeking:

RGS-code / nummer	Naam	Debet	Credit
BVorVopVr1 (13551)	RC participant en op maatschappij waarin wordt deelgenomen <i>Te vorderen Dividend alleen aanwezig op RGS niveau 5</i>	7.000	
Ingeval groepsmaatschappij te boeken op de volgende rekening:			
BVorVogVr1 (13521)	RC Groepsbij. 1 <i>Te vorderen dividend alleen aanwezig op RGS niveau 5</i>		
BFvaAndKpr (04051)	Verkrijgingsprijs overige deelneming		7.000
Ingeval groepsmaatschappij te boeken op de volgende rekening: BFvaDigNev (04011); Verkrijgingsprijs in groepsbij.			

I.B Ontvangen van een dividenduitkering vanuit een deelneming

Stel dat een dividend is ontvangen van 5.000,00 over het afgelopen jaar.

Dan leidt dit tot de volgende boeking:

RGS-code / nummer	Naam	Debet	Credit
-------------------	------	-------	--------

BVorVopVr1 (13551)	Rekening-courant participant en op maatschappij waarin wordt deelgenomen 1 <i>Te vorderen dividend Alleen op niveau 5</i>	5.000,00
Ingeval groepsmaatschappij te boeken op de volgende rekening:		
BVorVogVr1 (13521)	RC Groepsmij. 1 <i>Te vorderen dividend Alleen aanwezig op RGS niveau 5:</i>	
WRedAirAwd (85101)	Resultaat deelnemingen (dividend)	5.000,00

Toelichting:

Wij zijn er hier vanuit gegaan dat de uitkerende vennootschap geen dividendbelasting heeft gehouden.

Zie ook de [Wiki RGS en de uitkering van dividend in de boekhouding](#).

(beredeneerd vanuit de Vennootschap die dividend uitkeert aan haar aandeelhouders).

I.C Verkoop van een deelneming

Stel dat de hiervoor aangekochte deelneming weer wordt verkocht tegen een bedrag van 110.000 euro.

RGS-code / nummer	Naam	Debet	Credit
BFvaAndKpr (04051)	Verkrijgingsprijs overige deelneming		100.000,00
Ingeval groepsmaatschappij te boeken op de volgende rekening:			
BFvaDigNev (04011);	Verkrijgingsprijs in groepsmij.		
BLimBanRba (10201)	Bank	110.000,00	
WRedAirOvd (85110)	Aandeel in winst (verlies) van overige deelnemingen		10.000,00

Ingeval groepsmaatschappij te boeken op de volgende rekening:

WRedAirGrp (85105)	Aandeel in winst (verlies) van deelnemingen in groepsmaatschappijen
-----------------------	---

1.D Bijzondere waardeverandering (waardevermindering) van de deelneming

Hiervan is sprake als de waarde van de deelneming onder de verkrijgingsprijs ligt.

Stel de verkrijgingsprijs is 100.000 euro voor een deelname van 30%.

De waarde van de onderneming waarin wordt deelgenomen staat op enig moment te boek voor 210.000 euro. Een deelname van 30% in deze onderneming bedraagt dan 30% van 210.000, Oftewel 63.000 euro. De waardevermindering is dan (100.000 minus 63.000)

37.000 euro.

Dit leidt tot de volgende boeking:

RGS-code / nummer	Naam	Debet	Credit
WWfaBwwFva (83611)	Bijzondere waardeverminderingen van financiële vaste activa.	37.000	
BFvaAndKpr (04051)	Verkrijgingsprijs overige deelneming		37.000

Ingeval groepsmaatschappij te boeken op de volgende rekening:

BFvaDigNev (04011); Verkrijgingsprijs in groepsbij.

Terugneming bijzondere waardevermindering

Tot maximaal de oorspronkelijke verkrijgingsprijs.

Er kan dus nooit meer waardevermindering teruggenomen worden dan eerder is geboekt.

