

2016

Skattefri virksomheds- omdannelse

- Fra personlig virksomhed til
selskabsformen ApS



Titelblad

Emne: Skattefri virksomhedsomdannelse

Underemne: Fra personlig virksomhed til selskabsformen ApS

Fag: Kandidatspeciale

Aalborg Universitet

Forfatterens navn: Daniel Nielsen

Vejleder: Majken Gjermansen Nordskjold

Projektperiode: 14. marts 2016 – 3. August 2016

Antal eksemplarer: 3

Anslag: 131.990

Antal normalsider: 54,9

Daniel Nielsen

English summary

It is possible to convert personally driven business to the corporate without paying tax. When the personally driven business converted to a corporation, a number of company laws have to be established first. A company can be either a private limited company or a public limited company (PLC). In this paper the company form is a private limited company Ltd. selected. Private limited company Ltd. has to include in the new company name. Before a private limited company can come to its existence there must be a plan for the rules of the association and foundation documents. It may be a good idea to develop a set of owner agreement which regulate the power, money and exit possibilities in the company. It is a requirement that a private limited company capital is 50,000 Danish kroner. When a company is registered in the Agency for Business and Companies, the private limited company will be a legal personality. For tax purposes, there are changes and tax changes from personal taxation to corporation tax. Companies are also able to pay dividends if there are free reserves available in the organization. The date of change from personally driven business to private limited company is fiscally the date the opening of the economy in equilibrium. An accounting period shall be 12 months but may not exceed 18 months. It is possible to apply retrospectively, but maximum six months in arrears, provided the founding backward do the former company's annual accounting period is less than 6 months. The deadline for submitting documents to the tax administration is the first month after the foundation is made. Adding the personal business the foundation of the private limited company will be basis of existence. Typically a contribute capital to a company consist of values, for example buildings, operation machines, furniture's, cars and cash. It is not possible to deposit agreements for a person to do something specific or other kinds of services. Use a shell company in connection with the conversion to a private limited company, it is required that the depositor will have prepared a professional opinion report which make a statement that the values, are correct. It is important that a professional opinion report is made by a registered accountant or a certified accountant. One option is to use the auditor company uses on a daily basis, in some cases it may be a good idea to ask the bankruptcy court to appoint an assessor. It is possible to change from a personally driven business to a private limited company by paying the tax or change tax-free. If the personally driven business wants to change to private limited company without paying the company change tax the company must follow specific rules in the Danish business transformation law. A condition is that whoever wants to transform its business must be resident in Denmark it means that the business owner must live in Denmark and do business in Denmark. Another condition is that all the company's assets and liabilities to be

included in the conversion. It will trigger the tax payment if either one of the asset or a liability is kept outside the transformation. Does the personally driven business use mixed assets, it must be determined how large a percentage which is used professionally and what percentage is spent in the private sector. The starting point is that mixed used cars involved in the conversion then the company owner will be taxed when he use the car in the private limited company. If a house is used for private residence and the second part is used professionally. Then the company owner decides if it should be included in the conversion. It is a condition that the change from personally driven business to private limited company is provided in the form of shares. Is the transformation occurred by transfer to a shell company, the share capital typically have risen in value. Whether the transformation is done by non-cash contribution or transfer to a shell company, the converts owning all the shares in the company after the change. All assets and liabilities have to be acquired at fair values and the entire purchase price must be positive. If it turns out that the acquisition price is negative the negative purchase price must be balanced.

Indhold

1.1 Indledning	10
1.2 Problemformulering	10
1.3 Afgrænsning	11
1.4 Metode.....	11
1.5 Kildekritik	13
2.1 Case beskrivelse	15
2.2 Anskaffelse af fast ejendom	15
2.3 Etablering af den personlige virksomhed	15
2.4 Løn til sig selv og konen	15
2.5 Ombygning af ejendommen	16
2.6 Anskaffelse af inventar.....	16
2.7 Varelageret og kreditorerne.....	16
2.8 Anskaffelse af IT-system.....	16
2.9 Medarbejdere.....	17
2.10 Anskaffelse af bil.....	17
2.11 Anskaffelse af solcelleanlæg	17
2.12 Yderligere økonomiske informationer	17
2.13 Ønske om at omdanne sin virksomhed til et selskab.....	17
2.14 Ny ejendomsvurdering	18
2.15 Underspørgsmål til casen	18
3.1 Hvordan er resultatopgørelsen udarbejdet	19
4.1 Hvordan er de regnskabsmæssige værdier beregnet	20
4.2 Regnskabsmæssige værdi af jordarealet.....	20
4.3 Regnskabsmæssige værdi af laden og stalden.....	20
4.4 Regnskabsmæssige værdi af ombygning af laden 1.....	20

4.5 Regnskabsmæssige værdi af ombygning af laden 2.....	20
4.6 Regnskabsmæssige værdi af IT-system 1	20
4.7 Regnskabsmæssige værdi af IT-system 2	20
4.8 Regnskabsmæssige værdi af gaffelstableren.....	21
4.9 Regnskabsmæssige værdi af inventar 1.....	21
4.10 Regnskabsmæssige værdi af inventar 2.....	21
4.11 Regnskabsmæssige værdi af solcelleanlæg.....	21
4.12 Regnskabsmæssige værdi af Volvo XC60	21
4.13 Regnskabsmæssige værdierne af varelager, debitor og likvider	21
4.14 Passiverne i regnskabet	22
5.1 Hvordan er de skattemæssige værdier beregnet.....	28
5.2 Skattemæssige værdi af jordarealet og bygningerne	28
5.3 Skattemæssige værdi af ombygning 1.....	28
5.4 Skattemæssige værdi af ombygning 2.....	28
5.5 Skattemæssige værdi af IT-system 1.....	28
5.6 Skattemæssige værdi af IT-system 2.....	29
5.7 Skattemæssige værdi af gaffelstableren	29
5.8 Skattemæssige værdi af inventar 1	29
5.9 Skattemæssige værdi af inventar 2	29
5.10 Skattemæssige værdi af solcelleanlægget	30
5.11 Skattemæssige værdi af Volvo XC60	30
5.12 Skattemæssige værdi af varelageret, debitorer og bank beholdning	30
5.13 Skattemæssige værdi af passiverne	31
5.13.1 Gæld til realkreditinstituttet.....	31
5.13.2 Bankgæld i gården	32
5.13.3 Gæld i inventar købt i 2006	32

5.13.4 Ombygning fortaget i 2005.....	33
5.13.5 Ombygning fortaget i 2006.....	33
5.13.6 Solcelleanlægget	34
5.13.7 Volvo XC60.....	34
6.1 Den opgjorte goodwill værdi	35
7.1 Den opgjorte ejendomsavance værdi	37
8.1 De opgjorte genvundne afskrivninger	39
9.1 Hvornår bør man omdanne en virksomhed.....	40
9.2 Skattepligtig virksomhedsomdannelse	41
9.2.1 Fordele og ulemper ved skattepligtig omdannelse	41
9.3 Skattefri omdannelse	41
10.1 Betingelserne for skattefri virksomhedsomdannelse	42
10.2 Ejeren skal være fuld skattepligtig til Danmark.....	43
10.3 Alle aktiver og passiver skal indgå i omdannelsen	43
10.3.1 Særregler til succession	44
10.3.2 Hvilke aktiver skal indgå.....	44
10.3.3 Når der indgår likvider i virksomheden.....	45
10.3.4 Hvis et aktiv består af omsætningsværdipapirer.....	46
10.3.5 Hvis et aktiv er et solcelleanlæg	47
10.3.6 Når der indgår en bygning i omdannelsen	48
10.3.7 Når der indgår passiver i omdannelsen.....	49
10.4 Hvis bilen var et blandet benyttet aktiv	50
11.1 Omdannelse til et selskab.....	53
11.2 Navnet på selskabet.....	53
11.3 Vedtægter og stiftelsesdokumenter	53
11.4 Ejeraftaler	54

11.5 Det offentlige Ejer register	54
11.6 Et selskab er en juridisk person.....	54
11. 7 Beslutningsmåden	55
11. 7.1 Ledelsesansvar	55
11.8 Beskatningen når virksomheden er et selskab.....	55
12.1 Omdannelsesdatoen	56
12.2 Stiftelse med tilbagevirkende kraft.....	56
12.3 Hvornår er virkningstidspunktet.....	57
12.4 Frist for indsendelse af dokumenter	57
12.5 Mulighed for omgørelse	57
13.1 Stiftelse med apportindskud.....	59
13.2 Hvad kan indskydes som apportindskud	59
13.2.1 Når et apportindskud består af immaterielle rettigheder	59
13.3 Hvad kan ikke indskydes som apportindskud	60
13.4 De opgjorte handelsværdier.....	60
13.4.1Kursen på apportindskuddet	61
13.5 Vederlaget for virksomheden	61
13.5.1 Anskaffelsessum	62
13.5.2 Anskaffelsessummen skal være positiv	62
13.6 Brug af skuffeselskab ved apportindskud	63
13.6.1 Brug af skuffeselskab krav om vurderingsberetning	63
13.6.2 Vurderingsberetning	63
13.6.3 Vurderingsmanden.....	64
13.7 Debitorskifte ved apportindskudte passiver	64
13.8 Afståelsestidspunktet.....	64
14.1 Successionsgrundlag	66

14.2	Anskaffelsessummen.....	66
14.3	Åbningsbalancen	67
14.4	Opgørelse over de forskellige værdier	67
15.1	Skatteudskydelse både hos selskabet og ejeren	68
15.2	Hensættelse af udskudt skat i selskabets åbningsbalance	68
15.3	Beskatning før og efter omdannelsen	69
16.1	Konklusionen	70
16.1.2	Hvad er betingelserne for skattefri virksomhedsomdannelse?	70
16.1.3	Hvilke dokumenter skal udarbejdes i forbindelse med en omdannelse?	70
16.1.4	Hvilke aktiver og passiver skal indgå i omdannelsen?	71
16.1.5	Hvilke frister skal overholdes?	71
16.2	Underspørgsmål til case beskrivelsen	71
16.2.1	Havde det gjort en forskel, hvis Volvoen er et blandet benyttet aktiv?.....	71
16.2.2	Havde det gjort en forskel, hvis aktierne indgik i et kædesamarbejde?	72
16.2.3	Hvilken værdi udgør ejendomsavancen?	72
16.2.4	Hvad er værdien for den oparbejdet goodwill?	72
16.2.5	Hvad er værdien for de genvundne afskrivninger?.....	72
16.2.6	Havde det gjort en forskel, hvis solcelleanlægget er tilsluttet den private bolig del?	72
17.1	Litteraturliste.....	73
17.2	Fagbøger	73
17.3	Juridiske vejledninger.....	74
17.4	Love og bekendtgørelser	74
17.5	Oversigt over domme	75
18.1	Bilag.....	76

1.1 Indledning

En af de enkleste virksomhedsformer som findes i Danmark er den personlige virksomhedsform. Det er hurtigt, nemt og billigt at starte virksomhed da, der ikke er noget kapitalkrav. Virksomhedsejeren kan endda starte med en negativ egenkapital i forbindelse med lånoptagelse (Werlauff, 2015, s. 37-39). Typisk vil ejeren af virksomheden sjældent tænke over, hvilken juridisk form virksomheden drives i. Fokus vil, som ofte være rettet på selve virksomhedens drift og det mulige økonomiske resultat. Derfor kan ejeren risikere at virksomheden ikke drives i den mest hensigtsmæssige virksomhedsform. Der er nemlig stor forskel på de juridiske og skattemæssige konsekvenser af den form, som ejeren driver virksomheden i. Ejeren vil derfor have et behov for at omdanne sin personligt ejede virksomhed til et selskab, når de juridiske og skattemæssige forhold ændrer sig (Bille et al, 2015, s. 13). Omstrukturering vil således være en mulighed for virksomhedsejeren, hvis omdannelsen ikke kan ske skattefrit, kan det have store likviditets- og finansieringsproblemer for virksomhedsejeren. Beskatning af omdannelsen vil derfor skabe en form for hindring. For netop at imødegå dette likviditets- og finansieringsproblem vil reglerne om skattemæssig succession kunne benyttes (Michelsen et al, 2009, s. 629). I forbindelse med et ønske om at omdanne en virksomhed skattefrit, leder dette hen til en undren. Hvilke faldgrupper kan en skattefri omdannelse risikere, at støde på og dermed gøre den skattepligt, i værste fald medføre at den ikke kan gennemføres.

1.2 Problemformulering

Denne undren fører således til følgende problemformulering: ”Hvilke juridiske og økonomiske forhold bør iagttages for at sikre at en skattefri virksomhedsomdannelse forbliver succesfuld?”

Til at støtte problemformuleringen er der til denne afhandling udarbejdet underspørgsmål:

- Hvad er betingelserne for skattefri virksomhedsomdannelse?
- Hvilke dokumenter skal udarbejdes i forbindelse med en omdannelse?
- Hvilke aktiver og passiver skal indgå i omdannelsen?
- Hvilke frister skal overholdes?

1.3 Afgrænsning

Til denne kandidatafhandling er der udarbejdet en case. Casen afgrænser sig til at omfatte når en virksomhedsejer omdanner sin personlige virksomhed til et anpartsselskab. Forudsætningen er, at virksomheden ikke er en hobby virksomhed, virksomhedsejeren er i levende live når omdannelsen sker. Grundlaget for at virksomhedsejeren ønsker, at omdanne sin personlige virksomhed til anpartsselskabsformen, er med henblik på en strukturændring. Der afgrænses til ikke at omfatte tilbageholdt A-skatter i forbindelse med løn til medarbejdere, pensionsindbetalinger til medarbejdere. Yderligere afgrænses til ikke at omfatte rente indtægter og rente omkostninger, MOMS og diverse afgifter. Der afgrænses til at skattesatser tidsmæssigt ikke ændres, dette har betydning for eksempelvis afskrivninger, der på et tidspunkt har været højere end, hvad de er i dag.

1.4 Metode

Denne afhandling tager metodisk udgangspunkt i retspositivismen. I forbindelse med skattemæssig succession er det interessant hvilke regelsæt, som danner gældende ret på området. Retsgrundlaget er en regel, der hjemler det givende indgreb i skatteborgerens frihed og ejendom (Hansen og Werlauff, 2013, s. 18-20). Lovgrundlaget i forbindelse med omstrukturering fra personlig virksomhed til selskab skal følgende lovgivning følges og overholdes: selskabsloven (SL), selskabsskatteloven (SEL), virksomhedsomdannelsesloven (VOL) og virksomhedsskatteloven (VSL). Anden lovgivning som virksomheder kan benytte i forbindelse med en omdannelse er, via aktieombytning, her følges reglerne i aktieavancebeskatningsloven (ABL → § 36). Øvrige omstruktureringer findes i fusionsskatteloven (FUL). (Bille et al, 2015, s. 16-17)

Jura'en sigter traditionelt mod at fastlægge, hvad der er gældende ret, dvs. hvilke rettigheder, forpligtelser mv. der gælder for borgere, virksomheder og myndigheder. Romerretten og dens tankemåde består af Lex superior-princippet: den højere lov – Grundloven. Lex inferior: den alm. lov eller ministeriel bekendtgørelse. Ændres en lov og derved bliver den senere lov opstår Lex posterior-princippet. Den tidligere lov bliver således til Lex anterior. Laves en speciel lovregel vil Lex specialis-princippet opstå, regelen går forud for den generelle og bredere regel (Lex generalis). (Hansen og Werlauff, 2013, s. 16)

Den juridiske rangorden består af Grundloven, det er ud fra denne lov al anden lovgivning udspringer. En lov er bindende for alle og enhver, der er således tale om bindende bestemmelser. Lovbekendtgørelser opsamler reglerne fra en hovedlov og ændringslovene. Denne ”opsamling” kommer af, når en lov ændres flere gange, vil man miste overblikket. En bekendtgørelse er en

ministeriel retsforskrift udstedt med hjemmel i en lov. En ministeriel bekendtgørelse skaber ret og pligt, den er bindende for alle og enhver. (Hansen og Werlauff, 2013, s. 41-45)

Danmarks medlemskab af EU betyder at, der er en række områder, hvor Danmark har afgivet suverænitet til EU. Derfor spiller EU's lovgivning en vigtig rolle for Dansk ret. Hjemmel er udstedt i EU-traktaten: Traktaten om Den europæiske Unions Funktionsmåde (TEUF). EU udsteder direktiver og disse gælder ikke direkte i Danmark, det skaber derfor ikke ret og pligt mellem personer og virksomheder. Først skal et direktiv omsættes til lov i Danmark, før et EU direktiv kan få retsvirkning i Danmark. EU udsteder også EU-forordninger, som skaber ret og pligt for personer, virksomheder og myndigheder. (Hansen og Werlauff, 2013, s. 45-49) Eksempelvis i dansk ret er fusionsdirektivet (90/434/EØF) indarbejdet i fusionsskatteloven og aktieavancebeskatningslovens § 36. Reglerne har således en direkte betydning for de danske regler ved fastlæggelse af tilladelsespraksis for skattefrie omstruktureringer. Fusionsdirektivet artikel 11, stk. 1, litra a kan fraviges, hvis hovedformålet eller et af hovedformålene bag omstruktureringen er skatteunddragelse eller skatteundgåelse. (Bille et al, 2015, s. 17)

Cirkulærer er en tjenestebefaling fra en overordnet forvaltningsmyndighed til underordnede forvaltningsmyndigheder. Instruksen kan være om forståelse af lovgivningen, fortolkning af nye domme osv. Et cirkulære er ikke bindende for borgerne og virksomhederne og skaber derfor ikke pligter eller rettigheder. SKAT har introduceret en ny informationstype, denne er trådt i stedet for den tidligere cirkulærereform. Derfor hedder SKATs cirkulære nu SKAT-meddelelser eller styresignaler. Vejledninger er retningslinjer for forståelse og anvendelse af lovgivningen. SKAT-meddelelser og styresignaler kan skabe pligt for den underordnede myndighed, for personer og virksomheder kan sådanne cirkulære skabe ret, det er dog hverken en lov eller en bekendtgørelse med hjemmel i lov. Derfor vil en cirkulære ikke kunne være en retskilde, men en slags forventning til at personer og virksomheder om, hvordan SKAT vil administrere lovgivningen. Vejledninger kan kaldes for en bibel, eftersom den gengiver SKATs eget syn på skattereglerne. (Hansen og Werlauff, 2013, s. 120-121)

Skattelovgivningen er omfattet af den specielle forvaltningsret den er som ofte lovreguleret. Udover at forvaltningsretten er et stort område, omhandler dette område hvordan forvaltningsmyndighed fungerer. Hvilket både kan være det generelle eller de mere specifikke sags typer. I forbindelse med en omstrukturering kan der således stilles spørgsmål til skatterådet (før 2006: Ligningsrådet). Skatterådet er således omfattet af forvaltningsloven. Skatterådet er lovreguleret i

skatteforvaltningsloven. I forvaltningsloven er der en række fastsatte processuelle krav til sagsbehandlingen. Resultatet ved manglende overholdelse af de forvaltningsretlige krav vil medføre ugyldighed. Især hvis en afgørelse er udstedt uden lovhjemmel (Hansen og Werlauff, 2013, s. 32-33). Forvaltningens afgørelser kan også blive en retskilde, eksempelvis hvis der er tale om enkeltafgørelser af et ensartet præg. Ud fra enkeltafgørelser kan der dannes en ”regel” af den type afgørelser. Afgørelser truffet af Skatterådet kan imidlertid indbringes for et ankenævn (landsskatteretten) eller en domstol (østre-/vestre landsret eller højesteret). (Hansen og Werlauff, 2013, s. 80-83)

1.5 Kildekritik

Til at kunne besvare problemformuleringen, er der til denne afhandling inddraget følgende love: selskabsloven, selskabsskatteloven, virksomhedsomdannelsesloven og virksomhedsskatteloven, er bindende for alle, lovene anses for værende valide retskilder. Der er ligeledes brugt SKAT-meddelelser og styresignaler fra SKAT, bindende svar fra SKAT, svar fra skatterådet (tidligere ligningsrådet). Denne kildeform vurderes at værende valide da, der er tale om, en forventning til personer og virksomheder, om hvordan lovgivningen vil blive administreret. De juridiske vejledninger er retningslinjer for forståelse og anvendelse af lovgivningen, de anses ligeledes værende en valid kilder, idet de gengiver SKATs eget syn på skattereglerne. Domme anses som valide retskilder, fordi domme har en præjudikatværdi. En dom er baseret på en bedømmelse af beviserne i en sag. Domsbegrundelsen vil som udgangspunkt udtale, hvad der lægges til grund for dommen, netop denne konklusion er vigtig i forhold til, hvordan retsindstandserne fortolker lovgivningen.

