



Lovtidende A

2011

Udgivet den 22. september 2011

19. september 2011.

Nr. 963.

Bekendtgørelse af lov om skattefri virksomhedsomdannelse

Herved bekendtgøres lov om skattefri virksomhedsomdannelse, jf. lovekendtgørelse nr. 1166 af 2. oktober 2007 med de ændringer, der følger af § 10 i lov nr. 521 af 17. juni 2008, § 7 i lov nr. 98 af 10. februar 2009, § 17 i lov nr. 462 af 12. juni 2009, § 18 i lov nr. 525 af 12. juni 2009 og § 9 i lov nr. 254 af 30. marts 2011.

§ 1. Omdannes en personligt ejet virksomhed til et aktieselskab eller anpartsselskab, der registreres her i landet, har ejeren (ejerne) adgang til at anvende reglerne i denne lov i stedet for skattelovgivningens almindelige regler. Ejeren (ejerne) har endvidere adgang til at anvende reglerne i denne lov, hvis virksomheden omdannes til et udenlandsk selskab, der er omfattet af begrebet selskab i en medlemsstat i artikel 3 i direktiv 2009/133/EF, og som er skattepligtigt efter selskabsskattelovens § 1, stk. 6, eller efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a.

Stk. 2. Hvis omdannelsen sker ved overdragelse til et selskab, der allerede er registreret, er det en betingelse, at selskabet er stiftet senest på omdannelsesdatoen, at selskabet ikke forud for tidspunktet, hvor overdragelsen finder sted, har drevet erhvervsmæssig virksomhed, og at hele dets egenkapital fra stiftelsen har henstået som et ubehæftet konstant indestående i et pengeinstitut. Ejeren af den personligt ejede virksomhed skal på overdragelsestidspunktet eje hele aktiekapitalen i selskabet. Er der tale om en virksomhed med flere ejere, skal ejerne på overdragelsestidspunktet eje aktiekapitalen i samme forhold som deres andele i den personligt ejede virksomhed.

Stk. 3. Lovens regler finder ikke anvendelse på omdannelse af virksomheder som nævnt i personskattelovens § 4, stk. 1, nr. 10 og 12.

§ 2. Lovens regler kan anvendes, såfremt følgende betingelser alle er opfyldt:

- 1) Ejeren er på omdannelsestidspunktet undergivet fuld skattepligt efter kildeskattelovens § 1 eller dødsboskattelovens § 1, stk. 2, og efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst hjemmehørende i Danmark.
- 2) Alle aktiver og passiver i virksomheden overdrages til selskabet. Ejeren kan bestemme, om en ejendom, der helt eller delvis anvendes i virksomheden, skal overdrages til selskabet, eller om ejendommen skal holdes uden for omdannelsen. Tilsvarende kan ejeren af en virksomhed omfattet af virksomhedsordningen bestemme, om beløb hensat til senere faktisk hævning og beløb på mellemregningskontoen skal holdes uden for

omdannelsen eller indgå i selskabets egenkapital. Beløb som nævnt i 3. pkt., der holdes uden for omdannelsen, kan medtages som et passiv i den åbningsbalance, som udarbejdes i forbindelse med omdannelsen, men skal være udlignet ved udbetaling til ejeren, inden omdannelsen finder sted.