Stel dat op enig moment de boekwaarde van de onderneming is gestegen naar 360.000 euro. Een deelname van 30% in deze onderneming bedraagt op dat moment dan 30% van 360.000, oftewel 108.000 euro. Dat is meer dan de oorspronkelijke verkrijgingsprijs van 100.000 euro. Een waardevermeerdering mag maximaal leiden tot de oorspronkelijke verkrijgingsprijs en bedraagt derhalve 100.000 minus 63.000 euro, oftewel 37.000 euro. Er wordt dus niet meer waardevermindering teruggenomen worden dan eerder is geboekt.

Dit leidt tot de volgende boeking:

RGS-code / nummer	Naam	Debet	Credit
BFvaAndKpr (04051)	Verkrijgingsprijs overige deelneming	37.000	

Ingeval groepsmaatschappij te boeken op de volgende rekening:

BFvaDigNev (04011) Verkrijgingsprijs in groepsbij.

WWfaBwwFva (83611)	Bijzondere waardeverminderingen van financiële vaste activa.		37.000
--------------------	--	--	--------

Resultaat:

Het resultaat na beide boekingen is dat de verkrijgingsprijs van de deelneming weer op de oorspronkelijke verkrijgingsprijs staat van 100.000 euro en dat de bijzondere waardevermindering is opgeheven.

Genoemde boekingen kunnen betrekking hebben op meerdere boekjaren. Dat betekent dat in een eerder boekjaar sprake is van afnemings van de winst door de bijzondere waardevermindering van de deelneming en dat in een volgend boekjaar daartegenover sprake is van toenemings van de winst door de terugneming van de bijzondere waardevermindering.

II Voorbeeld BV die rapporteert op commerciële grondslagen (netto-vermogenswaarde): aankoop, dividenduitkering en verkoop, aandeel in resultaat en wettelijke reserve, herwaardering deelneming en bijzondere waardevermindering

II.A Aankoop van een deelneming

Deelgenomen wordt in een andere BV met een waarde van 300.000 euro (netto vermogenswaarde - NVW) voor een belang van 30% tegen een bedrag van 100.000 euro (verkrijgingsprijs inclusief aankoopkosten) die we typeren als **overige deelneming**.

30% van de deelneming vertegenwoordigd een actuele waarde van 90.000 euro. Er is dan sprake van 10% meerwaarde bij deze eerste waardering. Deze meerwaarde wordt geboekt als goodwill op deelnemingen.

Dan leidt dit tot de volgende boeking:

RGS-code / nummer	Naam	Debet	Credit
BFvaAndKpr (04051)	Verkrijgingsprijs overige deelneming	100.000,00	
Ingeval groepsmaatschappij te boeken op de volgende rekening: BFvaDigNev (04011) Verkrijgingsprijs in groepsbij.			
BLimBanRba (10201)	Bank		100.000,00
BlvaGooVvp (01401)	Verkrijgings- of vervaardigingsprijs goodwill	10.000,00	
BFvaAndKpr (04051)	Verkrijgingsprijs overige deelneming		10.000,00
Ingeval groepsmaatschappij te boeken op de volgende rekening: BFvaDigNev (04011) Verkrijgingsprijs in groepsbij.			

Bovenstaande boeking kan ook in elkaar geschoven worden, waarbij de verkrijgingsprijs direct geboekt wordt op 90.000 euro.

Zie ook [Wiki RGS en Goodwill in de boekhouding](#).

II.B Ontvangen van een dividenduitkering vanuit een deelneming

Wordt in mindering gebracht op de deelneming.

Stel dat een dividend is ontvangen van 5.000,00 over het afgelopen jaar.

Dan leidt dit tot de volgende boeking:

RGS-code / nummer	Naam	Debet	Credit
BVorVopVr1 (13551)	Rekening-courant participant en op maatschappij waarin wordt deelgenomen 1 <i>Te vorderen dividend Alleen op niveau 5</i>	5.000,00	

Ingeval groepsmaatschappij te boeken op de volgende rekening:

BVorVogVr1 (13521) RC Groepsmij.
Te vorderen dividend Alleen op niveau 5

BFvaAndKpr (04051)	Verkrijgingsprijs overige deelneming	5.000,00
-----------------------	--------------------------------------	----------

Ingeval groepsmaatschappij te boeken op de volgende rekening:

BFvaDigNev (04011)	Verkrijgingsprijs in groepsmij.
--------------------	---------------------------------

Toelichting:

De actuele waarde (activa minus schulden/verplichtingen) is bij winst gedaald door de uitkering van dividend. Vandaar de afboeking van de waarde van de deelneming met 5.000 euro.