Af faglitteratur bruges bøgerne ”Den juridiske metode – en introduktion”, ”omstrukturering – skatteregler i praksis”, ”Lærebog om indkomst skat”, ”Valg af virksomhedsform”, ”Generationsskifte og omstrukturering”, ”Selskabsret”. Bøgerne vurderes som værende valide kilder og at forfatterne anses for at være anerkendte. Bøgerne ”Den juridiske metode – en introduktion”, ”Lærebog om indkomst skat”, ”Selskabsret”, ”Valg af virksomhedsform” indgår i pensum på Aalborg universitet på Cand.Merc.Aud uddannelsen.

Afhandlingens analyse vil dels være underbygget med argumentationer ud fra primære kilder, hvor dette er muligt, ellers vil sekundær litteratur i form af fagbøger, medvirke til at støtte argumentationerne. Primære kilder omfatter love, bekendtgørelser, vejledninger, SKAT-meddelelser og domme for at understøtte analysen, samt sikre validitet. Når der benyttes data fra

artikler i faglige tidsskrifter, tages der forbehold for den enkelte forfatters faglige baggrund. Artikler og juridiske tidsskrifter benyttes i det omfang at det kan belyse undersøgelsesområdet. Litteraturen er ydermere afgrænset til litteratur, der findes relevant til besvarelsen af problemformuleringen. Der tages forbehold for andres fortolkninger, når der anvendes sekundær litteratur eksempelvis juridiske tidsskrifter. Ligeledes vurderes sekundær litteratur for værende brugbar og valid kilde.

2.1 Case beskrivelse

Til at gøre afhandlingen mere praktisk orienteret, er der udarbejdet en case. Casen er udarbejdet med udgangspunkt i egen tilvirkning, dvs. at tallene, personerne og virksomheden er fiktiv.

2.2 Anskaffelse af fast ejendom

Tilbage i 2000 købte Henrik Sørensen en gård, hvor grundarealet er på 35.000 m². Gårdens bygninger fordeler sig med et boligareal på 220 m², en garage på 100 m², den sidste del af gården består af 1.040 m² lade og stald. Købsprisen for gården i 2000 var på 2.200.000 kr. diverse stiftelse- og tinglysningsomkostninger er ikke inkluderet i prisen. Til at finansiere købet af gården lånte Henrik 1.760.000 kr. i realkreditinstituttet (med en løbetid på 30 år). De resterende 440.000 kr. blev lånt i banken (med en løbetid på 20 år), med betingelsen at banken fik pant i ejendommen. Fordelingen af prisen på gården er således: jordarealet som ligger brak er cirka 30.000 m², vurderes at have en værdi på 500.000 kr. (de resterende 5.000 m² er i forbindelse med boligen, garagen, lade og stald). Boligarealet på 220 m² og garagen på 100 m² vurderes at udgøre en værdi på 1.200.000 kr. Laden og stalden på 1.040 m² vurderes at have en værdi på 500.000 kr.

2.3 Etablering af den personlige virksomhed

I 2004 kom Henrik på ideen, at han ville sælge vin som en hobby. Henrik kontaktede SKAT og fik sig et CVR-nr. (12 34 56 78) samtidig lod han sig momsregistrere. Henrik havde opsparet 30.000 kr., den første vingrossist blev kontaktet, dermed blev det første parti vin købt. Henrik etablerede efterfølgende hobby virksomheden Vingården v/ Henrik i familiens gård. Juni 2004 blev en webside oprettet, salget af vin steg herefter, så virksomheden gik fra at være en hobby til et fuldtids job. Ved opstart af Vingården, gjorde Henrik ikke de store overvejelser omkring, hvilken virksomhedsform der ville være den bedst egnede. Derfor blev det naturlige valg personlig virksomhed. Samtidig blev det bestemt at virksomheden følger kalenderåret i forbindelse med regnskabsaflæggelsen.

2.4 Løn til sig selv og konen

Siden at Vingården blev et fuldtidsprojekt, har Henrik hvert år hævet 600.000 kr. til sig selv i løn. Selvom Henrik har hævet løn, har der i hele virksomhedens levetid været et overskud. Det administrative styres af Henriks kone Dorte, hun har fra virksomhedens start hjulpet med alt bogføringen. Henrik har aflønnet konen med et årligt beløb på 200.000 kr. før skat. Hun har ingen andel i Vingården, hun hæfter ikke for virksomhedens passiver.

2.5 Ombygning af ejendommen

April måned 2005 var virksomheden blevet en sådan størrelse, at det var nødvendigt, at ombygge stalden. Dermed opstod et salgslokale på 300 m². Til at finansiere ombygningen, blev der i banken lånt 200.000 kr. med en løbetid på 15 år. Et år senere var det nødvendigt med yderligere ombygning. Stalden blev ombygget og endte som et lager på 700 m², en varemottagelse på 15 m² og et kontor på 25 m². Til at finansiere ombygningen blev der lånt 300.000 kr. af banken med en løbetid på 20 år. Der blev i forbindelse med ombygningen betalt et kontant beløb på 100.000 kr., ombygningen i 2006 løb op i samlet beløb på 400.000 kr.

2.6 Anskaffelse af inventar

I forbindelse med ombygningen i 2005 blev der i banken yderligere lånt 150.000 kr. til inventar, og 100.000 kr. til køb af et større varelager. Lånets løbetid er på 5 år, i 2010 blev lånet indfriet. I forbindelse med ombygningen i 2006 blev der optaget et nyt banklån på 150.000 kr., der skulle bruges penge til inventar til de nye lokaler, lånets løbetid er på 15 år.

2.7 Varelageret og kreditorerne

Varelageret startede med at have en værdi af 30.000 kr., den første ombygning gav plads til yderligere flasker vin for 100.000 kr. Ombygningen i 2006 gjorde det muligt, at udvide varelageret. I stedet for at låne penge af banken, tilbød hver af vinleverandørerne en maksimum kredit på 100.000 kr., dog på betingelsen at, de har pant i deres varer. Vinleverandørerne består af to danske grossister og to vinfirmaer. Vingården udvidede sit sortiment i 2009 til at omhandle rom og whisky. Der blev købt ind for 70.000 kr., som blev betalt kontant. Der kom yderligere to nye leverandører. En whiskyleverandør og en romleverandør. De to nye leverandører tilbød hver en maksimum kredit på 50.000 kr., dog på betingelsen at, de har pant i deres vare. Samlet set opnår Vingården et varelager på en værdi af 700.000 kr. Det forudsættes derfor, at der hos hver leverandør er indkøbt den mængde vin, whisky og rom at kreditten er i maksimum.

2.8 Anskaffelse af IT-system

Der blev i 2005 investeret i nyt IT-system til 25.000 kr., som blev betalt kontant. I 2011 blev det nødvendigt, at udskifte det gamle IT-system med et nyt. Det nyindkøbte IT-system beløb sig til 55.000 kr. IT-systemet blev betalt kontant. I forbindelse med ombygningen i 2006 blev der indkøbt en gaffelstabler til lageret til en værdi på 65.000 kr. levetiden forventes at være på 25 år, gaffelstableren blev betalt kontant.

2.9 Medarbejdere

Succesen medførte at Vingården i slutningen af 2005 ansatte medarbejderen Robert. Han er stadig ansat i virksomheden, og er blevet Henriks højre hånd. I slutningen af 2008 blev medarbejderstaben udvidet med en ny medarbejder Line. Line var kun i firmaet i 3 år, og blev afløst af Louise, der stadig er ansat i virksomheden. Robert får i løn 288.000 kr. om året, og Louise får i løn 288.000 kr. om året. Af de samlede lønomkostninger tillægges der 20 procent til yderligere personale omkostninger.

2.10 Anskaffelse af bil

Siden etableringen af Vingården brugte Henrik familiens stationcar som varebil og repræsentantvogn. I 2012 (efter 395.000 gode kilometer) blev familiens stationcar skrottet og udskiftet med en fabriksny Volvo XC60 til en kampagnepris på 725.000 kr. (inkl. levering og ekstra udstyr). Købet blev finansieret via et banklån, banken fik ligeledes pant i bilen i lånets 7 årig løbetid. Den nye bil blev kun brugt til vareudbringning og som repræsentantvogn, bilen blev ikke brugt til privatkørsel. Når der blev kørt privat forgik dette i konens bil.

2.11 Anskaffelse af solcelleanlæg

På en messe i 2010 fik Henrik et godt tilbud på et solcelleanlæg, anlægget blev installeret på sådan en måde, at kun den erhvervsmæssige del af bygningen kunne drage nytte af anlægget. Prisen på anlægget beløb sig til 100.000 kr. inkl. levering og montering. Købet blev finansieret via et banklån på 20 år.

2.12 Yderligere økonomiske informationer

Det forudsættes yderligere: debitorernes samlet gæld til Vingården udgør 50.000 kr. I 2012 blev der købt aktier til en værdi på 100.000 kr. Omkostninger i forbindelse med den daglige drift beløber andre omkostninger sig til 325.000 kr. årligt.

2.13 Ønske om at omdanne sin virksomhed til et selskab

Det forudsættes nu at casen datomæssig befinder sig den 31. december 2015. Efter store overvejelser ønsker Henrik at omdanne sin personligt drevne virksomhed til et selskab. Omdannelsen ønskes foretaget skattefrit, fordi Henrik er tvivl, om virksomheden er i stand til at kunne betale skattebyrden.

2.14 Ny ejendomsvurdering

I forbindelse med ønsket om at omdanne den personlig drevne virksomhed til et selskab, har Henrik fået fortaget en vurdering af hans ejendom af en statsautoriseret ejendomsmægler. Ejendomsmæglerens konklusion er følgende: *”grundet den attraktive beliggenhed, store grund og bygningernes flotte stand, vil denne lukrative ejendom, kunne sælges til en handelspris på 3.500.000 kr.”* Fordelingen af prisen er således: jordarealet som ligger brak på cirka 30.000 m², vurderes at have en værdi på 500.000 kr. De resterende 5.000 m² er i forbindelse med boligen, garagen, salgslokalet, lageret og kontoret. Boligarealet på 220 m² og garagen på 100 m² vurderes til at have en værdi på 1.400.000 kr. Salgslokalet på 300 m², det tilhørende lager på 715 m² og kontoret på 25 m² vurderes til at have en værdi på 1.600.000 kr.

2.15 Underspørgsmål til casen

Til at støtte casen er der til denne afhandling udarbejdet yderligere underspørgsmål:

- Havde det gjort en forskel, hvis Volvoen er et blandet benyttet aktiv?
- Havde det gjort en forskel, hvis aktierne indgik i et kædesamarbejde?
- Hvilken værdi udgør ejendomsavancen?
- Hvad er værdien for den oparbejdet goodwill?
- Hvad er værdien for de genvundne afskrivninger?
- Havde det gjort en forskel, hvis solcelleanlægget er tilsluttet den private bolig del?

3.1 Hvordan er resultatopgørelsen udarbejdet

Vingården er en handelsvirksomhed, der sælger vin, derfor anvendes den artsopdelte resultatopgørelse. Beretningsformen redegør for virksomhedens resultat, i dette tilfælde et overskud fra perioden 2015-2012. Omkostningerne er grupperet efter art. Vareforbruget, andre eksterne omkostninger, personale omkostninger og afskrivninger (Holm-Rasmussen et al, 2009, s. 97). Indtægterne og omkostningerne er fra perioden 2015-2012. Forudsætningerne er som følgende: at indtjeningen udgør minimum cirka 9 millioner, vareforbruget beløber sig til cirka 7 millioner. Andre eksterne omkostninger udgør hvert år 325.000 kr., personale omkostningerne fordeler sig således: Henriks løn er årligt på 600.000 kr., Dortes løn er årligt på 200.000 kr., Robert får en årlig løn på 288.000 kr. Louise får en årlig løn på 288.000 kr. af de samlede lønomkostninger lægges 20 procent til de samlede personaleomkostninger, og bliver således hvert år på 1.651.200 kr. Afskrivningsomkostningerne er de regnskabsmæssige afskrivningsværdier de beløber sig til 147.933 kr. hvert år fra perioden 2015-2012. Når omkostningerne er fratrasket indtægterne giver det et resultat, resultatet for de nævnte år er som følgende:

2015	2014	2013	2012
+ 103.139 kr.	+ 118.638 kr.	+ 104.137 kr.	+ 120.678 kr.

Tabel 1: Kilde bilag 1 egen tilvirkning.

Tabel 1 viser de årlige resultater for Vingården. Resultaterne viser, at Vingården har skabt overskud i perioden fra 2012 til 2015. Overskud for perioderne bliver tilført egenkapitalen ultimo for regnskabsåret. En specificering af indtægterne og omkostninger er opstillet i en resultatopgørelse og kan denne ses i bilag 1.

4.1 Hvordan er de regnskabsmæssige værdier beregnet

På aktiv siden er de regnskabsmæssige værdier beregnet med udgangspunkt i den lineære metode, kostpris minus scrapværdi divideret med brugstiden. (Holm-Rasmussen et al, 2009, s. 74)

4.2 Regnskabsmæssige værdi af jordarealet

Jordarealet (som ligger brak), garagen og boligområdet bliver der ikke afskrevet på. Jordarealer bliver kun afskrevet, hvis jorden udsættes for farlige kemikalier og ved virksomhedens afvikling/ophør, skal jorden gøres kemikaliefri. Det forudsættes at jorden ikke udsættes for farlige kemikalier. (EY, 2014/2015, s. 225-227)

4.3 Regnskabsmæssige værdi af laden og stalden

Laden og staldens kostpris vurderes at være 500.000 kr., den tages i brug 2004. Det vurderes at bygningen ikke bliver udsat for udsædvanlig slitage, derfor vurderes levetiden at være 50 år. Scrapværdien vurderes at være nul (EY, 2014/2015, s. 224-226). Beregninger på afskrivningerne kan ses i bilag 2.

4.4 Regnskabsmæssige værdi af ombygning af laden 1

I 2005 blev en del af laden ombygget og forbedret med 200.000 kr. Det vurderes at ombygningen ikke bliver udsat for udsædvanlig slitage, derfor vurderes levetiden at være 15 år. Scrapværdien vurderes at være nul (EY, 2014/2015, s. 224-226). Beregninger på afskrivningerne kan ses i bilag 3.

4.5 Regnskabsmæssige værdi af ombygning af laden 2

I 2006 blev en del af laden ombygget og forbedret med 400.000 kr. Det vurderes at ombygningen ikke bliver udsat for udsædvanlig slitage, derfor vurderes levetiden at være 15 år. Scrapværdien vurderes at være nul (EY, 2014/2015, s. 224-226). Beregninger på afskrivningerne kan ses i bilag 4.

4.6 Regnskabsmæssige værdi af IT-system 1

Der blev i 2005 købt et IT-system til 25.000 kr. driftsmiddelet vurderes at have en levetid på 6 år. Scrapværdien vurderes at være nul (EY, 2014/2015, s. 327-328). Beregninger på afskrivningerne kan ses i bilag 5.

4.7 Regnskabsmæssige værdi af IT-system 2

Der blev i 2011 købt et nyt IT system til 55.000 kr. driftsmiddelet vurderes at have en levetid på 10 år. Scrapværdien vurderes at være nul (EY, 2014/2015, s. 327-328). Beregninger på afskrivningerne kan ses i bilag 6.

4.8 Regnskabsmæssige værdi af gaffelstableren

Til brug på lageret blev der i 2006 købt en gaffelstabler til 65.000 kr. Dette driftsmiddel vurderes at have en levetid på 25 år. Scrapværdien vurderes at være nul (EY, 2014/2015, s. 327-328). Beregninger på afskrivningerne kan ses i bilag 7.

4.9 Regnskabsmæssige værdi af inventar 1

I 2005 blev der købt inventar for 150.000 kr. Levetiden for inventaret vurderes at være på 15 år. Scrapværdien vurderes at være nul (EY, 2014/2015, s. 327-328). Beregninger på afskrivningerne kan ses i bilag 8.

4.10 Regnskabsmæssige værdi af inventar 2

I 2006 blev der købt yderligere inventar for 150.000 kr. Levetiden for inventaret vurderes at være på 15 år. Scrapværdien vurderes at være nul (EY, 2014/2015, s. 327-328). Beregninger på afskrivningerne kan ses i bilag 9.

4.11 Regnskabsmæssige værdi af solcelleanlæg

Et solcelleanlæg blev købt i 2010. Med en kostpris på 100.000 kr., levetiden forventes at være 30 år. Scrapværdien vurderes at være nul (EY, 2014/2015, s. 327-328). Beregninger på afskrivningerne kan ses i bilag 10.

4.12 Regnskabsmæssige værdi af Volvo XC60

En Volvo XC60 blev købt i 2012. Med en kostpris på 725.000 kr., levetiden forventes at være 10 år. Scrapværdien vurderes at være 60.000 kr. (EY, 2014/2015, s. 327-328). Beregninger på afskrivningerne kan ses i bilag 11.

4.13 Regnskabsmæssige værdierne af varelager, debitor og likvider

Det forudsættes at varelageret altid er på 700.000 kr. samt at ældre vin er solgt, der vil derfor ikke være ukurans i varelageret (EY, 2014/2015, s. 316-326). Siden 2005 har debitor politikken været at debitorerne må have en samlet gæld til Vingården på 50.000 kr., det forudsættes at debitorerne betaler deres gæld en gang om året og efterfølgende benytter sig af muligheden for kreditmaksimummet på 50.000 kr. Af likvide midler har virksomheden investeret i værdipapir, som er optaget til handel på børsen værdien af disse værdipapir udgør 100.000 kr. og er opgjort til dagsværdi. (EY, 2014/2015, s. 274-280)

Andre likvide midler har virksomheden en kasse- og en bankbeholdning udviklingen af beholdningen beskrives i følgende tabel:

	2015	2014	2013	2012
Kasse beholdning	15.000 kr.	15.000 kr.	15.000 kr.	15.000 kr.
Bank beholdning	255.000 kr.	225.500 kr.	180.500 kr.	150.000 kr.

Tabel: 2. Kilde egen tilvirkning.

Tabel 2 viser at kasse beholdningen har været konstant fra 2012 til 2015 på 15.000 kr. Bank beholdningen er steget fra 2012 til 2015 med 105.000 kr.

4.14 Passiverne i regnskabet

Passiv siden er de gældsmæssige værdier beregnet med udgangspunkt i gæld minus afdrag, hvilket giver en ny gældssaldo. Gælden er yderligere inddelt i langfristet- og kortfristet lån. Langfristet gæld har en løbetid længere end 1 år. Kortfristet gæld skal indfries indenfor 1 år. Beregning af tallene er som følgende: lånte beløb divideret med løbetiden resultatet er lig med årlig ydelse. De årlige ydelser ganges med antal år, som er blevet afdraget, resultatet er betalte afdrag. Restgælden under 1 år er den årlige ydelse der forfalder indenfor et år. Betalte afdrag og restgælden under 1 år lægges sammen. Resultatet af betalte afdrag og restgælden under 1 år skal fratrækkes af det samlede lånte beløb, hvilket giver restgælden over et år. Eksempel med tal forklares i tabel 3. Egenkapitalsværdien er beregnet ud fra tidligere års overskud plus årets resultat fra resultatopgørelsen. Varekreditorene er gæld til virksomhedens leverandører, som beskrevet i casen forudsættes det, at kreditten er i maksimum.

Gården blev i 2000 købt, der blev lånt 1.760.000 kr. i realkredit institut, løbetiden er 30 år. Beregning af gældsafviklingen er vist i nedenstående tabel:

	2015	2014	2013	2012
Restgæld o. 1 år	821.333 kr.	880.000 kr.	938.667 kr.	997.333 kr.
Restgæld u. 1 år	58.667 kr.	58.667 kr.	58.667 kr.	58.667 kr.
Betalte afdrag	880.000 kr.	821.333 kr.	762.667 kr.	704.000 kr.

Tabel: 3. Kilde egen tilvirkning.