- 3) Hele vederlaget for virksomheden ydes i form af aktier eller anparter eller ved, at værdien af aktierne eller anparterne i et bestående selskab, jf. § 1, stk. 2, forøges som følge af omdannelsen.
- 4) Pålydendet af de aktier eller anparter, der ydes som vederlag for virksomheden, svarer til den samlede aktie- eller anpartskapital, jf. dog § 1, stk. 2.
- 5) Aktiernes eller anparternes anskaffelsessum opgjort efter § 4, stk. 2 og 3, er ikke negativ, jf. dog 2. pkt. og stk. 4, og en eventuel negativ indskudskonto er udlignet inden omdannelsen efter virksomhedsskattelovens § 16, stk. 2, og § 16 a, stk. 4, jf. dog stk. 4. Har ejeren anvendt virksomhedsordningen i året forud for omdannelsen, kan lovens regler anvendes på trods af en negativ anskaffelsessum. Driver ejeren flere virksomheder, og anvendes virksomhedsordningen, er det dog en betingelse for at kunne anvende lovens regler på trods af en negativ anskaffelsessum, at ejeren samlet omdanner virksomhederne.
- 6) Omdannelsen finder sted senest 6 måneder efter den dato, der er anført i § 3. Er ejeren eller en af flere ejere et dødsbo, jf. nr. 1, skal omdannelsen dog finde sted senest 6 måneder efter dødsfaldet, dog således, at hvis boets behandlingsmåde først afgøres senere end 4 måneder efter dødsfaldet, skal omdannelsen finde sted, senest 2 måneder efter at afgørelsen er truffet.
- 7) Ejeren indsender senest 1 måned efter omdannelsen kopi til told- og skatteforvaltningen af de dokumenter, der i selskabslovgivningen er foreskrevet udarbejdet i forbindelse hermed, den opgørelse, der er nævnt i § 2, stk. 3, en opgørelse over anskaffelsessummen for aktierne eller anparterne opgjort efter § 4, stk. 2 og 3, samt dokumentation for, at selskabet er anmeldt til registrering i Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, eller at overdra-

gelsen til et allerede eksisterende selskab omfattet af § 1, stk. 2, har fundet sted, jf. dog stk. 5.

- 8) I den åbningsbalance, som udarbejdes i forbindelse med omdannelsen, hensættes uanset bestemmelserne i årsregnskabsloven enhver skat, som forventes afregnet ved fremtidig udligning af forskellen mellem den bogførte værdi og den skattemæssige værdi. Almindeligt anerkendte danske regnskabsvejledninger finder anvendelse ved indregning og opgørelse heraf.

Stk. 2. For en virksomhed med flere ejere er anvendelse af lovens regler yderligere betinget af, at alle ejerne

- 1) anvender reglerne i denne lov,
- 2) har anvendt samme regnskabsperiode og
- 3) vederlægges i forhold til deres andele i den personligt ejede virksomhed, jf. dog stk. 3.

Stk. 3. Omdannes en virksomhed med flere ejere, skal der udarbejdes en opgørelse over, hvorledes den beregnede skat af den samlede skattepligtige fortjeneste, som ville være konstateret ved et sædvanligt salg, jf. § 4, stk. 2, 3. pkt., kan henføres til de enkelte ejere. Fordeler den beregnede skat sig ikke på ejerne i samme forhold som deres andele af den personligt ejede virksomhed, skal ejerne udligne dette ved indbetaling til selskabet i forbindelse med stiftelsen. Et således indbetalt beløb tillægges anskaffelsessummen opgjort efter § 4 for de aktier eller anparter, som den pågældende ejer erhverver ved omdannelsen.

Stk. 4. Told- og skatteforvaltningen kan tillade, at lovens regler kan anvendes, selv om betingelserne i stk. 1, nr. 5, ikke er opfyldt. Såfremt en sådan tilladelse gives, skal ejeren udligne den negative anskaffelsessum eller et negativt indestående på indskudskontoen ved betaling til selskabet senest 1 måned efter meddelelsen om, at tilladelse er givet. Udligningen sker uden skattemæssige konsekvenser for ejeren og selskabet.

Stk. 5. Told- og skatteforvaltningen kan se bort fra overskridelse af fristen på en måned i stk. 1, nr. 7.

§ 3. Datoen for den i forbindelse med omdannelsen udarbejdede åbningsstatus anses i skattemæssig henseende for omdannelsesdatoen. Omdannelsesdatoen er den dag, der følger efter statusdatoen for sidste årsregnskab i den personligt drevne virksomhed.

Stk. 2. Selskabets første regnskabsperiode efter omdannelsen løber fra omdannelsesdatoen og skal udgøre 12 måneder, jf. dog 2. pkt. Ved overdragelse til et selskab som nævnt i § 1, stk. 2, kan første regnskabsperiode løbe fra stiftelsen, når regnskabsperioden slutter 12 måneder efter omdannelsesdatoen og perioden ikke overstiger 18 måneder.

Stk. 3. Hvor særlige forhold gør sig gældende, kan selskabets første regnskabsperiode med told- og skatteforvaltningens tilladelse omfatte en anden periode end nævnt i stk. 2.

§ 4. Anvender ejeren reglerne i denne lov, indgår fortjeneste eller tab på aktiver og passiver i virksomheden i forbindelse med omdannelsen ikke i den skattepligtiges indkomst, jf. dog § 5.