Door het ontbreken van de rekening "Te vorderen dividend" hebben wij bij bovenstaande boeking de rekening "Rekening-courant participant en op maatschappij waarin wordt deelgenomen 1" als alternatief opgenomen.

Wij zijn er hier vanuit gegaan dat de uitkerende vennootschap geen dividendbelasting heeft gehouden.

Zie ook de [Wiki RGS en de uitkering van dividend in de boekhouding](#).

(beredeneerd vanuit de Vennootschap die dividend uitkeert aan haar aandeelhouders).

II.C Verkoop van een deelneming

Stel dat de hiervoor aangekochte deelneming weer wordt verkocht tegen een bedrag van 105.000 euro en dat de actuele waarde 90.000 euro bedraagt. We gaan er vanuit dat de goodwill inmiddels is afgeboekt.

De boeking van de verkoop luidt dan:

RGS-code / nummer	Naam	Debet	Credit
BFvaAndKpr (04051)	Verkrijgingsprijs overige deelneming		90.000,00
Ingeval groepsmaatschappij te boeken op de volgende rekening:			
BFvaDigNev (04011);	Verkrijgingsprijs in groepsmij.		
BLimBanRba (10201)	Bank	105.000,00	
WRedAirOvd (85110)	Aandeel in winst (verlies) van overige deelnemingen		15.000,00
Ingeval groepsmaatschappij te boeken op de volgende rekening:			
WRedAirGrp (85105)	Aandeel in winst (verlies) van deelnemingen in groepsmaatschappijen		

II.D Actuele waardeverandering deelneming en wettelijke reserve

Boeking van een actuele waardeverandering van een deelneming bij waardering volgens de netto-vermogenswaarde (NVW), gevolgd door het boeken van de wettelijke reserve.

Deelgenomen wordt in een andere BV (aan te duiden als BV-D) met een aandeel van 30%. Met een waardering volgens de netto-vermogenswaarde (NVW).

De actuele waarde (activa minus schulden/verplichtingen) van BV-D (waarin wordt deelgenomen) stond begin van het jaar op 300.000 euro en de deelname gewaardeerd op (30% van 300.000) 90.000 euro op onze balans. Er heeft nog **geen** dividenduitkering plaatsgevonden. Het is nog niet zeker of dit laatste plaats gaat vinden en wanneer. Zie daarom ook het vormen van een wettelijke reserve verderop.

Stel dat de actuele waarde van BV-D momenteel 330.000 euro bedraagt. De actuele waarde is dan met 30.000 euro toegenomen. Ons aandeel van 30% vertegenwoordigt dan een aandeel in het resultaat van 30% van 30.000, oftewel 9.000 euro. Er is dus sprake van winst.

Deze winst wordt als volgt geboekt:

RGS-code / nummer	Naam	Debet	Credit
BFvaAndKpr (04051)	Verkrijgingsprijs overige deelneming	9.000,00	
Ingeval groepsmaatschappij te boeken op de volgende rekening:			
BFvaDigNev (04011);	Verkrijgingsprijs in groepsbij.		
WRedAirOvd (85110)	Aandeel in winst (verlies) van overige deelnemingen		9.000,00
Ingeval groepsmaatschappij te boeken op de volgende rekening:			
WRedAirGrp (85105)	Aandeel in winst (verlies) van deelnemingen in groepsmaatschappijen		

Bij verlies is genoemde boeking precies andersom.

Wettelijke reserve

We houden nu ook rekening met het vormen van een wettelijke reserve deelneming. Omdat niet zeker is dat dividend vanuit de deelneming uitgekeerd wordt. Hierbij houden we de volledige 9.000 euro aan die overgeboekt wordt van het aandeel in de winst van deelnemingen naar de wettelijke reserve.