Tabel 3 viser udviklingen af gælden fra 2012 til 2015. Restgæld o. 1 år viser, hvor stor en andel af restgælden, der er tilbage af lånet og strækker sig mere end 1 år. Restgæld u. 1 år viser, hvor stor en andel af restgælden der skal indfries indenfor 1 år. Betalte afdrag viser, hvor meget der samlet set, er afbetalt på gælden. Udviklingen for realkreditlånet er, at der bliver afviklet på gælden dvs. gælden nedbringes. Betalte afdrag stiger fordi, der bliver afdraget på gælden. Restgæld under 1 år forbliver den samme fordi, dette er lig med den årlige ydelse, som afvikles på lånet. Restgæld over 1 år falder fordi, der bliver afdraget på gælden. Tidligere blev der beskrevet hvordan beregning af tallene er fremkommet. Beregning af tallene i tabel 3 år 2012 er udregnet på følgende måde: $1.760.000 \text{ kr.} / 30 \text{ år} = 58.666,66 \text{ kr.}$ (**Rest gæld u. 1**). Rest gæld u.1 er ligeledes den ydelse der betales hvert år. $\text{Ydelse pr. år} \times 12 \text{ antal år (de antal år hvor gælden er betalt af)} = 703.999,92 \text{ kr.}$ (**Betalte afdrag**). $\text{Betalte afdrag} + 58.666,66 \text{ kr. restgæld u. 1 år.} = 762.666,58 \text{ kr.}$ Den samlede gæld da ejendommen blev købt udgør $1.760.000 \text{ kr.} - 762.666,58 \text{ kr.} = 997.333,42 \text{ kr.}$ (**Restgæld over 1 år**).

Da gården blev købt blev der optaget lån i banken på 440.000 kr. med en løbetid på 20 år. Beregning af gældsafviklingen er vist i nedenstående tabel:

	2015	2014	2013	2012
Restgæld o. 1 år	88.000 kr.	110.000 kr.	132.000 kr.	154.000 kr.
Restgæld u. 1 år	22.000 kr.	22.000 kr.	22.000 kr.	22.000 kr.
Betalte afdrag	330.000 kr.	308.000 kr.	286.000 kr.	264.400 kr.

Tabel: 4. Kilde egen tilvirkning.

Tabel 4 viser udviklingen af gælden fra 2012 til 2015. Restgæld o. 1 år viser, hvor stor en andel af restgælden, der er tilbage af lånet og strækker sig mere end 1 år. Restgæld u. 1 år viser, hvor stor en andel af restgælden, der skal indfries indenfor 1 år. Betalte afdrag viser, hvor meget der samlet set, er afbetalt på gælden. Udviklingen i forbindelse med banklånet er, at der bliver afviklet på gælden dvs. gælden nedbringes. Betalte afdrag stiger fordi, der bliver afdraget på gælden. Restgæld under 1 år forbliver den samme fordi, dette er lig med den årlige ydelse som afvikles på lånet. Restgæld over 1 år falder fordi, der bliver afdraget på gælden.

I 2006 blev der købt inventar til en værdi på 150.000 kr. løbetiden er på 15 år. Beregning af gældsafviklingen er vist i nedenstående tabel:

	2015	2014	2013	2012
Restgæld o. 1 år	50.000 kr.	60.000 kr.	70.000 kr.	80.000 kr.
Restgæld u. 1 år	10.000 kr.	10.000 kr.	10.000 kr.	10.000 kr.
Betalte afdrag	90.000 kr.	80.000 kr.	70.000 kr.	60.000 kr.

Tabel: 5. Kilde egen tilvirkning.

Tabel 5 viser udviklingen af gælden fra 2012 til 2015. Restgæld o. 1 år viser, hvor stor en andel af restgælden, der er tilbage af lånet og strækker sig mere end 1 år. Restgæld u. 1 år viser, hvor stor en andel af restgælden der skal indfries indenfor 1 år. Betalte afdrag viser, hvor meget der samlet set, er afbetalt på gælden. Udviklingen i forbindelse med lånet til inventar er, at der bliver afviklet på gælden dvs. gælden nedbringes. Betalte afdrag stiger fordi, der bliver afdraget på gælden. Restgæld under 1 år forbliver den samme fordi, dette er lig med den årlige ydelse som afvikles på lånet. Restgæld over 1 år falder fordi, der bliver afdraget på gælden.

Der er blevet fortaget to ombygninger den første ombygning i 2005 til en værdi på 200.000 kr. med en løbetid på 15 år. Beregning af gældsafviklingen er vist i nedenstående tabel:

	2015	2014	2013	2012
Restgæld o. 1 år	53.333 kr.	66.667 kr.	80.000 kr.	93.333 kr.
Restgæld u. 1 år	13.333 kr.	13.333 kr.	13.333 kr.	13.333 kr.
Betalte afdrag	133.333 kr.	120.000 kr.	106.667 kr.	93.333 kr.

Tabel: 6. Kilde egen tilvirkning.

Tabel 6 viser udviklingen af gælden fra 2012 til 2015. Restgæld o. 1 år viser, hvor stor en andel af restgælden, der er tilbage af lånet og strækker sig mere end 1 år. Restgæld u. 1 år viser, hvor stor en andel af restgælden der skal indfries indenfor 1 år. Betalte afdrag viser, hvor meget der samlet set, er afbetalt på gælden. Udviklingen i forbindelse med lånet til ombygning 1 er, at der bliver afviklet på gælden dvs. gælden nedbringes. Betalte afdrag stiger fordi, der bliver afdraget på gælden.

Restgæld under 1 år forbliver den samme fordi, dette er lig med den årlige ydelse som afvikles på lånet. Restgæld over 1 år falder fordi, der bliver afdraget på gælden.

Den anden ombygning blev foretaget i 2006 til en værdi på 300.000 kr. løbetiden er på 15 år. Beregning af gældsafviklingen er vist i nedenstående tabel:

	2015	2014	2013	2012
Restgæld o. 1 år	150.000 kr.	165.000 kr.	180.000 kr.	195.000 kr.
Restgæld u. 1 år	15.000 kr.	15.000 kr.	15.000 kr.	15.000 kr.
Betalte afdrag	135.000 kr.	120.000 kr.	105.000 kr.	90.000 kr.

Tabel: 7. Kilde egen tilvirkning.

Tabel 7 viser udviklingen af gælden fra 2012 til 2015. Restgæld o. 1 år viser, hvor stor en andel af restgælden, der er tilbage af lånet og strækker sig mere end 1 år. Restgæld u. 1 år viser, hvor stor en andel af restgælden der skal indfries indenfor 1 år. Betalte afdrag viser, hvor meget der samlet set, er afbetalt på gælden. Udviklingen i forbindelse med lånet til ombygning 2 er, at der bliver afviklet på gælden dvs. gælden nedbringes. Betalte afdrag stiger fordi, der bliver afdraget på gælden. Restgæld under 1 år forbliver den samme fordi, dette er lig med den årlige ydelse som afvikles på lånet. Restgæld over 1 år falder fordi, der bliver afdraget på gælden.

Solcelleanlægget blev købt i 2010 dette anlægs købspris beløb sig til en værdi på 100.000 kr. lånets løbetid 20 år. Beregning af gældsafviklingen er vist i nedenstående tabel:

	2015	2014	2013	2012
Restgæld o. 1 år	70.000 kr.	75.000 kr.	80.000 kr.	85.000 kr.
Restgæld u. 1 år	5.000 kr.	5.000 kr.	5.000 kr.	5.000 kr.
Betalte afdrag	25.000 kr.	20.000 kr.	15.000 kr.	10.000 kr.

Tabel: 8. Kilde egen tilvirkning.

Tabel 8 viser udviklingen af gælden fra 2012 til 2015. Restgæld o. 1 år viser, hvor stor en andel af restgælden, der er tilbage af lånet og strækker sig mere end 1 år. Restgæld u. 1 år viser, hvor stor en andel af restgælden der skal indfries indenfor 1 år. Betalte afdrag viser, hvor meget der samlet set,

er afbetalt på gælden. Udviklingen i forbindelse med lånet til solcelleanlægget er, at der bliver afviklet på gælden dvs. gælden nedbringes. Betalte afdrag stiger fordi, der bliver afdraget på gælden. Restgæld under 1 år forbliver den samme fordi, dette er lig med den årlige ydelse som afvikles på lånet. Restgæld over 1 år falder fordi, der bliver afdraget på gælden.

I 2012 blev Volvoen købt, købet beløb sig til 725.000 kr. løbetiden på lånet er på 7 år. Beregning af gældsafviklingen er vist i nedenstående tabel:

	2015	2014	2013	2012
Restgæld o. 1 år	310.714 kr.	414.286 kr.	517.857 kr.	621.429 kr.
Restgæld u. 1 år	103.571 kr.	103.571 kr.	103.571 kr.	103.571 kr.
Betalte afdrag	310.714 kr.	207.143 kr.	103.571	0 kr.

Tabel: 9. Kilde egen tilvirkning.

Tabel 9 viser udviklingen af gælden fra 2012 til 2015. Restgæld o. 1 år viser, hvor stor en andel af restgælden, der er tilbage af lånet og strækker sig mere end 1 år. Restgæld u. 1 år viser, hvor stor en andel af restgælden der skal indfries indenfor 1 år. Betalte afdrag viser, hvor meget der samlet set, er afbetalt på gælden. Udviklingen i forbindelse med lånet til Volvoen er, at der bliver afviklet på gælden dvs. gælden nedbringes. Betalte afdrag stiger fordi, der bliver afdraget på gælden. Restgæld under 1 år forbliver den samme fordi, dette er lig med den årlige ydelse som afvikles på lånet. Restgæld over 1 år falder fordi, der bliver afdraget på gælden.

Virksomheder, der er personligt ejet, viser egenkapitalen indehaverens indskud, og den andel som ikke hævet til privatforbrug, men i stedet er optjent til overskud (Holm-Rasmussen et al, 2009, s. 50). Beregning af egenkapitalen og dens udvikling er vist i nedenstående tabel:

	2015	2014	2013	2012
Egenkapital primo	1.838.009 kr.	1.719.371 kr.	1.615.234 kr.	1.494.556 kr.
Året resultat	+ 103.139 kr.	+ 118.638 kr.	+ 104.137 kr.	+ 120.678 kr.
Egenkapital ultimo	1.941.148 kr.	1.838.009 kr.	1.719.371 kr.	1.615.234 kr.

Tabel 10. Kilde egen tilvirkning.

Tabel 10 viser egenkapitalens udvikling fra 2012 til 2015. Det forudsættes at egenkapitalen primo i 2012 er på 1.494.556 kr. Årets resultat fra resultatopgørelsen er + 120.678 kr. Lægges de to tal sammen egenkapital primo og årets resultat bliver egenkapitalen ultimo i 2012 på 1.615.234 kr. dette beløbet bliver til egenkapitalen primo i 2013, processen gentager sig herefter igen.

En virksomhed opgør sine aktiver og passiver i en balance, derfor er balance værdierne opstillet i en balance fra år 2012 til år 2015. Balancen indeholder de regnskabsmæssige værdier, og kan ses i bilag 12.

5.1 Hvordan er de skattemæssige værdier beregnet

De skattemæssige værdier er beregnet med udgangspunkt i saldometoden, kostpris ganget afskrivningsprocenten divideret med hundred (Christensen og Nielsen, 2012, s. 119-120). Det forudsættes at afskrivningsprocenten på bygninger og installationer fra 2004 til 2015 er 4 procent. Det forudsættes at afskrivningsprocenten på driftsmidler fra 2004 til 2015 er 25 procent.

5.2 Skattemæssige værdi af jordarealet og bygningerne

Skattemæssig afskrives jordarealet (som ligger brak), garagen og boligområdet ikke. Laden og stalden kan der afskrives på fordi bygningen bruges erhvervsmæssigt. Bygningerne tages i 2004 i brug jf. afskrivningsloven § 14, kan bygninger der bruges erhvervsmæssigt afskrives jf. afskrivningsloven § 17 med 4 procent. Det forudsættes at bygningerne ikke bliver udsat for udsædvanlig slitage. Derfor afskrives bygningerne efter de almindelige regler jf. afskrivningsloven § 14 og § 17 (Afskrivningsloven, 2015). Beregninger af de skattemæssige afskrivninger for laden og stalden kan ses i bilag 13.

5.3 Skattemæssige værdi af ombygning 1

En andel af laden blev i 2005 ombygget første gang og dermed forbedret. Skattemæssigt skal forbedrende ombygninger følge afskrivningsloven § 18. En forbedrende ombygning afskrives særskilt med 4 procent jf. afskrivningsloven § 17 (Afskrivningsloven, 2015). Beregninger af de skattemæssige afskrivninger for ombygning 1 kan ses i bilag 14.

5.4 Skattemæssige værdi af ombygning 2

Den sidste del af laden blev i 2006 ombygget og dermed forbedret. Skattemæssigt skal forbedrende ombygninger følge afskrivningsloven § 18. En forbedrende ombygning afskrives særskilt med 4 procent jf. afskrivningsloven § 17 (Afskrivningsloven, 2015). Beregninger af de skattemæssige afskrivninger for ombygning 2 kan ses i bilag 15.

5.5 Skattemæssige værdi af IT-system 1

Der blev købt et IT-system i 2005 jf. afskrivningsloven § 5 er et IT-system et driftsmiddel og kan afskrives jf. afskrivningsloven § 5 stk. 3 med 25 procent. De samlede skattemæssige afskrivninger beløber sig til 25.000 kr. I 2007 er rest afskrivningen på 10.546,88 kr. Skattemæssigt vil restbeløbet kunne straks afskrives jf. afskrivningsloven § 5 stk. 3 (Afskrivningsloven, 2015). Beregninger af de skattemæssige afskrivninger for IT-system 1 kan ses i bilag 16.

5.6 Skattemæssige værdi af IT-system 2

I 2011 blev der købt et nyt IT-system jf. afskrivningsloven § 5 er et IT-system et driftsmiddel og kan afskrives jf. afskrivningsloven § 5 stk. 3 med 25 procent. De samlede skattemæssige afskrivninger beløber sig til 41.948,28 kr. I 2015 er rest afskrivningen på 13.051,76 kr. Skattemæssigt vil restbeløbet afskrives indtil 2016, restbeløbet vil kunne straks afskrives jf. afskrivningsloven § 5 stk. 3 (Afskrivningsloven, 2015). Beregninger af de skattemæssige afskrivninger for IT-system 2 kan ses i bilag 17.

5.7 Skattemæssige værdi af gaffelstableren

En gaffelstabler blev i 2006 indkøbt jf. afskrivningsloven § 5 er en gaffelstabler et driftsmiddel og kan afskrives jf. afskrivningsloven § 5 stk. 3 med 25 procent. De samlede skattemæssige afskrivninger beløber sig til 49.575,20 kr. I 2011 er rest afskrivningen på 15.424,80 kr. Skattemæssigt vil restbeløbet kunne straks afskrives jf. afskrivningsloven § 5 stk. 3 (Afskrivningsloven, 2015). Beregninger af de skattemæssige afskrivninger for gaffelstableren kan ses i bilag 18.

5.8 Skattemæssige værdi af inventar 1

Der blev i 2005 købt inventar jf. afskrivningsloven § 5 er inventar et driftsmiddel og kan afskrives jf. afskrivningsloven § 5 stk. 3 med 25 procent. De samlede skattemæssige afskrivninger beløber sig til 134.983,06 kr. I 2013 er rest afskrivningen på 15.016,94 kr. Skattemæssigt vil restbeløbet kunne straks afskrives jf. afskrivningsloven § 5 stk. 3 (Afskrivningsloven, 2015). Beregninger af de skattemæssige afskrivninger for inventar 1 kan ses i bilag 19.

5.9 Skattemæssige værdi af inventar 2

I 2006 blev der købt yderligere inventar jf. afskrivningsloven § 5 er inventar et driftsmiddel og kan afskrives jf. afskrivningsloven § 5 stk. 3 med 25 procent. De samlede skattemæssige afskrivninger beløber sig til 134.983,06 kr. I 2014 er rest afskrivningen på 15.016,94 kr. Skattemæssigt vil restbeløbet kunne straks afskrives jf. afskrivningsloven § 5 stk. 3 (Afskrivningsloven, 2015). Beregninger af de skattemæssige afskrivninger for inventar 2 kan ses i bilag 20.

5.10 Skattemæssige værdi af solcelleanlægget

I 2010 blev der indkøbt et solcelleanlæg jf. afskrivningsloven § 5 er et solcelleanlæg et driftsmiddel og kan afskrives jf. afskrivningsloven § 5 stk. 3 med 25 procent. De samlede skattemæssige afskrivninger beløber sig til 82.202,15 kr. I 2015 er rest afskrivningen på 17.797,85 kr. Skattemæssigt vil restbeløbet afskrives indtil 2017, restbeløbet vil kunne straks afskrives jf. afskrivningsloven § 5 stk. 3 (Afskrivningsloven, 2015). Beregninger af de skattemæssige afskrivninger for solcelleanlægget kan ses i bilag 21.

5.11 Skattemæssige værdi af Volvo XC60

I 2012 blev der købt en Volvo XC60 jf. afskrivningsloven § 5 er Volvoen et driftsmiddel og kan afskrives jf. afskrivningsloven § 5 stk. 3 med 25 procent. De samlede skattemæssige afskrivninger beløber sig til 495.605,47 kr. I 2015 udgør rest værdien 229.394,53 kr. (Afskrivningsloven, 2015). Beregninger af de skattemæssige afskrivninger for Volvoen kan ses i bilag 22.

5.12 Skattemæssige værdi af varelageret, debitorer og bank beholdning

Forudsætningen for varelageret er, at det altid er på 700.000 kr., ældre vin er solgt, der vil derfor ikke være ukurans i varelageret. Værdien af varelageret afspejler handelsværdien. Debitorerne er opgjort til handelsprisen på 50.000 kr., det forudsættes at der ikke er nogen nedskrivninger for konstateret tab eller sandsynliggjorte tab. Værdipapirerne er optaget til handel på børsen, værdien af værdipapirerne udgør 100.000 kr. hvilket afspejler handelsværdien (kursværdien). Andre likvide midler virksomheden har en kasse- og en bankbeholdning udviklingen af beholdningen beskrives i følgende tabel:

	2015	2014	2013	2012
Kasse beholdning	15.000 kr.	15.000 kr.	15.000 kr.	15.000 kr.
Bank beholdning	255.000 kr.	225.500 kr.	180.500 kr.	150.000 kr.

Tabel: 11. Kilde egen tilvirkning.

Tabel 11 viser at kasse beholdningen har været konstant fra 2012 til 2015 på 15.000 kr. Bank beholdningen er steget fra 2012 til 2015 med 105.000 kr.

5.13 Skattemæssige værdi af passiverne

Passiv siden er de gældsmæssige værdier beregnet med udgangspunkt i gæld minus afdrag, hvilket giver en ny gældssaldo. Gælden er yderligere inddelt i langfristet lån og kortfristet lån. Langfristet gæld som har en løbetid længere end 1 år. Kortfristet gæld skal indfries indenfor 1 år. I et tidligere afsnit blev beregningen af passiverne forklaret med tal (i tabel 3). Beregningen anvendes igen til de skattemæssige passiver.

5.13.1 Gæld til realkreditinstituttet

Gården blev i 2000 købt, der blev lånt 1.760.000 kr. i realkreditinstitut, løbetiden er 30 år. Den skattemæssige gældsværdi af gården pr. 2015 er således:

	2015
Restgæld over 1 år	821.333 kr.
Restgæld under 1 år	58.667 kr.
Betalte afdrag	880.000 kr.

Tabel: 12. Kilde egen tilvirkning.

Den skattemæssige værdi af realkreditinstitut lånet er restgælden under 1 år og over 1 år lagt sammen. Det forudsættes således at restgælden på lånet udgør kurs 100 (handelsværdien), samt at lånet kan indfries til denne kurs.

5.13.2 Bankgæld i gården

Da gården blev købt blev der optaget lån i banken på 440.000 kr. med en løbetid på 20 år. Den skattemæssige gældsværdi af gården pr. 2015 er således:

	2015
Restgæld over 1 år	88.000 kr.
Restgæld under 1 år	22.000 kr.
Betalte afdrag	330.000 kr.

Tabel: 13. Kilde egen tilvirkning.

Den skattemæssige værdi af bank lånet er restgælden under 1 år og over 1 år lagt sammen. Det forudsættes således at restgælden på lånet udgør kurs 100 (handelsværdien), samt at lånet kan indfries til denne kurs.

5.13.3 Gæld i inventar købt i 2006

I 2006 blev der købt inventar til en værdi på 150.000 kr. løbetiden er på 15 år. Den skattemæssige gældsværdi af inventaret pr. 2015 er således:

	2015
Restgæld over 1 år	50.000 kr.
Restgæld under 1 år	10.000 kr.
Betalte afdrag	90.000 kr.

Tabel: 14. Kilde egen tilvirkning.