Stk. 2. Aktier eller anparter, som ejeren erhverver ved omdannelsen, anses for erhvervet for et beløb, der svarer til den skattemæssige værdi af virksomhedens aktiver og passiver

på omdannelsesdatoen. Den ifølge § 2, stk. 1, nr. 8, hensatte skat indgår dog ikke i opgørelsen af aktiernes eller anparternes anskaffelsessum. Den skattemæssige værdi af virksomhedens aktiver og passiver opgøres til det kontante beløb, som ville være opnået ved sædvanligt salg af virksomheden (handelsværdien) med fradrag af skattepligtig fortjeneste, der ville være konstateret ved et sådant salg. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om opgørelsen af den skattemæssige værdi af virksomheden.

Stk. 3. Hvis omdannelsen sker ved overdragelse til et i § 1, stk. 2, omhandlet selskab, medregnes endvidere til aktiernes eller anparternes anskaffelsessum den oprindelige anskaffelsessum for de pågældende aktier eller anparter. Sådanne aktier anses i skattemæssig henseende først for erhvervet på det tidspunkt, hvor overdragelsen finder sted.

Stk. 4. Udgør den skattemæssige anskaffelsessum for aktierne eller anparterne opgjort efter stk. 2 og 3 og virksomhedsskatteovens § 16, stk. 1, og § 16 a, stk. 3, et negativt beløb, medregnes det negative beløb ved opgørelsen af den skattepligtige fortjeneste eller tab ved afståelse af disse. Afstås aktierne eller anparterne til det selskab, der har udstedt disse, jf. ligningslovens § 16 B, og finder aktieavancebeskatningslovens regler om opgørelse af fortjeneste og tab ikke anvendelse, medregnes en eventuel afståelsessum samt en til den afståede del af aktie- eller anpartskapitalen svarende del af det negative beløb i ejerens skattepligtige indkomst. Nedsættes aktie- eller anpartskapitalen, jf. ligningslovens § 16 A, og finder aktieavancebeskatningslovens regler om opgørelse af fortjeneste og tab ikke anvendelse, medregnes en eventuel udlodning samt en til nedsættelsen af aktie- eller anpartskapitalen svarende del af det negative beløb på samme måde i ejerens skattepligtige indkomst.

Stk. 5. Told- og skatteforvaltningen påser, at betingelserne for at anvende lovens regler er opfyldt, og foretager ansættelse af anskaffelsessummen for aktierne eller anparterne opgjort efter stk. 2 og 3. Indebærer denne ansættelse eller skatteansættelsen af ejeren i øvrigt sådanne ændringer, at betingelserne i § 2, stk. 1, nr. 5, ikke er opfyldt, kan lovens regler uanset dette anvendes, såfremt ejeren udliner den negative anskaffelsessum eller et negativt indestående på indskudskontoen ved indbetaling til selskabet senest 1 måned efter told- og skatteforvaltningens meddelelse om, at § 2, stk. 1, nr. 5, ikke er opfyldt. Udligningen sker uden skattemæssige konsekvenser for ejeren og selskabet.

§ 5. Aktiver og passiver i virksomheden, som er knyttet til et fast driftssted eller en fast ejendom beliggende i en fremmed stat, på Færøerne eller i Grønland, anses for afstået af ejeren på tidspunktet for omdannelsen af virksomheden. Det gælder dog ikke, i det omfang virksomheden ville være omfattet af selskabsskatteovens § 32, såfremt det faste driftssted havde været et datterselskab. Afståelsessummen ansættes til handelsværdien på dette tidspunkt. Den danske skat nedsættes efter reglerne i ligningslovens § 33, stk. 1 og 2, eller efter reglerne i dobbeltbeskatningsoverenskomsten med den skat, som den pågældende stat, Færøerne eller Grønland kunne have pålignet kapitalvinding, såfremt det faste driftssted eller den faste ejendom var afstået på dette tidspunkt.

Stk. 2. Ved omdannelse af virksomheden efter § 1, stk. 1, 2. pkt., til et udenlandsk selskab, der er skattepligtigt efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, anses aktiver og passiver, der ikke som følge af virksomhedsomdannelsen er knyttet til det udenlandske selskabs faste driftssted eller faste ejendom her i landet, for afstået af ejeren på tidspunktet for omdannelsen af virksomheden. Afståelsessummen ansættes til handelsværdien på dette tidspunkt.