In ons geval van winst wordt daarvoor geboekt:

RGS-code / nummer	Naam	Debet	Credit
-------------------	------	-------	--------

WRedAirOvd (85110)	Aandeel in winst (verlies) van overige deelnemingen	9.000,00
Ingeval groepsmaatschappij te boeken op de volgende rekening:		
WRedAirGrp (85105)	Aandeel in winst (verlies) van deelnemingen in groepsmaatschappijen	
BEivWerRed (05163)	Wettelijke reserve deelnemingen	9.000,00

Als de winst al geboekt is naar de algemene reserve, wordt geboekt:

- Algemene reserve: BEivOvrAlr (05251) Algemene reserve.
- Aan Wettelijke reserve deelneming

Bij verlies: precies andersom boeken met een minimum van 0). Wettelijk reserves kunnen niet negatief zijn.

II.E Herwaardering deelneming

Wijzigingen in de netto-vermogenswaarde als gevolg van prijswijzigingen van vaste activa en voorraden bij de deelneming worden bij waardering tegen actuele waarde dan bij de deelnemende rechtspersoon als herwaardering behandeld.

1. Het moment van ontstaan

Deelgenomen wordt in een andere BV (aan te duiden als BV-D) met een aandeel van 30%. Met een waardering volgens de netto-vermogenswaarde (NVW).

De actuele waarde (activa minus schulden/verplichtingen) van BV-D (waarin wordt deelgenomen) stond begin van het jaar op 300.000 euro (eerste waardering) en de deelname gewaardeerd op (30% van 300.000) 90.000 euro op onze balans. Er heeft nog geen dividenduitkering plaatsgevonden.

Stel dat de actuele waarde van BV-D momenteel 330.000 euro bedraagt. De actuele waarde is dan met 30.000 euro toegenomen. Ons aandeel van 30% vertegenwoordigt dan een aandeel van 30% van 30.000, oftewel 9.000 euro. Er is dus sprake van een aandeel in het positieve resultaat uit deelnemingen.

Dit leidt tot de volgende boeking:

RGS-code / nummer	Naam	Debet	Credit
BFvaAndKpr (04051)	Verkrijgingsprijs overige deelneming	9.000,00	
Ingeval groepsmaatschappij te boeken op de volgende rekening:			
BFvaDigNev (04011);	Verkrijgingsprijs in groepsmij.		

BFvaAndCuh (04055)	Cumulatieve herwaarderingen	9.000,00
-----------------------	-----------------------------	----------

Ingeval groepsmaatschappij te boeken op de volgende rekening:

BFvaDigCuh (04015)	Cumulatieve herwaarderingen
-----------------------	-----------------------------

2. Het moment van realisatie

Stel dat er een dividenduitkering van 5.000 euro plaats heeft gevonden.

Dan wordt geboekt:

RGS-code / nummer	Naam	Debet	Credit
BFvaAndCuh (04055)	Cumulatieve herwaarderingen	5.000,00	

Ingeval groepsmaatschappij te boeken op de volgende rekening:

BFvaDigCuh (04015)	Cumulatieve herwaarderingen
-----------------------	-----------------------------

BEivOvrAlr (05251)	Algemene reserve	5.000,00
-----------------------	------------------	----------

II.F Bijzondere waardeverandering (waardevermindering) van de deelneming

Hiervan is sprake als de waarde van de deelneming onder nihil komt én als er aansprakelijkheid is voor schulden van de onderneming waarin wordt deelgenomen.

Stel de actuele waarde was 94.000 euro voor een deelname van 30% opgebouwd uit 90.000 euro bij de aankoop en 4.000 euro door herwaardering (Zie hiervoor II.E.).

De waarde van de onderneming waarin wordt deelgenomen staat op enig moment negatief te boek.