Den skattemæssige værdi af lånet er restgælden under 1 år og over 1 år lagt sammen. Det forudsættes således at restgælden på lånet udgør kurs 100 (handelsværdien), samt at lånet kan indfries til denne kurs.

5.13.4 Ombygning fortaget i 2005

Der er blevet fortaget to ombygninger den første ombygning i 2005 til en værdi på 200.000 kr. med en løbetid på 15 år. Den skattemæssige gældsværdi af ombygning 1 pr. 2015 er således:

	2015
Restgæld over 1 år	53.333 kr.
Restgæld under 1 år	13.333 kr.
Betalte afdrag	133.333 kr.

Tabel: 15. Kilde egen tilvirkning.

Den skattemæssige værdi af lånet er restgælden under 1 år og over 1 år lagt sammen. Det forudsættes således at restgælden på lånet udgør kurs 100 (handelsværdien), samt at lånet kan indfries til denne kurs.

5.13.5 Ombygning fortaget i 2006

Den anden ombygning blev foretaget i 2006 til en værdi på 300.000 kr. løbetiden er på 15 år. Den skattemæssige gældsværdi af ombygning 2 pr. 2015 er således:

	2015
Restgæld over 1 år	150.000 kr.
Restgæld under 1 år	15.000 kr.
Betalte afdrag	135.000 kr.

Tabel: 16. Kilde egen tilvirkning.

Den skattemæssige værdi af lånet er restgælden under 1 år og over 1 år lagt sammen. Det forudsættes således at restgælden på lånet udgør kurs 100 (handelsværdien), samt at lånet kan indfries til denne kurs.

5.13.6 Solcelleanlægget

Solcelle anlægget blev købt i 2010 dette anlægs købspris beløb sig til en værdi på 100.000 kr. lånets løbetid 20 år. Den skattemæssige gældsværdi af solcelle anlægget pr. 2015 er således:

	2015
Restgæld over 1 år	70.000 kr.
Restgæld under 1 år	5.000 kr.
Betalte afdrag	25.000 kr.

Tabel: 17. Kilde egen tilvirkning.

Den skattemæssige værdi af lånet er restgælden under 1 år og over 1 år lagt sammen. Det forudsættes således at restgælden på lånet udgør kurs 100 (handelsværdien), samt at lånet kan indfries til denne kurs.

5.13.7 Volvo XC60

I 2012 blev Volvoen købt, købet beløb sig til 725.000 kr. løbetiden på lånet er på 7 år. Den skattemæssige gældsværdi af Volvoen pr. 2015 er således:

	2015
Restgæld over 1 år	310.714 kr.
Restgæld under 1 år	103.571 kr.
Betalte afdrag	310.714 kr.

Tabel: 18. Kilde egen tilvirkning.

Den skattemæssige værdi af lånet er restgælden under 1 år og over 1 år lagt sammen. Det forudsættes således at restgælden på lånet udgør kurs 100 (handelsværdien), samt at lånet kan indfries til denne kurs.

En virksomhed opgør sine aktiver og passiver i en balance, derfor er balanceværdierne opstillet i en balance fra år 2012 til år 2015. Balancen indeholder de skattemæssige værdier, og kan ses i bilag 23.

6.1 Den opgjorte goodwill værdi

Der er ikke i lovgivningen fastsat regler for, hvordan goodwill skal værdiansættelse. SKAT har dog udgivet en juridisk vejledning C.C.6.4.1.2 Værdiansættelse af goodwill. Vejledningen beskriver, ligningsrådets vejledende anvisning til, hvordan goodwill værdiansættes.

Beregningen tager udgangspunkt i virksomhedens regnskabsmæssige resultater fra de seneste 3 indkomstår. Vingårdens regnskabsmæssige resultater er som følgende:

	2012	2013	2014
Regnskabsmæssige resultat	120.678 kr.	104.137 kr.	118.638 kr.

Tabel 19. Kilde: resultaterne er fra resultatopgørelsen bilag 1.

Tabel 19 viser de regnskabsmæssige resultater efter afskrivninger. Det forudsættes at der ikke er reguleringer. Vægtningen år 2012 er gange 1, år 2013 gange 2 og år 2014 gange 3. Den samlede sum bliver 684.866 kr. herefter divideres summen med 6 og resultatet bliver et vægtet reguleret resultat på 114.144 kr. Udviklingstendensen udregnes ved at det regnskabsmæssige resultat år 2014 fratrækkes med år 2012 divideres med 2, udviklingstendensen bliver -1.020 kr. Det vægtet regulerede resultat på 114.144 kr. lægges sammen med udviklingstendensen på -1.020 kr. Resultatet bliver 113.124 kr. Driftsherreløn udregnes ved at 113.124 kr. ganges med 50 procent, hvilket giver et resultat på 56.562 kr. Tallet ligger under 250.000 kr., derfor udgør Driftsherreløn 250.000 kr., idet beløbet er minimumsgrænsen. Resultat på 113.124 kr. fratrækkes med Driftsherreløn på 250.000 kr. resultatet bliver -136.876 kr. Forrentningen af aktiverne beregnes således at de samlede aktiver i regnskabsåret 2014 er på 4.336.533 kr. ganges med 4 procent resultatet bliver 173.461 kr. Herefter beregnes rest til forrentning af goodwill ved at -136.876 kr. lægges sammen med 173.461 kr. Resultatet bliver 36.586 kr. Kapitaliseringsfaktoren bliver dermed: levetiden forventes at være 7 år med en forrentning på 9 procent, det giver en kapitaliseringsfaktor på 2,76. Kapitaliseringsfaktoren på 2,76 ganges med 36.586 kr. resultatet bliver 100.976 kr. Den beregnede goodwill bliver derfor 100.967 kr.

Hvorfor er forrentningen af aktiverne på 4 procent? Efter SKM2015.552.SKAT er kapitalsatsen for 2015, 1 procent hertil lægges et tillæg på 3 procent oveni kapitalafkastsatsen. Hvorfor er kapitaliseringsfaktoren 2,76? Vingårdens produkter har karakter af standard produkter. Virksomheden sælger vin, rom og whisky selvom virksomheden eksempelvis besidder produkter af

specielle årgange eller særlige flasker, kan dette ikke anses værende så unikt, at det kan ændre på en goodwill's levetid. Virksomheder der sælger produkter som har karakter af standardprodukter, har en passende levetid for goodwill på 7 år. Hvilket er slået fast i SKM2002.50.LSR. Den samlede forrentning udgør 9 procent i 2015 efter SKM2015.552.SKAT. (Juridisk vejledning C.C.6.4.1.2, 2016)

7.1 Den opgjorte ejendomsavance værdi

I forbindelse med omdannelse indgår der en ejendom, der skal derfor opgøres en ejendomsavance. Opgørelse af ejendomsavancen beregnes på følgende måde: Jf. ejendomsavancebeskatningsloven § 4, stk. 5 opgøres afståelsessummen på kontantbasis. I casen er der beskrevet, at en ejendomsmægler har udarbejdet en ny vurderingspris, den nye salgspris beløber sig til 3.500.000 kr. Jf. ejendomsavancebeskatningsloven § 4 reduceres afståelsessummen hvis der afholdes salgsomkostninger. Det forudsættes at, der ikke er nogen salgsomkostninger i forbindelse med omdannelsen. I Ejendommen er der en ejerbolig, jf. ejendomsavancebeskatningsloven § 9 gives der et nedslag for den del af afståelsessummen, der kan henføres til ejerboligen. I casen er der beskrevet, i forbindelse med den nye vurderingspris udgør ejerboligens værdi 1.400.000 kr. Den regulerede afståelsessum bliver 3.500.000kr. fratrækkes 1.400.000 kr., giver et resultat på 2.100.000 kr. Anskaffelsessummen opgjort på kontantbasis beregnes jf. ejendomsavancebeskatningsloven § 4, stk. 2 på den måde, at anskaffelsessummen omregnes til den kontante anskaffelsessum på ejendommen dvs. til hvilken handelspris købte Henrik ejendommen på anskaffelsestidspunktet. Ejendommen blev købt for 2.200.000 kr., jf. ejendomsavancebeskatningsloven § 5 skal eventuelle købs omkostninger medtages i beregningen. Det forudsættes at der ikke forekommer købs omkostninger. Jf. ejendomsavancebeskatningsloven § 5, stk. 1 forhøjes anskaffelsessummen med et tillæg på 10.000 kr. pr. år fra det årstal, hvor ejendommen er erhvervet. Det kalenderår hvor afståelsen sker ydes der ikke et tillæg på 10.000 kr., ejendommen har været i Henriks ejerskab fra 2000 til 2015. Idet der ikke ydes tillæg i 2015 er det samlede tillæg 14 gange 10.000 kr. giver et resultat på 140.000 kr. Jf. ejendomsavancebeskatningsloven § 5 stk. 2 tillægges de samlede forbedringsomkostninger over 10.000 kr. Der er blevet foretaget to forbedringer på i alt 600.000 kr., der fratrækkes 20.000 kr., fordi der er foretaget 2 forbedringer. Det samlede beløb bliver derfor 580.000 kr. Jf. ejendomsavancebeskatningsloven § 5, stk. 4, litra 1-6 anskaffelsessummen kan nedsættes, hvis visse betingelserne er opfyldt. Der er ingen afskrivninger i forbindelse med ejendommen, som giver mulighed for nedsættelse af anskaffelsessummen. De afskrivninger som er foretaget på bygningen, er ikke i forbindelse med afskrivningslovens §§ 21, 22, 23 og 24. Der er derfor ingen fradrag af foretagne afskrivninger, som kan nedsætte anskaffelsessummen. I Ejendommen er der en ejerbolig jf. ejendomsavancebeskatningsloven § 4, stk. 2, gives der et nedslag for den del af afståelsessummen, der kan henføres til ejerboligen. I casen er der beskrevet at ejerboligens værdi udgør 1.200.000 kr. på købstidspunktet, derfor et nedslag på 1.200.000 kr. Resultatet bliver at den regulerede anskaffelsessum er på 1.720.000 kr. Den beregnede avance er

forskellen mellem reguleret afståelsessummen og reguleret anskaffelsessum. 2.100.000 kr. fratrækkes 1.720.000 kr. Den beregnede avance er således 380.000 kr. Jf. ejendomsavancebeskatningsloven § 6, stk. 2 kan en landbrugsejendom fradrage ca. 277.500 kr., det er betingelsen at landbrugsejendommen har været brugt til landbrug, gartneri eller lignende aktiviteter. Selvom ejendommen er en landbrugsejendom, har den ikke været anvendt til landbrug osv. og kan derfor ikke få et fradrag på 277.500 kr. (Ejendomsavancebeskatningsloven, 2013). Den endelige ejendomsavance til beskatning bliver således 380.000 kr., beregningen kan ses i bilag 25.

8.1 De opgjorte genvundne afskrivninger

Jf. afskrivningsloven § 21 beregnes der genvundne afskrivninger ved salg af bygninger, når bygningerne er afskrevet efter afskrivningsloven §§14 og 15. Resultatet af beregningen af genvundne afskrivninger medregnes i den skattepligtige indkomst i det år, hvor salget af bygningen har fundet sted. I casen opgøres værdien af laden og stalden (den erhvervsmæssige del) i 2000 til 500.000 kr. Ombygningen i 2005 beløber sig til 200.000 kr. Ombygningen i 2006 beløber sig til 400.000 kr. Den nye ejendomsvurdering i 2015 beløb sig til 1.600.000 kr. De skattemæssige afskrivninger på bygningen og ombygningerne beløber sig samlet til 400.064,20 kr. De skattemæssige afskrivninger fremkommer således: laden og stalden afskrives med 4 procent pr. år fra 2004 til 2015 samlet med 193.645,12 kr., afskrivningerne på laden og stalden kan ses i bilag 13. Ombygningen i 2005 afskrives med 4 procent pr. år fra 2005 til 2015 samlet med 72.352,13 kr., afskrivningerne på ombygningen i 2005 kan ses i bilag 14. Ombygningen i 2006 afskrives med 4 procent pr. år fra 2006 til 2015 samlet med 134.066,95 kr., afskrivningerne på ombygningen i 2006 kan ses i bilag 15. Beregning af de genvundne afskrivninger er således beregnet: værdi i år 2000 er på 500.000 kr., lægges de samlede forbedringsomkostninger på 600.000 kr., hvilket giver et resultat på 1.100.000 kr. Efterfølgende fratrækkes de skattemæssige afskrivninger på 400.064,20 kr. Resultatet bliver 699.935,80 kr. Den nye vurdering i år 2015 på 1.600.000 kr. fratrækkes resultatet på 699.935,80 kr., hvilket giver et resultat af genvundne afskrivninger på 900.064,20 kr. De genvundne afskrivninger kan maksimalt udgøre værdien af de skattemæssige afskrivninger, hvilket gør at de genvundne afskrivninger udgøre 400.064,20 kr., beregningen kan ses i bilag 26. (Juridisk vejledning C.C.2.4.4.6, 2016)

9.1 Hvornår bør man omdanne en virksomhed

I casen driver hovedpersonen Henrik virksomhed i personligt regi. Det giver den fordel at underskud af driften af virksomheden, kan fradrages i anden indkomst. Hovedpersonen Henrik er gift, dermed kan et eventuelt underskud overføres til ægtefællen til fradrag i ægtefællens indkomst. Virksomhedsordningen er mulig at benytte når en virksomhed drives personligt. Bruges ordningen er det muligt at opnå beskatning som i et selskab, da selskabsskatten og virksomhedsskatten følger hinanden. Befinder virksomhedsejeren sig i en branche, med svingende indkomster er virksomhedsordningen mere fleksibel end beskatning i selskab. Ulempen ved at drive virksomhed i personligt regi er den personlige hæftelse, samt eventuelle erstatningskrav som følge af driften. Virksomhedsordningen kan desuden medføre begrænsninger f.eks. for investeringer af overskydende kapital. Der er ligeledes indført værnsregler mod, at aktiver i virksomheden stilles som sikkerhed for privat gæld (Bille et al, 2015, s. 22). Befinder en erhvervsdrivende sig i en branche med svingende indkomster og lav risiko i driften, er det en fordel, at driften fortsætter i personligt regi. Det kan være relevant for en omdannelse hvor: i driften er der store stabile overskud, brancher hvor risikoen er stor, en opdeling af virksomheden i flere enheder og der ønskes et generationsskifte eller virksomhedsophør. Jf. bilag 1 den artsopdelte resultatopgørelse er der i de senere regnskabsår store stabile overskud, hovedpersonen har derfor mulighed for, at få udbytte udbetalt og dermed blive udbyttebeskattet. Hvilket betyder, at Henrik kan ændre i sine beskatnings muligheder. Ved at være i selskabsformen, vil det ofte være nemmere at skaffe ny kapital. Regelsættet i selskabsloven beskytter kreditorerne på den måde, at det ikke er muligt, at hæve mere i udbytte, end der er økonomi til. Ønskes ejerkredsen udvidet er det nemmere i selskabsformen. Hvis selskabet udvider ejerkredsen med flere ejere, giver selskabsloven en klar regulering af forholdet mellem ejerne. En regulering er en god ide, hvis ejerne skal yde forskellige arbejdsindsatser i virksomheden (Bille et al, 2015, s. 23). En omdannelse til selskab kan smidiggøre et kommende ejer- eller generationsskifte. Ønskes virksomheden solgt til en udefra kommende er dette nemmere, selskabet er stadig den samme juridiske enhed efter et ejerskifte. (Bille et al, 2015, s. 23)

9.2 Skattepligtig virksomhedsomdannelse

Omdannelse fra en personlig ejet virksomhed til et selskab udløser som udgangspunkt beskatning. En omdannelse kan blive fri for beskatning (udskyde skatten) hvis reglerne i virksomhedsomdannelsesloven er opfyldt. (Bille et al, 2015, s. 23)

9.2.1 Fordele og ulemper ved skattepligtig omdannelse

Fordelen ved at Henrik omdanner skattepligtig. De værdier det nye selskab får overdraget følger de skattemæssige forhold. Det får den betydning at selskabet opgør egne afskrivningsgrundlag og får egne anskaffelsessummer. Så længe en omdannelse ikke sker med tilbagevirkende kraft er omdannelsen relativ simpel, fordi det i udgangspunktet kun er betingelserne for at stifte et selskab ved apportindskud, som skal opfyldes. Hvis der i fremtiden er et ønske om at omdanne virksomheden, kan dette i sig selv tale for en skattepligtig omdannelse. Bliver den hidtidige ejer, i dette tilfælde Henrik, ikke beskattet eller begrænset beskattet, er der ingen grund til at lave en skattefri omdannelse. Ulempen for Henrik i medfør af omdannelsen fra en personligt ejet virksomhed til selskab er den beskatning, som en omdannelse udløser. Beskatningen kan dog være betydelig og medføre, at det nye selskab bliver drænet for den nødvendige kapital til forsat drift. Derfor vil den eneste mulighed for at omdanne til et selskab være skattefrit. (Bille et al, 2015, s. 26)

9.3 Skattefri omdannelse

Følges virksomhedsomdannelsesloven meget nøje undgår Henrik, at salget udløser beskatning hos ham, det nye selskab succederer og indtræder i hans skattemæssige stilling. Henrik undgår at skulle betale skatten her og nu af avancer og genvundne afskrivninger af de solgte aktiver. Skattemæssigt har selskabet købt aktiverne til den succederet værdi. På grund af den lave anskaffelsessum er ulempen, at afskrivningsgrundlaget er lavere end, hvis aktiverne var købt fra ny. Eksempelvis kan apportindskudsværdien på ejendommen være 100, men skattemæssigt 70. Skattemæssigt anses erhvervelsen af ejendommen for 70 sælges ejendommen senere for 110 er den skattemæssige avance 40. (Werlauff, 2013, s. 242)

10.1 Betingelserne for skattefri virksomhedsomdannelse

Det er en betingelse, at den virksomhed som ønsker, at anvende virksomhedsomdannelsesloven er drevet i personlig regi jf. virksomhedsomdannelsesloven § 1, stk. 1, 1. pkt. Ejeren skal ligeledes drive erhvervsvirksomhed. I et bindende svar fra skatterådet SKM2014.106.SR kunne en virksomhed omdannes, idet skatterådet fandt at en virksomhed med rettigheder til designer møbler havde tilstrækkelig med intensitet og professionelt tilsnit. Skatterådet slog fast i SKM2008.942.SR et I/S bestående af 30 interessenter var omfattet af personskatteloven § 4, stk. 1, nr. 10, og kunne derfor ikke anvende lov om skattefri virksomhedsomdannelse. Idet lov om skattefri virksomhedsomdannelse § 1 stk. 3 siger, at hvis en virksomhed er omfattet af personskatteloven § 4, stk. 1, nr. 10, kan lov om skattefri virksomhedsomdannelse ikke anvendes. Skatterådet konkluderede at et ønske om at omdanne I/S'et til et ApS måtte primært bunde ud i skatteunddragelse. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 2 skal betingelserne være opfyldt før en omdannelse kan ske skattefrit. Opfyldes betingelserne ikke medfører omdannelsen skattepligt. Følgende regler skal alle være opfyldt: jf. virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 1, nr. 1 på omdannelsestidspunktet skal ejeren være undergivet fuld skattepligt. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 1, nr. 2 alle virksomhedens aktiver og passiver overdrages til selskabet. Ejendomme der helt eller delvis anvendes i virksomheden, bestemmer ejeren om de skal overdrages til selskabet, ejeren har dog mulighed for at holde ejendommen uden for omdannelsen (Virksomhedsomdannelsesloven, 2015). Bestemmelsen i virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 1, nr. 2 blev indsat for, at forhindre at en virksomhedsejer vilkårligt holder et eller flere aktiver uden for omdannelsen. Der er ved bestemmelsen blevet præciseret at samtlige aktiver og passiver i virksomheden indskydes i selskabet, før end virksomhedsomdannelsesloven kan findes anvendt. Hvilke aktier og passiver der hører til virksomheden, vil i de tidligere udarbejdede årsrapporter og indkomstopgørelser for virksomheden kunne aflæses. Med få undtagelser er aktier, ikke omfattet af virksomhedsomdannelsesloven. Ofte vil en aktiebeholdning ikke have en sådan relation til den erhvervsmæssige virksomhed, at den skal inddrages i virksomhedsomdannelsen. Dog vil aktier i indkøbs-/brancheselskaber typisk have en forbindelse med virksomheden, de er derfor berettigede til at indgå i omdannelsen (Halling-overgaard og Olesen, 2013, s. 135). Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 1, nr. 3 vederlaget for hele virksomheden ydes i form af anparter når virksomheden omdannes til et anpartsselskab. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 1, nr. 5 Anparternes anskaffelsessum må ikke være negativ. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 1, nr. 7 senest 1 måned efter omdannelsen skal ejeren indsende en kopi af følgende

dokumenter til told- og skatteforvaltningen: selskabsretlige dokumenter, vederlaget for virksomheden, dokumentationen for registrering i Erhvervs- og selskabsstyrelsen. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 1, nr. 8 i åbningsbalancen hensættes enhver skat til fremtidig udligning af forskellen mellem den skattemæssige værdi og den bogførte værdi (Virksomhedsomdannelsesloven, 2015).