§ 6. Aktiver og passiver, der overtages i forbindelse med omdannelsen, behandles ved opgørelsen af selskabets skattepligtige indkomst, som om de var erhvervet af dette på de tidspunkter, hvor de er erhvervet af den hidtidige ejer, og for de anskaffelsessummer, hvortil aktiverne og passiverne er erhvervet af denne, jf. dog § 5. Eventuelle skattemæssige afskrivninger og nedskrivninger, som den hidtidige ejer har foretaget, anses for foretaget af selskabet i de pågældende indkomstår. Fordringer og gæld, som ved afhændelse eller indfrielse til kursværdi på omdannelsesdatoen ikke ville have udløst beskatning henholdsvis fradrag hos den hidtidige ejer, anses uanset 1. pkt. for erhvervet henholdsvis påtaget af selskabet på omdannelsesdatoen til kursværdien på dette tidspunkt. Aktiver og passiver, hvor den hidtidige ejer ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst har medregnet fortjeneste eller tab efter realisationsprincippet, og hvor selskabet ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst skal medregne fortjeneste eller tab på de pågældende aktiver og passiver efter lagerprincippet, anses for erhvervet henholdsvis påtaget af selskabet på omdannelsesdatoen til den værdi, der følger af 1. pkt.

Stk. 2. Har den hidtidige ejer af virksomheden erhvervet et af virksomhedens aktiver eller passiver i spekulationshensigt eller som led i næring, beskattes selskabet ved afståelse af dette efter de regler, der gælder, når erhvervelsen er sket på den nævnte måde.

Stk. 3. Har den hidtidige ejer ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregnet urealiseret fortjeneste eller tab på fordringer og gæld, skal der forholdes på tilsvarende måde ved opgørelsen af selskabets skattepligtige indkomst.

Stk. 4. Har et aktiv indtil omdannelsen været benyttet til både erhvervsmæssige og private formål, finder stk. 1 alene anvendelse på den erhvervsmæssigt benyttede del af aktivet. Den erhvervsmæssigt benyttede del opgøres som forholdet mellem de afskrivninger, ejeren i alt har fratrasket ved indkomstopgørelsen, og de afskrivninger, ejeren kunne have fratrasket, såfremt aktivet udelukkende var benyttet til erhvervsmæssige formål. Ved opgørelsen af de afskrivninger, ejeren kunne have fratrasket, såfremt aktivet udelukkende var benyttet til erhvervsmæssige formål, anvendes de afskrivningsprocenter, ejeren faktisk har anvendt.

Stk. 5. Stk. 1-4 omfatter ikke aktiver og passiver, som er knyttet til et fast driftssted eller en fast ejendom beliggende i en fremmed stat, på Færøerne eller i Grønland. Ved omdannelse af virksomheden efter § 1, stk. 1, 2. pkt., til et udenlandsk selskab, der er skattepligtigt efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, omfatter stk. 1-4 ikke aktiver og passiver, der som følge af virksomhedsomdannelsen ikke er knyttet til det udenlandske selskabs faste driftssted eller faste ejendom her i landet.

§ 7. (Ophævet).

§ 8. Foreligger der på statusdatoen for sidste årsregnskab et underskud, kan dette ikke bringes til fradrag ved opgørelsen af selskabets skattepligtige indkomst.

Stk. 2. Foreligger der på statusdagen for sidste årsregnskab uudnyttede fradragsberettigede tab, kan disse uanset reglerne i aktieavancebeskatningslovens § 13 A, stk. 2 og 3, kursgevinstlovens § 32, stk. 3, og ejendomsavancebeskatningslovens § 6, stk. 3, ikke fremføres af selskabet.

§ 8 a. (Ophævet).

§ 9. Loven træder i kraft den 1. juli 1983. På omdannelser, der finder sted med udgangen af indkomståret 1982 eller senere, er der adgang til at anvende reglerne i denne lov.

§ 10. Loven gælder ikke for Færøerne og Grønland.

Skatteministeriet, den 19. september 2011

P.M.V.
PETER LOFT

/ Lise Bo Nielsen