Dit leidt tot de volgende boeking:

RGS-code / nummer	Naam	Debet	Credit
WWfaBwvFva (83611)	Bijzondere waardeverminderingen van financiële vaste activa.	90.000,00	
BFvaAndCuh (04055)	Cumulatieve herwaarderingen	4.000,00	

Ingeval groepsmaatschappij te boeken op de volgende rekening:

BFvaDigCuh (04015)	Cumulatieve herwaarderingen
--------------------	-----------------------------

BVrzOvzVid (07535)	Voorziening in verband met deelnemingen	94.000,00
-----------------------	---	-----------

Terugneming bijzondere waardevermindering

Maximaal tot het bedrag dat als voorziening voor betreffende deelneming is opgebouwd.

Stel dat op enig moment de waarde van de deelneming weer stijgt en boven nihil komt.

Dit leidt tot de volgende boeking:

RGS-code / nummer	Naam	Debet	Credit
WWfaBwwFva (83611)	Bijzondere waardeverminderingen van financiële vaste activa.		90.000,00
BFvaAndCuh (04055)	Cumulatieve herwaarderingen		4.000,00
Ingeval groepsmaatschappij te boeken op de volgende rekening:			
BFvaDigCuh (04015)	Cumulatieve herwaarderingen		
BVrzOvzVid (07535)	Voorziening in verband met deelnemingen	94.000,00	

Resultaat:

Het resultaat is dat de voorziening op enig moment weer is opgeheven.

Genoemde boekingen kunnen betrekking hebben op meerdere boekjaren. Dat betekent dat in een eerder boekjaar sprake is van afnemings van de winst door de bijzondere waardevermindering van de deelneming en dat in een volgend boekjaar daartegenover sprake is van toeneming van de winst door de terugneming van de bijzondere waardevermindering.

III Intercompany transacties > lening

Er kan sprake zijn van een langlopende- en kortlopende lening. Verder wordt aandacht besteed aan het kortlopende deel van een langlopende lening. In de voorbeelden is uitgegaan van een lening door een holding aan een werkmaatschappij binnen de groep.

III.A Langlopend

We geven als voorbeeld een langlopende lening op basis van holding BV-H aan dochter (werkmaatschappij) BV-D1, beide onderdeel van een groepsmaatschappij.

1. Verstrekken van de lening:

Stel de holding verstrekt een lening van 30.000 euro aan de dochter:

De holding BV-H boekt dan:

- BFvaVogVgl (04111) Verkrijgingsprijs (Vorderingen op groepsmaatschappijen)	30.000	
- BLimBanRba (10201) Bank		30.000

De dochter BV-D1 boekt dan:

- BLimBanRba (10201) Bank		30.000
- BLasSagHoo (08301) Hoofdsom schulden aan groepsmij	30.000	

2. Rentebetaling:

Stel dat sprake is van 5% rente die betaald wordt door BV-D1 aan BV-H.

Te weten 5% van 30.000 euro bedraagt 1.500 euro.

De holding BV-H boekt dan:

- WFbeRImRgi (84101) Rentebaten vorderingen groepsmaatschappijen binnenland		1.500
- BLimBanRba (10201) Bank		1.500

De dochter BV-D1 boekt dan:

- WFbeRIsRgi (84331) Rentelasten schulden groepsmaatschappijen binnenland	1.500	
- BLimBanRba (10201) Bank		1.500

3. Aflossing van de lening:

Stel dat sprake is van een deel van de aflossing van 10.000 euro.

De holding BV-H boekt dan:

- BLimBanRba (10201) Bank	10.000	
- BFvaVogVgl (04111) Verkrijgingsprijs (Vorderingen op groepsmaatschappijen)		10.000

De dochter BV-D1 boekt dan:

- BLimBanRba (10201) Bank		10.000
- BLasSagAfl (08305) Aflossingen schulden aan groepsmaatschappijen	10.000	

Als de schuld geheel is afgelost dan wordt geboekt:

- BLasSagAfl (08305) Aflossingen schulden aan groepsmaatschappijen		30.000
- BLasSagHoo (08301) Hoofdsom schulden aan groepsmij	30.000	

Het saldo van beide rekeningen loopt dan op nul.