10.2 Ejeren skal være fuld skattepligtig til Danmark

Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 1stk. 1, nr. 1. skal den der ønsker at omdanne sin virksomhed være fuld skattepligtig til Danmark efter kildeskatteloven § 1 og efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten være hjemmehørende til Danmark. Det har en betydning for, om ejeren har dobbelt domicil, med udgangspunkt i OECD's modeloverenskomst sker beskattningen det sted hvor personen anses for hjemmehørende (Bille et al, 2015, s. 32). Case virksomheden ønsker at omdanne sin virksomhed skattefrit. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 1stk. 1, nr. 1. er Henrik fuld skattepligtig til Danmark, idet han er fast boende og driver virksomhed i Danmark. Derfor kan lov om skattefri virksomhedsomdannelse anvendes.

10.3 Alle aktiver og passiver skal indgå i omdannelsen

Alle case virksomhedens aktiver og passiver skal overdrages til det nye selskab. Skattemæssig anses omdannelsen på skæringsdagen at være den 1. januar 2016. På skæringsdagen henføres i udgangspunktet alle aktiver og passiver, der skal indgå i omdannelsen. Det forudsættes at Henrik ikke har erhvervet nye aktiver og passiver inden omdannelsen. Hovedregelen for nyerhvervelser er, at de skal indgå i omdannelsen, da omdannelsen skattemæssigt sker med tilbagevirkende kraft. Det nye selskab "Vingården ApS" anses for at have anskaffet aktiverne og passiverne. Havde Henrik inden omdannelsen solgt et aktiv fra den løbende drift, anses det for afstået af Vingården ApS. Indtægten vil således kunne henføres til Vingården ApS. Sælges et aktiv som i sig selv vil kunne udgøre en virksomhed, kan omdannelsen ikke anvendes på disse aktiver, hvis de er afstået inden omdannelsen (gælder også for passiver). Alle aktiver og passiver skal i udgangspunktet indgå i omdannelsen. Dog forekommer der spørgsmålet om et aktiv eller et passiv vedrører den personligt drevne virksomhed, og dette kan være svært at afgøre. I casen anvendes virksomhedsordningen ikke, men hvis Henrik anvendte virksomhedsordningen. Skulle han være særlig opmærksom på, om der er aktiver som bruges privat og erhvervsmæssigt, hvilket betyder at aktivet skal henføres til virksomheden og dermed indgå i omdannelsen, før end at omdannelsen kan blive skattefri. (Bille et al, 2015, s. 32)

10.3.1 Særregler til succession

Skattereglerne er ikke ens for fysiske personer og selskaber. For selskaber er der nogle få særregler om beskatning, reglerne kan betragtes som undtagelser til succession. Særregel 1. jf. virksomhedsomdannelsesloven § 6, stk. 1, 3. pkt. indfries fordringer eller gæld på omdannelsestidspunktet til kursværdien uden at udløse beskatning, hos den hidtidige personlige ejer. Anses dette for erhvervet/påtaget af selskabet på omdannelsesdatoen til kursværdien. Særregel 2. Selskaber beskattes efter lagerprincippet. Har virksomhedsejeren anvendt realisationsprincippet for de overdragne aktiver og passiver. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 6, stk. 1, 4. pkt. selskabet erhverver aktiverne og passiverne på omdannelsesdatoen til den anskaffelsessum som den tidligere ejer har erhvervet dem til, samt skal selskabet anvende lagerprincippet.

Særregel 3. Den tidligere ejer kan have brugt aktiver både privat og erhvervsmæssigt. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 6, stk. 4, selskabet succederer kun i den erhvervsmæssige del af aktivet på omdannelsestidspunktet og den private andel til handelsværdien. Afskrivningerne opgøres således, hvor stor har den erhvervsmæssige anvendelse været, og hvor meget er aktivet brugt privat. Har eksempelvis en bil været anvendt i virksomhedsordningen afskrives bilen fuldt ud, ejeren bliver fri bil beskattet, og bilen anses ikke længere for blandet benyttet (Bille et al, 2015, s. 30).

Særregel 4. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 8 foreligger der på statusdagen for sidste årsregnskab inden omdannelsen et underskud eller tab, kan dette ikke bringes til fradrag i selskabets indkomst. Underskuddet eller tabet er ikke tabt, idet den hidtidige ejer fortsat vil kunne fremføre underskuddet og tabet ved sin indkomstopgørelse. Underskuddet eller tabet vil således kunne fradrages i efterfølgende lønindkomst fra selskabet. (Bille et al, 2015, s. 31)

10.3.2 Hvilke aktiver skal indgå

En virksomhed skal være samlet, hvilket betyder at enkelt stående aktiver, der ikke udgør en erhvervsmæssig virksomhed i sig selv, ikke kan indskydes i medfør af loven (Halling-overgaard og Olesen, 2013, s. 134). Afgørelserne i TfS 1997 511 LSR og TfS 2000 958 LSR viser, at der stilles visse minimumskrav til den virksomhed, der ønsker at anvende virksomhedsomdannelseslovens regler. Udgangspunktet er, at der skeles til aktivets/aktivernes værdi, hvis virksomheden alene består af et enkelt eller få aktiver (Halling-overgaard og Olesen, 2013, s. 130). Jf. SKM2002.198LR var det muligt for en medicinalvirksomhed at gennemføre en virksomhedsomdannelse. Ligningsrådet lagde vægt på, at det var en forskningsvirksomhed. Forskningsvirksomheder er

kendetegnet ved, at der er en væsentlig tidsforskel mellem det tidspunkt, hvor omkostningerne disponeres, og det senere tidspunkt, hvor det egentlige indtægtsgivende salg opstår (Halling-overgaard og Olesen, 2013, s. 131). Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 1, nr. 2 skal alle virksomhedens aktiver overdrages til det nye selskab. Case virksomheden besidder følgende aktiver: bygningen, inventar, IT-systemet, gaffelstableren, bilen, solcelle anlægget, varelageret, varedebitorerne og de likvide midler. Ligeledes besidder case virksomheden følgende passiver: langfristet gæld: lån i ejendom og banklån. Kortfristet gæld: Lån i ejendom, banklån og varekreditorerne. De nævnte aktiver og passiver skal indgå i omdannelsen, hvis omdannelsen skal blive skattefri. Derfor forudsættes det at følgende aktiver uden videre overgår til Vingården ApS: inventar, IT-systemet, gaffelstableren, bilen, varelageret og varedebitorerne. Aktiver af særlig karakter er: omsætningsværdipapirerne som ikke indgår i omdannelsen, grundlaget for dette bliver begrundet i et senere afsnit. Endvidere er følgende aktiver også af særlig karakter: Bygningen, solcelleanlægget og likviderne. (Virksomhedsomdannelsesloven, 2015)

10.3.3 Når der indgår likvider i virksomheden

En problemstilling som er speciel, er hvis der forekommer likvider i den personlige virksomhed, og som vil være nødvendig for selskabets drift. Likviderne skal medoverdrages ved omdannelsen. Drev Henrik flere virksomheder opstår et problem, hvis ikke alle virksomhederne omdannes, samt virksomhederne ikke befinder sig i virksomhedsordningen forud for omdannelsen. Og er ejerens privatøkonomi og virksomhedsøkonomi blandet sammen. Netop i det tilfælde med flere virksomheder vil likvider pr. skæringsdagen i åbningsbalancen anses for overdraget til selskabet. Henrik bør være opmærksom på, at hæves midler i virksomheden efter skæringsdagen den 1. januar 2016, vil dette blive anset for hævet i form af løn eller udbytte i det nye selskab. Det vil derfor være en god ide for Henrik inden skæringsdagen/omdannelsen at holde virksomhedens økonomi og privatøkonomien adskilt. Det kan derfor være en rigtig god ide inden omdannelsen, netop at foretage de forholdsregler, at oprette særskilte konti en konto til virksomhedens økonomi og en konto til privatøkonomien. Case virksomheden indeholder følgende likvide midler: en kasse beholdning på 15.000 kr. og en bank beholdning på 255.000 kr. De nævnte likvider forudsættes at blive overført til en særskilt konto, som vedrører virksomhedens økonomi inden omdannelse. Når omdannelsen er sket, er likviderne overdraget til det nye selskab, hæves efterfølgende midlerne til Henriks private konto, vil dette blive anset for enten en lønudbetaling eller udbetaling af udbytte (forudsat at der er frie reserver).

10.3.4 Hvis et aktiv består af omsætningsværdipapirer

I case virksomheden indgår der aktier, derfor opstår spørgsmålet om hvorvidt aktierne skal indgå i virksomhedsomdannelsen. En aktiebeholdning vil ofte ikke have en relation til den erhvervsmæssige virksomhed. Jf. virksomhedsskatteloven § 1, stk. 2. kan aktier som er omfattet af aktieavancebeskatningsloven, ikke kunne indgå i virksomhedsordningen, medmindre den skattepligtige driver næring med sådanne aktiver. Ses der bort fra ordlyden virksomhedsordningen, og fokuseres der på ordlyden det at drive næring af aktier. Har ordlyden fået den betydning at drive næring af aktier betyder, at aktier i indkøbs-/brancheselskaber typisk skal indgå i omdannelsen. Ligningsrådet fandt jf. SKM2005.410.LR i forbindelse med en virksomhedsomdannelse, havde en virksomhed aktier i en landsdækkende kæde. Aktierne blev anset værende en forudsætning for, at kunne drive virksomhed og skulle indgå i omdannelsen. Landsskatteretten konkluderede i SKM2001.633.LSR at de omhandlede aktier var erhvervet, som led i den udøvende virksomhed og skulle derfor indgå i omdannelsen jf. virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 1, nr. 2. Yderligere kan det have den konsekvens, at medtages aktier i indkøbs-/brancheselskaber ikke i omdannelsen, vil dette medføre en skattepligtig omdannelse. Det konkluderede landskatteretten i dommen SKM2002.83.LSR. Udgangspunktet må betyde at har aktierne, som virksomheden besidder, sammenhæng med virksomhedens forretningsgrundlag, vil dette tale for, at aktierne skal indgå i omdannelsen. Case virksomhedens aktier forudsættes ikke at være aktier i en virksomhedskæde. Det forudsættes at aktierne er aktier i forskellige børsnoteret virksomheder eksempelvis: Carlsberg, Nordea Bank, Jyske bank, Danske Bank, DSV og Spar Nord. Aktierne vil således have en sådan karakter, at de ikke er omfattet af aktier i indkøbs-/brancheselskaber, og skal dermed ikke indgå i omdannelse. Idet virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 1, nr. 2., ikke kan findes anvendt på case virksomhedens aktier. (Halling-overgaard og Olesen, 2013, s. 136-137)

10.3.5 Hvis et aktiv er et solcelleanlæg

Udgangspunktet er at alle aktiver skal indgå i omdannelsen jf. virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 1, nr. 2., derfor bør solcelleanlægget indgå i omdannelsen. Men der kan være forhold, der gør at solcelleanlægget ikke kan indgå i virksomhedsomdannelsen. Det forudsættes at anlægget er en integreret del af ejendommen, der tilhører den erhvervsmæssige del af gården. Anlægget anvendes udelukkende til erhvervsmæssigt brug og er derfor blevet afskrevet jf. afskrivningsloven § 5. Anlægget er anskaffet før 2012, hvor indførelsen af lov nr. 592 af 18. juni 2012, gav mulighed for at afskrive 115 procent. Havde anlægget været en integreret del af en beboelsesejendom eksempelvis den del af boligen hvor familien bor vil anlægget jf. afskrivningsloven § 15, stk. 4 ikke kunne afskrives. Et solcelleanlæg kan ikke afskrives, hvis det er omfattet af ligningslovens § 8 P, stk. 2 og 3. Det betyder, at overgår solcelleanlægget fra, at være anvendt erhvervsmæssigt til kun at blive anvendt af privat brug, medfører det at anlægget er afstået jf. afskrivningsloven § 4, stk. 1 (Juridisk vejledning C.C.4.5.5, 2016). Jf. case beskrivelsen er solcelleanlægget en integreret del af den erhvervsmæssige bygning, brugen er også erhvervsmæssig relateret. Ændres forudsætningen til at solcelleanlægget anvendes både privat og erhvervsmæssigt. Er det afgørende om ligningslovens § 8 P, stk. 2 og 3, anvendes. Et solcelleanlæg vil udelukkende anses værende benyttet til private formål, hvis ligningslovens § 8 P, stk. 2 og 3 anvendes. Problematikken opstår når en privat person vælger ikke at anvende ligningslovens § 8 P, stk. 2 og 3. Løsningen er, at problematikken afgøres efter de almindelige skatteregler. Det får den betydning, er der tale om erhvervsmæssig virksomhed eller ikke erhvervsmæssig virksomhed. Førhen betød det at fravælges ligningsloven § 8 P, stk. 5., at et solcelleanlæg blev anset for at være udelukkende erhvervsmæssigt benyttet, dog er denne bestemmelse ophævet. I SKM2012.404.SR bekræftede skatterådet at andele i vindmøller var et privat aktiv fordi, der var valgt beskatning efter ligningsloven § 8 P, stk. 2 og 3. (Juridisk vejledning C.C.4.5.3, 2016). Spørgsmålet er nu, hvordan løses case virksomhedens problem med solcelleanlæg i forbindelse med omdannelsen? Udgangspunktet er, at anlægget er installeret på den erhvervsmæssige bebyggelse, endvidere bruges solcelleanlægget kun i forbindelse med driften jf. case beskrivelsen. Det må derfor formodes, at solcelleanlægget er en del af den daglige drift i virksomheden, og indgår som et aktiv i virksomheden. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 1, nr. 2., skal alle aktiver indgå i omdannelsen før end, at omdannelsen kan blive skattefri. Solcelleanlægget bør derfor indgå i omdannelsen. Havde anlægget været monteret på den private boligdel og delvis brugt til privat og erhvervsmæssigt, forudsættes det at der valgt beskatning efter ligningsloven § 8 P, stk. 2 og 3, vil solcelleanlægget blive anset værende for et privat aktiv, og ikke indgå i omdannelsen.

10.3.6 Når der indgår en bygning i omdannelsen

Udgangspunktet er at alle aktiver skal indgå i omdannelsen, men en problemstilling opstår med bygninger. En vurdering af aktivets tilknytning beror på en konkret bedømmelse og hvor vidt sådanne aktiv skal indgå i omdannelsen (Bille et al, 2015, s. 33). Vestre landsret slog fast i en dom SKM2012.352. VLR at en virksomhedsejer på omdannelsestidspunktet ikke havde adkomst til en ejendom, ejendommen kunne derfor ikke indskydes i et selskab, en omdannelse var derfor ikke muligt. Udlejning af fast ejendom anses ikke for en erhvervsmæssig virksomhed i relation til successionsbestemmelsen i kildeskatteloven § 33 C. Ligeledes betragtes udlejningsejendomme ikke værende erhvervsmæssig aktivitet i relation til aktieavancebeskatningsloven § 34. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 1, nr. 2, kan en omdannelse findes anvendt på en virksomhed, der har med udlejning af en fast ejendom (Halling-overgaard og Olesen, 2013, s. 128). Jf. SKM2003.185.LR er det ikke muligt at omdanne en udlejningsvirksomhed til et selskab også selvom virksomheden udlejer afskrivningsberettigede driftsmidler. Kun hvis virksomhedsejeren deltager i virksomhedens drift i væsentlig omfang, hvilket vil kræve en månedlig arbejdsindsats på mindst 50 timer. Ofte ønsker virksomhedsejeren at udskille den faste ejendom, der indgår i virksomheden, således at den private del af ejendommen beholdes i privat regi. Hvis den erhvervsmæssige del af ejendommen holdes udenfor omdannelsen og i stedet bliver indskudt i et andet selskab. Kan det diskuteres om omdannelsen af selve driftsvirksomheden opfylder kravet om, at det skal være en samlet virksomhed, der omdannes. Ligeledes opstår spørgsmålet, kan en ejendom der indskydes i et selskab, hvorefter ejendommen udlejes til selskabet, kan udgøre en erhvervsmæssig virksomhed, eller er der være tale om indskydelse af et enkeltaktiv. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 1, nr. 2 alle aktiver skal indgå i omdannelsen før end omdannelsen vil være skattefri, undtagelsesvis kan ejeren selv bestemme ved fast ejendom, om en ejendom der helt eller delvist anvendes i virksomheden, skal overdrages til selskabet eller holdes udenfor omdannelsen. Det fremgår nu direkte af loven, at ejendommen kan holdes uden for en virksomhedsomdannelse. Virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 1 nr. 2 er særlig tiltænkt den situation, at virksomheden indskydes i et selskab og ejendommen, hvorfra virksomheden drives, beholdes i privat regi eller overdrages til et særskilt selskab (Halling-overgaard og Olesen, 2013, s. 141). Indgår der i omdannelsen en blandet benyttet ejendom og foreligger der en vurderingsfordeling kan den private boligdel indskydes i selskabet, denne praksis blev anvendt i SKM2009.481.VLR. Selskabets anskaffelsessum og anskaffelsestidspunkt for boligdelen af ejendommen sættes til værdien på omdannelsestidspunktet (Bille et al, 2015, s. 30). Når et aktiv er med i omdannelsen, anses aktivet for fuldt ud erhvervsmæssigt anvendt fra skæringsdagen i

åbningsbalancen. Bruges aktivet efter skæringsdagen til privat brug, vil ejeren blive beskattet som indkomst eller udbytte. Henrik driver virksomhed fra egne lokale, det giver ham muligheden: at omdanne hele virksomheden, at driften omdannes til et selskab mens ejendommen omdannes til et andet selskab, eller at driften omdannes mens ejendommen beholdes i personligt regi. Det er ikke muligt for case personen, at isolerer den faste ejendom der anvendes i virksomheden, og samtidig ikke omdanne selve driften. Netop i det tilfælde vil den faste ejendom ikke kunne udgøre en virksomhed. I følge af det almindelige virksomhedsbegreb kan en fast ejendom i sig selv udgøre en virksomhed. Eksempelvis udlejningsejendomme kan hver ejendom udgøre en virksomhed, og kan omdannes selvstændigt. Har ejeren ladet en fast ejendom blive udenfor omdannelsen, hvor ejendommen er udlejet til selskabet efter omdannelsen. Vil det være muligt at omdanne skattefrit, forudsat at de øvrige betingelser er opfyldt. Udgangspunktet er at benyttes en fast ejendom delvist eller helt, kan Henrik selv bestemme om fast ejendom, skal holdes udenfor eller indgå i omdannelsen. Det forudsættes at Henrik ønsker, at omdanne hele ejendommen. Derfor overdrages den blandet benyttet ejendom til selskabet. Henrik får et stiftertilgodehavende vedrørende den privat benyttede del af en ejendom. Ønsker Henrik at blive boende i boligen efter omdannelsen, medfører dette, at han bliver beskattet af værdien af fri bolig jf. ligningsloven § 16, stk. 9. Beskatningen af boligdelen sker på det tidspunkt, hvor boligen indskydes. Overdrages boligdelen mod et stiftertilgodehavende, er det muligt for ejeren at skaffe sig midler til at købe ny privat bolig. (Bille et al, 2015, s. 34)

10.3.7 Når der indgår passiver i omdannelsen

Inden omdannelsen bør ejeren forberede en fordeling af passiverne, samt foretage de fornødne tilpasninger. Passiver som ikke skal indgå i omdannelsen, bør derfor indfries inden skæringsdagen. Østre landsret tog stilling til i SKM2013.403.ØLR at på grund af en gældspost fortsat var i regnskabet, skulle denne medtages i omdannelsen. Er der i virksomheden en kassekredit, kan der ligeledes opstå problemer. Jf. SKM212.379.LSR godkendte landsskatteretten at en ejer havde overført 55 procent af virksomhedens kassekredit til selskabet. Resten af gælden blev til privat gæld. Det er et lovkrav at alle passiver skal indgå i omdannelsen jf. virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 1, nr. 2. Det betyder at case virksomhedens passiver: langfristet gæld: lån i ejendom og banklån. Kortfristet gæld: Lån i ejendom, banklån og varekreditorerne skal overdrages til det nye selskab. Lovregelen i virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 1, nr. 2 er indsat for at hindre Henrik i at optage et lån før omdannelsen. Låneprovenuet bliver efterfølgende holdt udenfor omdannelsen, gældsforpligtelsen skydes ind i selskabet. Ejeren udlåner efterfølgende et beløb til selskabet

svarende til gældsforpligtelsen, selskabet indfrier lånet. Henrik har nu et tilgodehavende hos selskabet, der kan hæves, uden at det udløser beskatning. (Halling-overgaard og Olesen, 2013, s. 142)

10.4 Hvis bilen var et blandet benyttet aktiv

Anvendes virksomhedsordningen ikke, og er der i virksomheden blandet benyttet aktiver. Skal aktiverne kun indgå i omdannelsen, hvis det efter en konkret vurdering kan anses for et aktiv tilhørende i virksomheden. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 6, stk. 4, vil en blandet benyttet bil skulle overdrages til selskabet. Det nye selskabet vil således succederer i den erhvervsmæssige del af den blandet benyttede bil. Den private del skal overdrages på handelsvilkår. En opgørelse af fordelingen er forholdet mellem de skattemæssige afskrivninger og de fratrukne afskrivninger, hvis bilen var 100 procent benyttet i erhvervsmæssig relation. Udgangspunktet er at bilen 100 procent anvendes til erhvervsmæssige formål. Benytter virksomhedsejeren virksomhedsordningen vil bilen automatisk skulle indgå i omdannelsen. Anvender virksomhedsejeren bilen udenfor virksomhedsordningen, og anvendes bilen privat vil der opstå en sontring. Sondringen vil være er ejeren godtgjort efter Skatterådets satser eller efter refusionsmetoden. Bilen vil kunne blive i privat regi, hvis den er blevet godtgjort efter Skatterådets satser. Bilen skal indgå i omdannelsen hvis refusionsmetoden anvendes. Har bilen skiftet princip fra refusionsmetoden til Skatterådets satser vil bilen blive anset som blandet benyttet driftsmiddel. Bilen vil således indgå i omdannelsen, fordi genvundne afskrivninger skal indarbejdes i anskaffelsessummen. Henrik anvender ikke virksomhedsordningen, men hvis bilen var anvendt til både erhvervsmæssig kørsel og privat kørsel. Er sondringen om, Henrik er blevet godtgjort efter skatterådets satser eller de dokumenterede faktiske udgifter. Bilen skal blive i privat regi, hvis Henrik er blevet godtgjort efter skatterådets satser. Bilen skal således indgå i omdannelsen, hvis Henrik er blevet godtgjort efter de dokumenterede faktiske udgifter.

Beregningen af opgørelsen er således:

Volvoen er anskaffet til en pris på 725.000 kr.

Bilens anvendelse	2012	2013	2014	2015
Erhverv	50 %	50 %	50 %	50 %
Privat	50 %	50 %	50 %	50 %

Tabel 20. Kilde: egen tilvirkning.

Det forudsættes i tabel 20 at Volvoen fra 2012 til 2015 erhvervsmæssigt benyttes bilen 50 procent og privat benyttes bilen 50 procent.

Anskaffelsessum	725.000 kr.	
25 % af 725.000 kr.	181.250 kr.	Heraf erhverv: 90.625 kr.
Saldo år 2012	543,750 kr.	
25 % af 543.750 kr.	135.937,50 kr.	Heraf erhverv: 67.968,75 kr.
Saldo år 2013	407.812,50 kr.	
25 % af 407.812,50 kr.	101.953,13 kr.	Heraf erhverv: 50.976,56 kr.
Saldo år 2014	305.859,38 kr.	
25 % af 305.859,38 kr.	76.464,84 kr.	Heraf erhverv: 38.232,42 kr.
Saldo år 2015	229.394,54 kr.	

Tabel 21. Kilde: egen tilvirkning.

De erhvervsmæssige afskrivninger beløber sig i alt 247.802,73 kr., de samlede afskrivninger i alt udgør 495.605,47 kr. Regnestykket bliver således: 247.802,73 kr. divideret 495.605,47 kr. ganget 100 giver et resultat på 49,99 procent. Selskabet succederer i 49,99 procent af saldoen fra 2015. Regnestykket bliver således: 229.394,54 kr. gange 49,99 procent giver et resultat på 114.720,21 kr. Herefter bruges handelsværdien fra købstidspunktet i 2012 der udgør 725.000 kr. Heraf fratrækkes 50,01 procent hvilket giver følgende resultat 362.427,50 kr. Selskabet afskrivningsgrundlag bliver

362.427,50 kr. lægges til 114.720,21 kr. hvilket giver et resultat på 477.147,71 kr. Henrik som er anpartshaver, vil i balancen kunne postere vederlaget for den privat benyttede aktiv i balancen som et almindeligt udlån. (Juridisk vejledning C.C.7.2.1, 2016)

11.1 Omdannelse til et selskab

Dette afsnit om omdannelse af personlig virksomhed, omhandler hvilke selskabsretlige regler som Henrik skal følge i forbindelse med omdannelsen til et selskab. Samt hvilke andre juridiske forhold Henrik bør iagttage med henblik på, at opnå succes med omdannelsen. Det forudsættes at det nystiftede selskab bliver et ApS. Selskabsloven er det centrale retsgrundlag for et ApS. Der er en række lettelser for selskabsformen ApS. Udgangspunktet for Selskabsformen ApS er at den vælges fordi, der ikke ønskes bundet mere end 50.000 kr., og ønsket om en begrænset hæftelse. ApS'er findes både færdig registrerede, nystiftet eller et online skræddersyet ApS. Til at kunne stifte et ApS skal Henrik bruge ID i form af pas eller kørekort samt sygesikringsbevis. (Werlauff, 2015, s. 59)

11.2 Navnet på selskabet

Henrik ønsker at videreføre virksomhedens eksisterende navn, så det nye selskabet skal hedde Vingården. Der skal i virksomhedens navn indgå betegnelsen anpartsselskabet eller forkortelsen ApS jf. selskabsloven § 2, stk. 1. For en sikkerhedsskyld bør valg af navnet Vingården til det nye selskab undersøges at dette navn ikke krænker andres person- eller selskabsnavne. Det forudsættes at navnet ikke krænker andres person- eller selskabsnavne, det nye selskab hedder ”Vingården ApS”. Jf. selskabsloven § 3, stk. 2, er det muligt at registrere op til 5 binavne uden ekstra gebyr, yderligere ekstra binavne koster 1.000 kr. Det forudsættes at der ikke ønskes yderligere binavne. (Werlauff, 2015, s. 59)

11.3 Vedtægter og stiftelsesdokumenter

Det er et krav, ved stiftelse af et anpartsselskab at der skal udarbejdes et sæt vedtægter. Vedtægterne er det regelsæt der udgør virksomhedens retsgrundlag. Jf. selskabsloven § 28 skal vedtægterne indeholde oplysninger om selskabets navn, formål og størrelsen på selskabskapitalen. Ligeledes er det et krav, ved stiftelsen at der skal udarbejdes et stiftelsesdokument for selskabet. Jf. selskabsloven §§ 25-26 skal Henrik underskrive stiftelsesdokumentet, der blandt andet skal indeholde oplysninger om ham, hvad tegningskursen er for kapitalandele og hvilken værdi udgør de indskudte aktiver og passiver. Dato for stiftelsen skal fremgå, og den regnskabsmæssige virkning. Jf. selskabsloven § 28, nr. 7 skal det af vedtægterne fremgå, hvilken periode selskabets regnskab skal omfatte. Erhvervsstyrelsen skal senest 2 uger efter, at stiftelsesdokumentet er underskrevet have modtaget anmeldelsen jf. selskabsloven § 9. Selskabet kan ikke registreres, hvis fristen ikke overholdes. Anpartskapitalen skal minimum være på 50.000 kr., og kan bestå af andet end kontanter jf. selskabsloven § 35. Består indskuddet af andet end kontanter, skal der være udarbejdet en

vurderingsberetning af en eller flere uvildige vurderingsmænd jf. selskabsloven §§ 36-37. En vurderingsberetning må ikke være foretaget mere end 4 uger før stiftelses dokumentets underskrift jf. selskabsloven § 36, stk. 2. (Bille et al, 2015, s. 20)

11.4 Ejeraftaler

Ejeraftaler binder ikke et selskab, gyldigheden er således kun på den aftaleretlige plan, men ikke selskabsretlige. Aftalen er møntet på at regulere ejer- og ledelsesforholdet i selskabet. Ejeraftaler regulerer de forvaltningsmæssige beføjelser (magten), økonomiske beføjelser (pengene) og de dispositions mæssige beføjelser (mulighed for exit). Magten er retten til at udøve møde- og stemmeretten på selskabets generalforsamlinger. Pengene er retten til at få andel i selskabets formue og retten til afkast. I det tilfælde at selskabet opløses, dikterer de økonomiske beføjelser ligeledes hvilken andel i opløsningsprovenuet de enkelte ejer kan få. Mulighed for exit er retten til at disponere over kapitalandelene i selskabet. Det er beføjelsen til at sælge eller pantsætte dele af virksomheden (Werlauff, 2013, s. 413-414). Hvorfor er det overhovedet nødvendigt med en ejeraftale, når Henrik er ene ejer af selskabet "*Vingården ApS*"? Hvis der senere i virksomhedens levetid, bliver nødvendigt at optage en eller flere medejere, gælder der for anpartsselskaber et flertalsprincip, hvor den der besidder 51 procent af stemmerne på generalforsamlingen, bestemmer det meste i selskabet. Derfor bør der i forbindelse med selskabets etablering udarbejdes ejeraftaler.

11.5 Det offentlige Ejer register

I 2015 blev der indført Det Offentlige Ejer register. Registeret omfatter en registrering af alle større kapitalejere jf. selskabsloven §§ 55-58. I det minimumsgrænsen på 5 procent af kapitalen passerer, skal Henrik registrere sin kapitalandel på 100 procent jf. selskabsloven § 55, stk. 1, nr. 1. Det er vigtigt allerede ved stiftelsen, at Henrik registrerer sig som ejer i Det Offentlige Ejer register. Passeres tærskelen i op- eller nedadgående retning, hvilket betyder at hvis Henrik i fremtiden bliver nødsaget til at frasælge kapitalandele, skal der ske registrering i Det Offentlige Ejer register jf. selskabsloven § 55, stk. 1, nr. 2. (Werlauff, 2015, s. 60)

11.6 Et selskab er en juridisk person

I det tidspunkt selskabet "*Vingården ApS*" bliver registreret opnår selskabet status som en juridisk person og dermed hæfter Henrik ikke længere personligt jf. selskabsloven § 1, stk. 2. Det hindrer ikke bankforbindelser og leverandører i at kræve, at Henrik kautionerer personligt eller stiller en form for sikkerhed. (Werlauff, 2015, s. 61)

11.7 Beslutningsmåden

Kapitalejerne er i selskabet den indre beslutningsmåde på generalforsamlingen det afgørende organ jf. selskabsloven § 76. I Henriks tilfælde er han ene ejer, det er derfor muligt at undlade at holde en formel generalforsamling og i stedet protokollere beslutninger jf. selskabsloven § 76. På ledelsesniveau skal der mindst være en direktør jf. selskabsloven § 111, stk. 1, nr. 2. Fordi selskabet er et ApS, kan Henrik bestride stillingen som direktør. Havde selskabet været et A/S, vil det ikke være muligt for Henrik, at være direktør og samtidig sidde i bestyrelsen jf. selskabsloven § 111, stk. 1, nr. 1. For selskabstypen ApS er det frivilligt, om der skal være en bestyrelse. Starter selskabet med ikke at have en bestyrelse, men senere finder ud af, at den gerne vil have en bestyrelse kræver dette en vedtægtsændring jf. selskabsloven § 111, stk. 3. Et selskab kan blive forpligtet til etablering af en bestyrelse eller et tilsynsråd, hvis medarbejderstaben runder 35 regnet på heltid gennem 3 år, og hvis medarbejderstaben gør brug af bestemmelserne i selskabsloven § 140. (Werlauff, 2015, s. 61)

11.7.1 Ledelsesansvar

Fordi en personlig virksomhed ændres til et selskab fritager omdannelsen ikke Henrik for ansvar. Som direktør og kapitalejer pådrager Henrik sig erstatningsansvar i tilfælde ved fejl og forsømmelse, som påfører tab for selskabet eller tredjemand. Selskabsloven § 361 regulerer ledelsens ansvar i tilfælde af ansvar ved simpel og/eller grov uagtsomhed. Selskabsloven § 362 regulerer ejer ansvaret i tilfælde af ansvar ved grov uagtsomhed eller forsæt. (Werlauff, 2015, s. 61)

11.8 Beskatningen når virksomheden er et selskab

Den personlige virksomhed betaler personlig indkomst af indtægterne. Et anpartsselskab betaler en selskabsskat på 22 procent (2016 tal) af nettoindkomsten. Jf. statsskattelovens § 6 har selskabet fradrag for driftsomkostninger, dette omfatter løn til direktøren (Werlauff, 2015, s. 63). En ændring til et selskab gør at, Henrik har 2 muligheder for at hæve penge ud af selskabet. Forudsættes det at Henrik ansætter sig selv, som direktør i selskabet, vil han som direktør få et vederlag, som udløser personbeskatning. Udover direktørlønningen vil Henrik kunne få udbetalt udbytte, forudsat at der overskud i selskabet og frie reserver. Beskatning af udbytte, beskattes indtil 50.600 kr. med 27 procent (2016 tal) og over 50.600 kr. med 42 procent (2016 tal). Udbetaling i form af løn udløser personbeskatning hos modtageren, selskabet vil få fradrag for dette. Udbetaling i form af udbytte giver ikke fradrag hos selskabet. Der skal være frie reserver, før end at der kan udbetales udbytte. (Werlauff, 2015, s. 64)

12.1 Omdannelsesdatoen

Skattemæssigt anses datoen for åbningsbalancen for omdannelsesdatoen. Omdannelsesdatoen skal være dagen efter statusdagen for det sidste årsregnskab i den personligt drevne virksomhed. Skæringsdagen i åbningsbalancen er den 1. januar 2016 fordi Vingården følger kalenderåret som regnskabsår jf. virksomhedsomdannelsesloven § 3. Selskabets første regnskabsår skal bestå af 12 måneder. Bruges eksempelvis et skuffeselskab ved omdannelsen, følger en periode på 12 måneder efter omdannelsesdatoen, men denne periode må ikke overstige 18 måneder jf. virksomhedsomdannelsesloven § 3, stk. 2. Vingården følger kalenderåret som regnskabsår dvs. fra 1. januar til 31. december. En omdannelse til et selskab finder sted pr. 1. januar 2016. En omdannelse til et selskab kan finde sted med tilbagevirkende kraft fra den 30. juni til den 1. januar 2016. Men en omdannelse til et selskab kan ikke finde sted fra den 31. december til den 1. juli 2015. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 1, stk. 2 et skuffeselskab må ikke være stiftet mere end 6 måneder forud for skæringsdagen i åbningsbalancen, det betyder at et skuffeselskab tidligst må være stiftet den 1. juli 2015. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 3, stk. 3, foreligger der særlige forhold er det muligt at få tilladelse til, at selskabets første regnskab er en anden periode. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 3 de løbende indtægter og udgifter, henføres til selskabets indkomstopgørelse fra dagen efter statusdagen. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 1, nr. 6 kan omdannelsen maksimalt ske med 6 måneder tilbagevirkende kraft.

12.2 Stiftelse med tilbagevirkende kraft

Stiftes et selskab ved apportindskud er det muligt skattemæssigt at stifte med tilbagevirkende kraft jf. virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 1, nr. 6. Forudsættes det at datoen er 15. juni 2016, at Henrik vil omdanne til et anpartsselskab. Fordi Henrik har anvendt kalenderåret som regnskabsperiode, er skæringsdatoen den 1. januar 2016 i selskabets åbningsbalance. Selskabets regnskabsår løber fra denne dato, og skæringsdagen ligger efter udløbet af indkomståret 2015. Skæringsdagen er første dag efter status. En betingelse er, at stiftelsen skal finde sted senest 6 måneder efter den valgte skæringsdato. Ændres forudsætningen til at Henrik den 1. juli 2016 vil omdanne sin virksomhed til et anpartsselskab. Vil Henrik ikke kunne omdanne med tilbagevirkende kraft, idet skæringsdatoen er længere end 6 måneder jf. virksomhedsomdannelsesloven § 2, pkt. 6. Omdannes virksomheden den 15. juni 2016 skal Henrik senest 1 måned efter stiftelsen indsende genparter til told- og skatteforvaltningen af stiftelsesdokumenterne samt dokumentation for, at selskabet er anmeldt til registrering hos Erhvervs- og selskabsstyrelsen. Overholdes fristen ikke er det dog muligt at ansøge SKAT om dispensation. (Bille et al, 2015, s. 25)

12.3 Hvornår er virkningstidspunktet

Består apportindskuddet af en kombination af apport- og kontantindskud, kan virkningstidspunktet ikke være mere end maksimalt 2 uger fra underskrivelsesdatoen på stiftelsesdokumentet. Hvilket er den maksimale frist for anmeldes/registrering af stiftelsen efter stiftelsesdokumentets underskrivelse jf. selskabsloven § 40, stk. 5. Underskrives stiftelsesdokumentet den 31. december 2015 er den maksimale frist for anmeldes/registrering den 13. januar 2016 fordi apportindskuddet består af apport- og kontantindskud. (Halling-overgaard og Olesen, 2013, s. 117)

12.4 Frist for indsendelse af dokumenter

Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 1, nr. 7 både skattepligtig- og skattefri omdannelse er betinget af at de dokumenter, som skal udarbejdes i forbindelse med omdannelsen, indsendes til SKAT senest 1 måned efter omdannelsen. Casen forudsættes at omdannelsen sker 1. januar 2016, det betyder senest 1 måned cirka den 1. februar 2016, skal dokumenterne indsendes til SKAT. Følgende dokumenter skal fremsendes til SKAT: selskabsdokumenter, opgørelse over kapitalandelenes anskaffelsessum og dokumentation for anmeldelse til Erhvervsstyrelsen. Virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 5 giver hjemmel til at se bort fra en frist overskridelse. Skatteministeriet udsendte i en kommentar SKM2006.47.DEP vedrørende dispensation i forbindelse med fristoverskridelse ved skattefri virksomhedsomdannelse. En dispensation afhænger af en konkret vurdering. Det har betydning for vurderingen om ejeren, har spekuleret i skatte tænkning i forbindelse med om omdannelse skal ske eller ej. I en vejledning fra 2008, præciserede SKAT hvilke dokumenter SKAT ønsker fremsendt ved skattefri omdannelse, vejledningen er dog ikke at finde længere på SKATs hjemmeside (Bille et al, 2015, s. 37). Det er en god ide at medsende yderligere dokumenter/oplysninger: underliggende avanceberegninger, anskaffelsessummen på kapitalandelene, skatteregnskabet for året før omdannelsen. Hvis der forekommer negativ indskudskonto, skal der ske dokumentation for udligning af negativ indskudskonto.