Aanvullend voor rapportage:

Als voor verslagdoeleinden het kortlopende deel voor het rapportagejaar apart moet worden vermeld kan een overlopende post geboekt worden aan het einde van betreffend boekjaar die direct weer teruggeboekt wordt in het nieuwe boekjaar.

Als kortlopend deel wordt de eerder genoemde 10.000 euro aangehouden.

De holding BV-H boekt dan:

- BVorVogVr1 (13521) Rekening-courant groepsmaatschappij 1.	10.000	
- Aan BVorOvaOoa (14340) Overige overlopende activa		10.000

En direct in het nieuwe jaar:

- BVorOvaOoa (14340) Overige overlopende activa	10.000	
- Aan BVorVogVr1 (13521) Rekening-courant groepsmaatschappij 1.		10.000

De dochter BV-D1 boekt dan:

- BSchOpaOop (17290) Overige overlopende passiva	10.000	
- Aan BSchSagSg1 (16251) Schuld aan groepsmaatschappij 1		10.000

En direct in het nieuwe jaar

- BSchSagSg1 (16251) Schuld aan groepsmaatschappij 1	10.000	
- Aan BSchOpaOop (17290) Overige overlopende passiva		10.000

Een betere oplossing is volgens ons een goede subadministratie voor het bijhouden en registreren van dergelijke schulden en vorderingen. Mocht u een dergelijke subadministratie kennen of een andere oplossing hanteren dan horen we dat graag.

Anders dan groepsmaatschappijen

Hiervoor zijn met betrekking tot leningen RGS rekeningen genoemd als gewerkt wordt met een groep. Onderstaand geven we de alternatieve rekeningen weer als gewerkt wordt met langlopende leningen aan of van:

1. Overige verbonden maatschappijen
2. Participanten en maatschappijen waarin deelgenomen wordt

- BFvaVovVol (04131) Verkrijgingsprijs vorderingen op overige verbonden maatschappijen
- BFvaVopVpl (04151) Verkrijgingsprijs Vorderingen op participanten en op maatschappijen waarin wordt deelgenomen
- BLasSaoHoo (08321); Hoofdsom schulden overige verbonden maatschappijen.
- BLasSapHoo (08351); Hoofdsom Schulden aan participanten en aan maatschappijen waarin wordt deelgenomen
- BLasSaoAfl (08325); Aflossingen schulden overige verbonden maatschappijen
- BLasSapAfl (08355); Aflossingen Schulden aan participanten en aan maatschappijen waarin wordt deelgenomen
- WFbeRlmRmi (84105) Rentebaten vorderingen overige verbonden maatschappijen binnenland
- WFbeRlmRdi (84111) Rentebaten vorderingen deelnemingen binnenland
- WFbeRlsRmi (84335) Rentelasten schulden overige verbonden maatschappijen binnenland
- WFbeRlsRdi (84341) Rentelasten schulden deelnemingen binnenland.

(Buitenland is nog niet meegenomen in RGS MKB).

III.B. Kortlopend

Uitwerking overeenkomstig langlopend.

Met alleen nu gebruik van de volgende RGS-codes **kortlopend**:

- BVorVogVr1 (13521) Rekening-courant groepsmaatschappij 1
- BVorVovVr1 (13531) Rekening-courant overige verbonden maatschappij 1
- BVorVopVr1 (13551) Rekening-courant participant en op maatschappij waarin wordt deelgenomen 1 (kortlopend)
- BSchSagSg1 (16251) Schuld aan groepsmaatschappij 1
- BSchSaoSo1 (16261) Schuld aan overige verbonden maatschappij 1

- BSchSapSp1 (16271) Schulden aan participant en aan maatschappij waarin wordt deelgenomen 1

IV Intercompany transacties > onderlinge leveringen

Als gewerkt wordt met een waardering tegen verkrijgingsprijs of actuele waarde wordt de winst op basis van de intercompany transacties direct volledig als gerealiseerd beschouwd. Er wordt dan *geen* rekening gehouden met eventueel nog niet gerealiseerde winst op de balansdatum. Resultaat komt dan tot uitdrukking via uit te keren dividend.

Als gewerkt wordt met een waardering volgens de Vermogensmutatiemethode (VMM) dan kan het zijn dat rekening gehouden moet worden met eventueel nog niet gerealiseerde winst op intercompany leveringen. Dit houdt in dat winst pas als gerealiseerd wordt beschouwd als de onderlinge leveringen de groep hebben verlaten.

Bij zowel downstream sales (moeder levert goederen aan werkmaatschappij) als upstream sales (een werkmaatschappij die levert aan de moeder) vindt er een correctie plaats in de jaarrekening (W&V-rekening) van de moeder.

Bij sidestream sales is geen correctie nodig.

Downstream sales

Stel een moeder heeft goederen ingekocht voor 10.000 euro en deze verkocht aan de dochtermaatschappij voor 11.000 euro. Als de dochtermaatschappij deze goederen nog op voorraad heeft op de balansdatum is 1.000 euro winst begrepen in deze voorraad als gevolg van een intercompany transactie, zijnde een "downstream sales". Er is sprake van een 100% deelneming door de moeder.

Een jaar later is de stand van zaken dat de dochter de voorraad van afgelopen jaar inmiddels heeft verkocht buiten de groep.

In dit geval vindt er een correctie plaats in de W&V-rekening van de moeder.

In de literatuur worden, mede onder verwijzing naar de RJ hoofdstuk 260, verschillende oplossingen genoemd c.q. uitgewerkt. Wij noemen een drietal voorbeelden.

A. De omzet corrigeren (zeg maar in de 8-rubriek).

Het nadeel van deze oplossing om de omzet te corrigeren is dat er geen compleet beeld meer is van de omzet per werkmaatschappij per jaar. En het niet meer aansluiten van de omzet en af te dragen BTW.

Dit hebben we hier verder niet uitgewerkt.

B. Nog niet gerealiseerde winst op intercompany transacties boeken in de 9-rubriek.

Op basis van RGS geeft dit de volgende boeking:

- W&V Niet gerealiseerde winst intercompany leveringen / Onbekend in RGS	1.000	
- BSchOpaOop (17290) Overige overlopende passiva		1.000

Begin volgend jaar wordt de post meteen teruggeboekt:

- BSchOpaOop (17290) Overige overlopende passiva	1.000	
- W&V Niet gerealiseerde winst intercompany leveringen		1.000

We gaven al aan dat betreffende goederen een jaar later zijn verkocht buiten de groep. Zolang er geen verdere correctie plaatsvindt in het volgende jaar wordt betreffende winst dan

als gerealiseerd beschouwd.

C. Resultaat deelnemingen boeken in de 9-rubriek.

Dezelfde uitwerking als onder B, maar nu via de volgende rekeningen:

- WRedAirGrp (85105) Aandeel in winst (verlies) van deelnemingen in groepsmaatschappijen	1.000
- BFvaDigNev (04011) Verkrijgingsprijs in groepsmij. (deelnemingen)	1.000

Begin volgend jaar wordt de post meteen teruggeboekt:

- BFvaDigNev (04011); Verkrijgingsprijs in groepsmij. (deelnemingen)	1.000	
- WRedAirGrp (85105) Aandeel in winst (verlies) van deelnemingen in groepsmaatschappijen		1.000

Upstream sales

Stel een dochter heeft goederen ingekocht voor 10.000 euro en deze verkocht aan de moedermaatschappij voor 11.000 euro. Als de moedermaatschappij deze goederen nog op voorraad heeft op de balansdatum is 1.000 euro winst begrepen in deze voorraad als gevolg van een intercompany transactie, zijnde een "upstream sales". Er is sprake van een 100% deelneming door de moeder.

Net als bij de downstream sales wordt door de moeder dezelfde correctie gemaakt op het resultaat uit deelneming onder C bij downstream sales.

Bronnen

- [Belastingdienst, Vennootschapsbelasting en deelnemingen](#);
- [Belastingdienst, Deelnemingsvrijstelling](#);