12.5 Mulighed for omgørelse

Selskabsretlig er omdannelsen gennemført når selskabsstiftelsen, er blevet registreret i Erhvervsstyrelsen. Registreringen kan ikke omgøres. Når aktiverne er indskudt i selskabet, er stiftelsen af selskabet en realitet. Dog giver skatteforvaltningsloven § 29 en skatteretlig mulighed for en tilladelse til omgørelse, de selskabsretlige regler begrænser omgørelses mulighederne (Halling-overgaard og Olesen, 2013, s. 124). Der er 2 muligheder for omgørelse: en

reparationsomgørelse eller en fuldstændig omgørelse. Skattestyrelsesloven § 37 C var indtil 1. november 2005 omgørelsesparagraffen. Men er blevet erstattet af skatteforvaltningsloven § 29. En række betingelser i skatteforvaltningsloven § 29 skal være opfyldt før SKAT giver tilladelse til omgørelse. Eksempelvis hvis dispositionerne har utilsigtede skattemæssige virkninger for skatteyderen. Samt at dispositionen får privatretlige virkninger, kan SKAT søges om omgørelse. Det er dog en betingelse at dispositionen, har været lagt klart frem for myndighederne (Juridisk vejledning A.A.14.1.2, 2016). Hvornår vil en omgørelse være aktuelt for Henrik? Hvis der senere efter at omdannelsen forekommer uheldige dispositioner. Forudsættes det at de 100.000 kr. i aktier i virkeligheden er for 100.000 kr. kunstmalerier der hænger i salgslokalet. Eksempelvis er fejlen opstået pga. virksomhedens revisor, havde glemt, at kunstmalerierne skulle indgå i omdannelsen. Ligningsrådet tillod i SKM2003.547.LR i en lignende situation, at en revisors forglemmelse af kunstmalerier, samt andre aktiver og passiver kunne omgøres efter skattestyrelseslovens § 37 C. De pågældende aktiver og passiver blev senere overført til selskabet mod vederlag. Endvidere anså Ligningsrådet betingelserne i skattestyrelseslovens § 37 C, stk. 1, nr. 1-5, for opfyldt. Omgørelsen blev gjort betinget af, at vederlaget i forbindelse med efterfølgende overdragelse af aktiver og passiver blev tilbageført. Samt et yderligere beløb blev posteret på selskabets egenkapital. Med udgangspunkt i SKM2003.547.LR vil Henrik kunne foretage en reparationsomgørelse, hvis der opstår en lignende situation. Forudsættes at det senere viser sig, at anparterne har en negativ værdi, og fejlagtig udlignes den negative anskaffelsessum ikke, er betingelserne for skattefri omdannelse ikke opfyldt. Landsskatteretten tillod i SKM2011.759.LSR i en lignende situation omgørelse, da betingelserne i skatteforvaltningsloven § 29 måtte anses for opfyldt, det var ikke afgørende, at anparternes anskaffelsessum ikke fra begyndelsen var oplyst. Med udgangspunkt i SKM2011.759.LSR vil Henrik kunne foretage en fuldstændig omgørelse, hvis der opstår en lignende situation.

13.1 Stiftelse med apportindskud

Et ApS kræver en selskabskapital på mindst 50.000 kr. jf. selskabsloven § 4, stk. 2. Når selskabskapitalen indbetales kan dette ske kontant, aktiver med en værdi eller en blanding af kontanter og aktiver. Henrik besidder en eksisterende virksomhed, der består af kontanter og aktiver, hvilket kan indskydes i selskabet som et apportindskud. Er indbetalingen sket ved apportindskud, er hovedreglen, at dette kræver en vurderingsberetning jf. selskabsloven § 36. Er de indskudte aktiver og forpligtelser målt til dagsværdi og præsenteret individuelt i et forudgående årsregnskab, kræves der ikke en vurderingsberetning jf. selskabsloven § 38. Forudsættes det at Henrik i flere år har fået udarbejdet et årsregnskab af sin revisor. Og af årsregnskabet fremgår det, at aktiverne og forpligtelserne er individuelt præsenteret til dagsværdi, kræves der ikke en vurderingsberetning jf. selskabsloven § 38. (Werlauff, 2015, s. 60)

13.2 Hvad kan indskydes som apportindskud

Stiftelse af et ApS kan ske med et apportindskud, men hvilke værdier kan Henrik indskyde? Et apportindskud kan bestå af materielle (løsøre, fast ejendom, fordringer), immaterielle (patenter, varemærker, brugsmodeller, mønster, goodwill) og finansielt (aktier, gældsbreve, obligationer). Jf. selskabsloven § 35, stk. 1. indskydes andre værdier end kontanter, skal den indskudte værdi have en reel økonomisk værdi. Det er vigtigt, at værdierne som overdrages til selskabet kan måles. Det betyder at et salg til fremmede vil kunne indbringe den fastsatte værdi. Nyttéværdien som selskabet har af aktivet, kan ikke lægges til grund for værdien. (Werlauff, 2013, s. 231)

13.2.1 Når et apportindskud består af immaterielle rettigheder

Består et apportindskud af immaterielle rettigheder skal evt. problematikker afklares inden aktivet indskydes som et apportindskud i selskabet. Problematikken kan bestå i at tredjemand har forkøbsret til aktivet, derfor er det vigtigt at få dette afklaret. Immaterielle rettigheder som licens eller royalty er vigtig at få en afklaring på, om det er muligt, at disse kan overføres eller om det er muligt at overføre licens til det nye selskab. Jf. UfR1985.664 V var der i en strukturændring ikke tænkt over, at en licens i forbindelse med produktion af stole var skiftet fra selskab A til selskab B. Derfor krævede den licensberettigede en ny licensafgift. (Werlauff, 2013, s. 240)

13.3 Hvad kan ikke indskydes som apportindskud

Det er ikke muligt for Henrik at indskyde en form for tjenesteydelse. Der er direkte et forbud mod, at apportindskud er en tjenesteydelse. Det er derfor ikke muligt, at et apportindskud består i en pligt til at udføre et arbejde eller levere en tjenesteydelse jf. selskabsloven § 35, stk. 1. Dog er det muligt for Henrik jf. selskabsloven § 35, stk. 1 at indskyde fordringer der indebære, at en debitor har pligt til at indbetale sin gæld. Det betyder at Henrik som en del af sit apportindskud, kan indskyde varedebitorernes gæld. Vingården ApS kan således overtage en fordring så længe pligten ikke indeholder, at debitoren skal udføre et arbejde eller levere en tjenesteydelse. (Werlauff, 2013, s. 232)

13.4 De opgjorte handelsværdier

Med udgangspunkt selskabsloven § 35, stk. 1. Det forudsættes at de indskudte værdier har en reel økonomisk værdi. Aktiverne som overgår til det nye selskab overgår til handelsværdier. Hvilket betyder at et salg til fremmede vil kunne indbringe den fastsatte værdi. Goodwillværdien er beregnet til 100.976 kr. jf. bilag 24. Det forudsættes at driftsmidlernes bogførte værdi på 157.933 kr. afspejler den værdi, en tredje mand vil betale for driftsmidlerne. Det forudsættes at en autoriseret Volvo forhandler har vurderet Volvo XC60ens værdi til, at udgøre en handelsværdi på 425.000 kr. Det forudsættes at inventarets bogførte værdi på 110.000 kr., afspejler den værdi en tredje mand vil betale for inventaret. Varelageret har en værdi på 700.000 kr., det forudsættes at beløbet er til dagsværdi. Varedebitorerne har en værdi på 50.000 kr., det er en forudsætning, at værdien er den værdi en tredjemand vil give. Virksomheden indeholder likvide midler dette omfatter en kasse beholdning på 15.000 kr. og en bank beholdning på 255.000 kr. Samlet beløber de nævnte aktiver sig til en handelsværdi på 1.813.909 kr. En oversigt over handelsværdierne kan ses i bilag 27. Den samlede handelsværdi af ejendommen beregnes således. Ejendommens handelsværdi udgør 3.500.000 kr. Ejendomsavance beskatning udgør 380.000 kr. jf. bilag 25. Genvundne afskrivninger udgør 400.064,20 kr. jf. bilag 26. Først lægges Ejendomsavancen og Genvundne afskrivninger sammen, resultat udgør 780.064,20 kr. Handelsværdien på ejendommen 3.500.000 kr. fratrækkes 780.064,20 kr. Dette giver en handelsværdi fratrukket avancer og afskrivninger på 2.719.936,80 kr. En oversigt over beregning af ejendommens handelsværdi kan ses i bilag 28. De samlede handelsværdier aktiverne og bygningen bliver således 1.813.909 kr. plus 2.719.936,80 kr. resultatet bliver 4.533.844,80 kr. Anparternes værdi udgør 4.533.844,80 kr.

13.4.1 Kursen på apportindskuddet

Værdierne der indskydes i Vingården ApS, består ikke kun af kontanter, derfor betragtes det som et apportindskud. Fordi Henrik indskyder værdier får han kapitalandele. Det er vigtigt at kapitalandele ikke tegnes til underkurs jf. selskabsloven § 31. Det betyder at en kapitalandel, der tegnes på nominelt 100, skal der mindst indbetales 100, hvilket udgør en kurs på 100. Forudsætningen er, at de værdier som indskydes i Vingården ApS, er til kurs 100. Eksempelvis: Volvoens værdi på 425.000 kr. er en reel værdi fordi værdien afspejler, hvad en tredjemand vil betale for Volvoen. For at undgå at Henrik omgår underkursforbuddet, er det ikke muligt for ham at få kapitalandele til en værdi på 100. Samtidig indskydes et aktiv som kun har en reel værdi på 90, hvilket er til underkurs. Selskabet Vingården ApS får tilført apportværdier i forbindelse med stiftelsen, derfor skal det fremgå i stiftelsesdokumentet jf. selskabsloven § 27, stk. 1, nr. 3 (Werlauff, 2013, s. 230-232). En omdannelse kan også ske til overkurs. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 1, nr. 4 er det en betingelse at de kapitalandele, som ejeren får i vederlag for virksomheden, også stemmer overens med den samlede kapital i selskabet, medmindre der er sket overdragelse til et skuffeselskab jf. virksomhedsomdannelsesloven § 1, stk. 2. Ejeren vil herefter eje hele selskabskapitalen. (Bille et al, 2015, s. 35)

13.5 Vederlaget for virksomheden

Værdierne som Henrik indskyder i Vingården ApS. Gør at han får kapitalandele i selskabet mod, at Henrik får et vederlag retur i form af anparter. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 1, nr. 3, er det en betingelse at hele vederlaget ydes i form af anparter. I 1999 blev reglerne strammet, det er derfor ikke længere muligt som en del af vederlaget, at der gives et stiftertilgodehavende. Det er muligt at give et stiftertilgodehavende for den private anvendte boligdel af den faste ejendom. Dette skyldes at den private boligdel ikke anses for en del af virksomheden. Hvis omdannelsen til Vingården ApS blev stiftet ved overdragelse til et skuffeselskab, vil kapitalandelene typisk være steget i værdi. Efter virksomhedsomdannelsesloven er det ikke et krav, at der skal ske nyudstedelse af anparter, når omdannelsen sker til et skuffeselskab. Den hidtidige ejer Henrik skal uanset om omdannelsen sker ved apportindskud eller ved overdragelse til et skuffeselskab, skal han eje hele kapitalen i selskabet efter omdannelsen. (Bille et al, 2015, s. 35)

13.5.1 Anskaffelsessum

Skattemæssigt opgøres virksomhedens værdier til handelsværdier. Virksomheden anses for at være solgt fra Henrik til selskabet. Henrik skal derfor i udgangspunktet afståelsesbeskattet af alle aktiver: fast ejendom, driftsmidler og driftsinventar. Han skal opgøre de skattepligtige avancer og genvundne afskrivninger. Det er muligt, at aktiverer den goodwill Henrik har oparbejdet og anskaffet til 0 kroner, den anses nu solgt til handelsværdien (Werlauff, 2013, s. 241). Selskabet har købt aktiverne til en købesum, der skattemæssig udgør selskabets anskaffelsessum. De aktiver som er afskrivningsberettigede, har selskabet ret til at afskrive på. Sælges selskabet på et senere tidspunkt, vil der selvfølgelig opstå avancer i forhold til købesummen (Werlauff, 2013, s. 242). Vingården ApS modtager de indskudte aktiver til en værdi der udgør 4.533.844,80 kr., herefter udstedes der anparter til Henrik. Det forudsættes at der udstedes 100 stk. anparter til en kurs 100. Anparternes værdi pr. stk. bliver 45.337,4480 kr.

13.5.2 Anskaffelsessummen skal være positiv

Virksomhedsomdannelsesloven § 4, stk. 2 og 3 siger hvordan anskaffelsessummen for kapitalandelene i selskabet skal være opgjort. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 1, nr. 5 anskaffelsessummen må ikke være negativ. Udgangspunktet er anskaffelsessummen opgøres til handelsværdien med fradraget for den skattepligtige fortjeneste. Hvis anskaffelsessummen er negativ, betyder det at den skattemæssige fortjeneste på aktiverne overstiger anskaffelsessummen. Dette vil eksempelvis forekomme, hvor der er store genvundne afskrivninger eller meget lave skattemæssige anskaffelsessummer, f.eks. som følge af at virksomheden oprindeligt er erhvervet ved succession (Bille et al, 2015, s. 35). Indskydes der midler i selskabet i forbindelse med omdannelsen, er det muligt at udligne den negative anskaffelsessum. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 4 kan SKAT give tilladelse til, at omdannelsen er skattefri ved en negativ anskaffelsessum. Dette indebærer at ejeren senest 1 måned efter, at tilladelsen er givet, udligner den negative anskaffelsessum ved at indbetale til selskabet. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 4, stk. 5 påser SKAT, at betingelserne for at anvende lovens regler er opfyldt. Uanset om SKAT har givet tilladelse eller ej, skal ejeren udligne en negativ anskaffelsessum inden 1 måned efter, SKAT har meddelt ejeren, at betingelsen ikke er opfyldt. Virksomhedsomdannelsesloven § 4, stk. 5 hjælper en almindelig adgang til at anvende reglerne om skattefri virksomhedsomdannelse. Det betyder, at en negativ anskaffelsessum på anparter, som ejeren er villig til at udligne, ikke er en forhindring for at gennemføre omdannelsen som en skattefri omdannelse. Udligning i form af indbetaling til selskabet har ingen skattemæssige konsekvenser for

ejeren eller selskabet, bortset fra at indskuddet ved indbetalingen til selskabet forøger anskaffelsessummen for kapitalandelene. (Bille et al, 2015, s. 36).

13.6 Brug af skuffeselskab ved apportindskud

Udgangspunktet er, at Henrik opretter et ApS efter egne behov og ønsker. Men hvilke andre stiftelses muligheder kan Henrik benytte sig af? Et selskab kan stiftes ved apportindskud, dette kan ske til et skuffeselskab, som allerede er registreret på omdannelsestidspunktet jf. virksomhedsomdannelsesloven § 1, stk. 2. Dog skal følgende betingelser være opfyldt: et allerede registreret og eksisterende selskab må ikke tidligere have drevet erhvervsmæssigt virksomhed. Siden stiftelsen skal kapitalen være henstået ubehæftet i et pengeinstitut. Ejeren skal eje hele kapitalen i selskabet på overdragelsestidspunktet. En af betingelserne for skuffeselskabet er, at selskabet skal være ”jomfrueligt”. Der må ikke have været anden aktivitet end indskudskapitalen fra stiftelsen indtil omdannelsen. (Bille et al, 2015, s. 28)

13.6.1 Brug af skuffeselskab krav om vurderingsberetning

Skattemæssigt anerkendes at overdragelsen til et skuffeselskab sker uden udstedelse af nye anparter. Ved en kapitalforhøjelse selskabsretligt foreligger der i disse tilfælde ikke noget krav om udarbejdelse af vurderingsberetning og åbningsstatus, men dette følger af reglerne i virksomhedsomdannelsesloven.

13.6.2 Vurderingsberetning

Når der stiftes et selskab i forbindelse med en omdannelse, skal selskabet udarbejde en vurderingsberetning og en åbningsbalance. Jf. selskabslovens § 36 stk. 1 skal en vurderingsberetning indeholde følgende: en beskrivelse af hvert indskud, oplysninger om den anvendte fremgangsmåde ved vurderingen, angivelse af det vederlag, som er fastsat ved overtagelsen og en erklæring om at værdien mindst svarer til det aftalte vederlag. Jf. selskabsloven § 38 kan den uafhængige vurderingsberetning fravælges, såfremt at indskuddet kun består af børsnoterede værdipapir eller aktiver, der er individuelt præsenteret og indregnet til dagsværdi i den foregående årsrapport. Ledelsen kan i stedet afgive en erklæring om indskuddet. I praksis ses det sjældent, at en vurderingsberetning fravælges. I overensstemmelse med årsregnskabsloven skal åbningsbalancen udarbejdes, det betyder at åbningsbalancen skal indeholde en ledelsespåtegning, evt. en uafhængig revisors påtegning, beskrivelse af anvendt regnskabspraksis, balance og noter. (Bille et al, 2015, s. 21)

13.6.3 Vurderingsmanden

Overtager et selskab værdier i form af aktiver og passiver skal stiftelsesdokumentet vedhæftes en vurderingsberetning jf. selskabsloven § 36, stk. 1. En Vurderingsberetning skal udarbejdes af en eller flere uvildige, sagkyndige vurderingsmænd. Dette vil typisk være en registreret revisor eller en statsautoriseret revisor jf. selskabsloven § 37, stk. 1. Det er muligt for Henrik, at vælge den revisor som han har anvendt til sin personlige virksomhed, til at være vurderingsmand i forbindelse med stiftelsen af anpartsselskabet. Ønsker Henrik vurderingsberetningen udarbejdes af en uvildig vurderingsmand er det muligt, at rette henvendelse til skifteretten med ønske om at få udpeget en uafhængig vurderingsmand. Skifteretten kan så udpege en dansk registreret revisor eller en statsautoriseret revisor der udarbejder vurderingsberetningen. (Werlauff, 2013, s. 237)

13.7 Debtorskifte ved apportindskudte passiver

En grundsætning indenfor obligationsretten er, at debtorskifte kræver kreditorsamtykke. I forbindelse med en omdannelse hvor der stiftes et selskab og stifteren indskyder sin virksomhed. Kan indskyderen ikke blot gå ud fra, at hans kreditorer uden videre vil acceptere selskabet som ny debitor. Et debtorskifte kræver samtykke fra kreditorerne (Werlauff, 2013, s. 244). Henrik har en række kreditorer i hans personlige selskab, i forbindelse med omdannelsen skal kreditorerne samtykke. Passiverne i virksomheden er langfristet lån: lån i ejendom udgør 821.333 kr. Banklån beløber sig til 722.048 kr. Kortfristet lån: lån i ejendom udgør 58.667 kr. Banklån beløber sig til 168.905 kr. Varekreditorerne udgør 500.000 kr. Den samlede gæld udgør 7.483.886 kr. Der kræves tilladelse fra kreditorerne, ellers vil omdannelse ikke være mulig.

13.8 Afståelsestidspunktet

En omdannelse fra personlig ejet virksomhed til et selskab, overdrages aktiver og passiver ved et apportindskud og der modtages kapitalandele i det nye selskab. Overdragelsen betragtes skattemæssigt som en afståelse (til handelsværdien), der udløser avancebeskatning. Der er forskellige afståelsestidspunkter sker apportindskud ved stiftelse af et selskab anses afståelsestidspunktet, datoen for underskriften på stiftelsesoverenskomsten. Underskrives stiftelsesdokumentet den 31. december 2015 anses denne dato for afståelsestidspunktet. Eksistere selskabet allerede ved apportindskuddet anses afståelsestidspunktet, det tidspunkt hvor tegning af kapitalforhøjelsen sker. Sker apportindskuddet til en overkurs er det jf. selskabsskatteloven § 13 stk. 1 nr. 1 skattefrit. De indskudte aktivers værdi anses for anskaffelsessummen og udgør selskabets afskrivningsgrundlag. Skattemyndighederne har mulighed for, at efterprøve om værdien af

apportindskuddet er sat til handelsværdierne, idet overdragelsen sker mellem interesseforbundne parter jf. ligningsloven § 2. (Bille et al, 2015, s. 24)

14.1 Successionsgrundlag

I forbindelse med omdannelsen overtager Vingården ApS aktiverne og passiverne fra den personlige drevne virksomhed. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 6, stk. 1. den skattepligtige indkomst for Vingården ApS behandles som om, at det er Vingården ApS der har erhvervet anskaffelsessummerne. Og til de beløb som Henrik erhvervede dem til i den personlige drevne virksomhed. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 6, stk. 1. de skattemæssige afskrivninger Henrik foretog i personlig drevne regi, anses for foretaget af Vingården ApS i de pågældende indkomstår. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 6, stk. 1. succederer Vingården ApS i de fordringer og gæld som Henrik erhvervede til kursværdien i den personlige drevne virksomhed. De erhvervede fordringer og gæld anses for erhvervet af Vingården ApS på omdannelsesdatoen til kursværdien (Juridisk vejledning C.C.7.2.7, 2016). Pr. 1/1 2016 er de opgjorte værdiers successionsgrundlag som Vingården ApS indtræder. Grunde og bygningernes handelsværdi udgør 3.500.000 kr. Driftsmidlernes skattemæssige værdi er på 30.849 kr. (se bilag 23). Volvo XC60ens nye afskrivningsgrundlag og dermed nye skattemæssige værdi er på 425.000 kr. hvilket er den værdi virksomheden succederer. Inventaret har en skattemæssig værdi på 0 kr. (se bilag 23). Varelagerets skattemæssige værdi er 700.000 kr. Varedebitorernes skattemæssige værdi er 50.000 kr. Virksomheden succederer i kasse beholdningen på 15.000 kr. og bank beholdningen på 255.000 kr. Passivernes successionsbeløb er til kursværdien. Langfristet gæld lån i ejendom udgør et successionsbeløb på 821.333 kr. Banklånene udgør et successionsbeløb på 722.048 kr. Kortfristet gæld lån i ejendom udgør successionsbeløb på 58.667 kr. Banklånene udgør et successionsbeløb på 168.905 kr. Varekreditorerne udgør et successionsbeløb på 500.000 kr.

14.2 Anskaffelsessummen

Henrik kan overdrage de personlige drevne aktiver og passiver til Vingården ApS som en skattepligtig afståelse til handelsværdien. I afsnittet 14.4 de opgjorte handelsværdier blev handelsværdierne fastsat. Værdierne vil derfor blive anvendt som anskaffelsessummen for Vingården ApS. Aktivernes anskaffelsessum opgøres således: goodwill er anskaffet til 0 kr. Grunde og bygninger er anskaffet til case beskrivelsens handelsværdi, som er opgjort til 3.500.000 kr. Driftsmidlernes anskaffelsessum er den fastsatte handelsværdi på 157.933 kr. Volvoen er anskaffet til en handelsværdi på 425.000 kr. jf. bilforhandlerens vurdering. Inventaret er anskaffet til en handelsværdi der udgør 110.000 kr. Varelageret er anskaffet til en handelsværdi der udgør 700.000 kr. Varedebitorerne er anskaffet til en handelsværdi der udgør 50.000 kr. Den likvide beholdning bestående af en kasse beholdning er anskaffet til 15.000 kr., og en bank beholdning som er

anskaffet til 255.000 kr. Passiverne er opgjort således: den langfristede gæld, lån i ejendom er anskaffet til kursværdien, og er opgjort til 821.333 kr. Banklånet er anskaffet til kursværdien, og er opgjort til 722.048 kr. Den kortfristede gæld er opgjort således: lån i ejendom er anskaffet til kursværdien, og er opgjort til 58.667 kr. Banklånene er anskaffet til kursværdien, og er opgjort til 168.905 kr. Varekreditorene er anskaffet til kursværdien, og er opgjort til 500.000 kr.

14.3 Åbningsbalancen

Pr. 1/1 2016 er åbningsbalancen for Vingården ApS opgjort således: Goodwill udgør 100.976 kr. Grunde og bygningernes balanceværdi udgør 3.500.000 kr. Driftsmidlernes balanceværdi udgør 157.933 kr. Volvo XC60ens nye afskrivningsgrundlag og dermed nye balanceværdi udgør 425.000 kr. Inventaret har en balanceværdi der udgør 110.000 kr. Varelagerets balanceværdi er opgjort til 700.000 kr. Varedebitorernes balanceværdi er opgjort til 50.000 kr. Virksomheden erhverver en kasse beholdning på 15.000 kr. og en bank beholdning på 255.000 kr. Passivernes balance værdi opgøres således. Den langfristede gæld lån i ejendom udgør 821.333 kr. Banklånene udgør 722.048 kr. Kortfristet gæld lån i ejendom udgør 58.667 kr. Banklånene udgør 168.905 kr. Varekreditorene udgør 500.000 kr. En samlet åbningsbalance for Vingården ApS pr. 1/1 2016 kan ses i bilag 30.

14.4 Opgørelse over de forskellige værdier

I Bilag 29 er de forskellige værdier opgjort. De regnskabsmæssige balanceværdier fremkommer fra bilag 12. To poster indgår ikke i opgørelsen over de forskellige værdier. Af aktiver er det posten omsætningsværdipapirerne på 100.000 kr., og af passiverne er det egenkapitalen på 1.941.148 kr. De skattemæssige balanceværdier pr. 31/12 2015 kommer fra bilag 23. Ligeledes ved de skattemæssige værdier indgår ikke omsætningsværdipapirerne og egenkapitalen. Åbningsbalancen pr. 1/1 2016 indgår den anskaffet goodwill fra bilag 24 på 100.976 kr. Bygningerne og grundene er vurderet til 3.500.000 kr. Driftsmidlernes handelsværdi er værdisat til 157.933 kr. Bilens handelspris er vurderet til 425.000 kr., derfor indgår handelsprisen i åbningsbalancen. Inventarets handelsværdi er værdisat til 110.000 kr. Varelageret har en handelsværdi på 700.000 kr.. Varedebitorernes har en handelsværdi på 50.000 kr. Den likvide beholdning bestående af kasse og bank indgår i åbningsbalancen med henholdsvis 15.000 kr. og 255.000 kr. Langfristet gæld består af lån i ejendom og er opgjort til kursværdien på 821.333 kr. Banklånene er opgjort til kursværdien på 722.048 kr. Kortfristet gæld består af lån i ejendom er opgjort til kursværdien på 58.667 kr. Banklånene er opgjort til kursværdien på 168.905 kr. Varekreditorene er opgjort til kursværdien på 500.000 kr.

15.1 Skatteudskydelse både hos selskabet og ejeren

Virksomheden af en skattefri virksomhedsomdannelse er, at beskattningen udskydes til en senere skattepligtig overdragelse. Vingården ApS succederer i Henriks hidtidige skattemæssige forhold, hvilket giver selskabet en lav anskaffelsessum for kapitalandelene (Bille et al, 2015, s. 28). Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 4, stk. 1. skal Henrik ved omdannelsen ikke medregne avance og tab i sin skattepligtige indkomst. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 4, stk. 2. anskaffelsessummen af de modtagne anparter opgøres til handelsværdien af de overdragne aktiver og passiver. Ligeledes vil der ved salget være fradrag af den skattepligtige avance. Beskattningen af avancen overføres til kapitalandelene i selskabet og udløses når kapitalandelen senere overdrages. Er anskaffelsessummen for kapitalandelene negativ bliver avancen også beskattet. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 4, stk. 4, en negativ anskaffelsessum for kapitalandele vil komme til beskattning. Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 6, stk. 1. aktiver og passiver der overdrages til selskabet til en anskaffelsessum og et anskaffelsestidspunkt som den hidtidige ejer har erhvervet, fortsætter selskabet i den hidtidige ejers afskrivningsgrundlag. Er lagerprincippet på fordringer og gæld anvendt før omdannelsen, fortsætter selskabet med at anvende samme princip. Vingården ApS succederer i Henriks hidtidige skattemæssige forhold. Selskabet succederer ved overdragelsen af aktiverne og beskattningen udskydes til når selskabet afstår de overdragne aktiver. (Bille et al, 2015, s. 29)

15.2 Hensættelse af udskudt skat i selskabets åbningsbalance

Jf. virksomhedsomdannelsesloven § 2, stk. 1, nr. 8, en betingelse for en skattefri omdannelse, er at der i åbningsbalancen under passiverne hensættes den skat, som forventes afregnet. I den forbindelse opstår en forskel på den bogførte værdi og den skattemæssige værdi. Beløbet skal således svare til den udskudte skat selskabet kommer til at betale, som følge af overdragelsen, hvor selskabet indtræder i de skattemæssige anskaffelsessummer. (Bille et al, 2015, s. 38)

15.3 Beskatning før og efter omdannelsen

Selvom Henrik overdrager virksomheden er den stadig i løbende drift. Beskatning sker derfor forsat løbende af driftsresultatet. Jf. selskabsskatteloven § 4 stk. 1 er et nystiftet selskab skattepligtig af indtægter, og har fradrag for udgifter fra stiftelsestidspunktet. Er selskabet et eksisterende selskab, bliver selskabet skattepligtig af indtægter fra den overdragende virksomhed på overdragelsestidspunktet, hvilket er fra tegning af kapitalforhøjelsen. Virksomhedens resultat fordeles mellem den hidtidige ejer og selskabet med stiftelsen eller tegningen af kapitalforhøjelsen som skæringsdag (Bille et al, 2015, s. 24). En yderligere problemstilling som er afgrænset fra i opgaven er, at det kan få momsmæssige konsekvenser at et aktiv skifter ejer. Er indskyder momsregistreret og indskydes et aktiv, som er momspligtig, skal transaktionen afgiftsbelægges. Dette gælder også eksempelvis patenter Jf. UfS 2007.475 SR. Et selskab er dog ikke momspligtigt af anpartsudstedelse Jf. C-465/03, *Kretztechnik* (EF-dom). (Werlauff, 2013, s. 241)

16.1 Konklusionen

Problemformuleringen er således udformet ”Hvilke juridiske og økonomiske forhold bør iagttages for at sikre at en skattefri virksomhedsomdannelse forbliver succesfuld?” Til at besvare problemformuleringen anvendes underspørgsmål.

16.1.2 Hvad er betingelserne for skattefri virksomhedsomdannelse?

På omdannelsestidspunktet skal ejeren være undergivet fuld skattepligt til Danmark. Det betyder, at den person der ønsker, at omdanne sin virksomhed skal være bosat i Danmark, og det skal være tale om en dansk virksomhed. Alle virksomhedens aktiver og passiver skal i udgangspunktet overdrages til selskabet. Ejendomme der helt eller delvis anvendes i virksomheden, bestemmer virksomhedsejeren om ejendommene skal overdrages til selskabet. Virksomhedsejeren har dog mulighed for at holde en privat benyttet ejendommen uden for omdannelsen. Opretter virksomhedsejeren et anpartsselskab skal vederlaget for hele virksomheden ydes i form af anparter. Er der i virksomheden en blandet benyttet bil, skal aktivet kun indgå i omdannelsen, hvis det efter en konkret vurdering kan anses for et aktiv tilhørende i virksomheden.

16.1.3 Hvilke dokumenter skal udarbejdes i forbindelse med en omdannelse?

Virksomhedsejeren skal indsende følgende dokumenter til told- og skatteforvaltningen: selskabsretlige dokumenter, vederlaget for virksomheden, dokumentationen for registrering i Erhvervs- og selskabsstyrelsen. Yderligere dokumenter kan være en god ide: underliggende avanceberegninger, anskaffelsessummen på kapitalandelene, skatteregnskabet for året før omdannelsen, og hvis der forekommer negativ indskudskonto, skal der ske dokumentation for udligning af negativ indskudskonto. Det er et krav, ved stiftelse af et anpartsselskab at der skal udarbejdes et sæt vedtægter. Vedtægterne er det regelsæt, der udgør virksomhedens retsgrundlag og skal indeholde oplysninger om selskabets navn, formål og størrelsen på selskabskapitalen. Ligeledes er det et krav, ved stiftelsen at der skal udarbejdes et stiftelsesdokument for selskabet. Det underskrevne stiftelsesdokument skal blandt andet indeholde oplysninger på ejeren, hvad tegningskursen er for kapitalandele og hvilken værdi udgør de indskudte aktiver og passiver. Dato for stiftelsen skal fremgå, og den regnskabsmæssige virkning. Der skal af vedtægterne fremgå, hvilken periode selskabets regnskab skal omfatte. Yderligere dokumenter kan omfatte en vurderingsberetning. En vurderingsberetning skal indeholde en beskrivelse af hvert indskud, oplysninger om den anvendte fremgangsmåde ved vurderingen og en erklæring om at værdien mindst svarer til det aftalte vederlag.

16.1.4 Hvilke aktiver og passiver skal indgå i omdannelsen?

Alle virksomhedens aktiver skal i udgangspunktet overdrages til det nye selskab. I relation til case virksomheden skal følgende aktiver og passiver indgå i omdannelsen, hvis omdannelsen skal blive skattefri: bygningen, inventar, IT-systemet, gaffelstableren, bilen, solcelleanlægget, varelageret, varedebitorerne og de likvide midler. Langfristet gæld: lån i ejendom og banklån. Kortfristet gæld: Lån i ejendom, banklån og varekreditorerne. Aktiver som ikke skal indgå i omdannelsen, er omsætningsværdipapirerne fordi aktierne ikke har karakter af indkøbs-/brancheselskabsaktier.

16.1.5 Hvilke frister skal overholdes?

Senest 1 måned efter omdannelsen skal ejeren indsende en kopi af følgende dokumenter til told- og skatteforvaltningen: selskabsretlige dokumenter, vederlaget for virksomheden, dokumentationen for registrering i Erhvervs- og selskabsstyrelsen. Erhvervsstyrelsen skal senest 2 uger efter, at stiftelsesdokumentet er underskrevet have modtaget anmeldelsen. Selskabet kan ikke registreres, hvis fristen ikke overholdes. Viser det sig at anskaffelsessummen er negativ. Skal virksomhedsejeren senest 1 måned efter, at tilladelsen er givet, udligner den negative anskaffelsessum ved at indbetale til selskabet. Består apportindskuddet af en kombination af apport- og kontantindskud, kan virkningstidspunktet ikke være mere end maksimalt 2 uger fra underskrivelsesdatoen på stiftelsesdokumentet. Består den indskudte anpartskapital af andet end kontanter, skal der være udarbejdet en vurderingsberetning af en eller flere uvildige vurderingsmænd. En vurderingsberetning må ikke være foretaget mere end 4 uger før stiftelses dokumentets underskrift.

16.2 Underspørgsmål til case beskrivelsen

Med udgangspunkt i problemformuleringen er der udarbejdet en case. I forbindelse med casen er der udarbejdet yderligere underspørgsmål.

16.2.1 Havde det gjort en forskel, hvis Volvoen er et blandet benyttet aktiv?

Ja det havde gjort en forskel. Er der i virksomheden blandet benyttet aktiv, skal aktivet kun indgå i omdannelsen, hvis det efter en konkret vurdering kan anses for et aktiv tilhørende i virksomheden. Derfor vil en blandet benyttet bil skulle overdrages til selskabet. Det nye selskabet vil således succederer i den erhvervsmæssige del af den blandet benyttede bil. Den private del vil således overdrages på handelsvilkår.

16.2.2 Havde det gjort en forskel, hvis aktierne indgik i et kædesamarbejde?

Ja det havde gjort en forskel. Består et aktiv af aktier i indkøbs-/brancheselskaber, som er en forudsætning for virksomhedens drift, skal aktierne således medtages i omdannelsen. Yderligere kan det have den konsekvens, at medtages aktier i indkøbs-/brancheselskaber ikke i omdannelsen. Vil dette medføre en skattepligtig omdannelse. Fordi ikke alle aktiver er med i omdannelsen.

16.2.3 Hvilken værdi udgør ejendomsavance?

Med udgangspunkt i ejendomsavancebeskatningsloven udgør den endelige ejendomsavance til beskatning 380.000 kr. Ejendomsavancebeskatningen anvendes til beregning af den skattemæssige værdi af bygningen.

16.2.4 Hvad er værdien for den oparbejdet goodwill?

Til beregning af den oparbejdede goodwill er den juridiske vejledning C.C.6.4.1.2 Værdiansættelse af goodwill anvendt. Vejledningen beskriver, ligningsrådets vejledende anvisning til, hvordan goodwill kan værdiansættes. Med en forventet levetid på 7 år og en forrentning på 9 procent, medføre dette en kapitaliseringsfaktor på 2,76. Den beregnede goodwill bliver således 100.967 kr.

16.2.5 Hvad er værdien for de genvundne afskrivninger?

Den juridiske vejledning C.C.2.4.4.6 er anvendt til beregning af de genvundne afskrivninger. Værdien for de genvundne afskrivninger udgør 400.064,20 kr. De genvundne afskrivninger anvendes til beregning af den skattemæssige værdi af bygningen.

16.2.6 Havde det gjort en forskel, hvis solcelleanlægget er tilsluttet den private bolig del?

Ja det havde gjort en forskel. Anlægget er installeret på den erhvervsmæssige bebyggelse, endvidere bruges solcelleanlægget kun i forbindelse med driften. Derfor må det formodes at solcelleanlægget er en del af den daglige drift i virksomheden, og indgår som et aktiv i virksomheden. Men havde anlægget været monteret på den private boligdel og dermed anvendt delvis til privat og erhvervsmæssigt. Forudsættes det at der er valgt beskatning efter ligningsloven § 8 P, stk. 2 og 3, vil solcelleanlægget blive anset værende for et privat aktiv, og derfor ikke kan indgå i omdannelsen.

17.1 Litteraturliste

17.2 Fagbøger

Bille Jane K., Jensen Morten Hyldegaard, Nielsen René Moody (2015). *Omstrukturering – skatteregler i praksis* (2. udgave, 1. oplag). København: Karnov Group Danmark A/S.

Christensen John, Nielsen Mogens (2012). *Virksomhedens årsregnskab* (6. udgave, 2. oplag). Odense M: Syddansk Universitetsforlag.

EY (2014/15). *Indsigt i årsregnskabsloven - EY's praktiske guide til forståelse af loven* (1. udgave 2014/15).

Halling-Overgaard Søren, Olesen Birgitte Sølvkær (2013). *Generationsskifte og omstrukturering – det skatteretlige grundlag* (4. udgave, 1. oplag). København K: Jurist- og Økonomforbundets Forlag.

Hansen Lone L., Werlauff Erik (2013). *Den juridiske metode – en introduktion* (1. udgave, 1. oplag). København K: Jurist- og Økonomforbundets Forlag.

Holm-Rasmussen Søren, Jensen Jens Ocksen, Hansen Lone (2009). *Økonomisk styring og virksomhedsanalyse* (4. udgave, 1. oplag). Århus: Academica.

Michelsen Aage, Askholt Steen, Bolander Jane, Engsig John (2009). *Lærebog om indkomst skat* (13. udgave, 2. oplag). København Ø: Jurist- og Økonomforbundets Forlag.

Werlauff Erik (2015). *Valg af virksomhedsform* (1. udgave, 1. oplag). Werlauff Publishing A/S.

Werlauff Erik (2013). *Selskabsret* (9. udgave, 1. oplag). København: Karnov Group Denmark A/S

17.3 Juridiske vejledninger

Juridisk vejledning A.A.14.1.2 Betingelse for omgørelse. Version: 2.5 – 29.1.2016.

Juridisk vejledning C.C.2.4.4.6 Genvundne afskrivninger og tab. Version: 2.5 – 29.1.2016.

Juridisk vejledning C.C.4.5.3 Den skematiske ordning i LL § 8 P for private VE-anlæg. Version: 2.5 – 29.1.2016.

Juridisk vejledning C.C.4.5.5 Afskrivning på vindmøller og andre VE-anlæg. Version: 2.5 – 29.1.2016.

Juridisk vejledning C.C.6.4.1.2 Værdiansættelse af Goodwill. Version: 2.5 – 29.1.2016.

Juridisk vejledning C.C.7.2.2 Betingelserne for skattefri virksomhedsomdannelse. Version: 2.5 – 29.1.2016.

Juridisk vejledning C.C.7.2.5 Opgørelse af den skattemæssige værdi af virksomhedens aktiver og passiver. Version: 2.5 – 29.1.2016.

Juridisk vejledning C.C.7.2.7 Retsvirkning af omdannelsen for selskabet - succession. Version: 2.5 – 29.1.2016.

17.4 Love og bekendtgørelser

Afskrivningsloven. Bekendtgørelse af lov om skattemæssige afskrivninger LBK nr. 948 af 17/08/2015 (Gældende). Journal nummer - J.nr. 15-1987819.

Ejendomsavancebeskatningsloven. Bekendtgørelse af lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom LBK nr. 1200 af 30/09/2013 (Gældende). Journal nummer - J.nr. 13-0249585.

Virksomhedsomdannelsesloven. Bekendtgørelse af lov om skattefri virksomhedsomdannelse LBK nr. 934 af 04/08/2015 (Gældende). Journal nummer - J.nr. 15-1987938.

17.5 Oversigt over domme

SKM2001.633.LSR

SKM2002.50.LSR

SKM2002.83.LSR

SKM2003.185.LR

SKM2003.547.LR

SKM2005.410.LR

SKM2006.47.DEP

SKM2008.942.SR

SKM2009.481.VLR

SKM2011.759.LSR

SKM2012.352.VLR

SKM2012.379.LSR

SKM2012.404.SR

SKM2013.403.ØLR

SKM2014.106.SR

SKM2015.552.SKAT

UfR.1985.664.V

TfS.1997.511.LSR

TfS.2000.958.LSR

UfS.2007.475.SR

C-465/03

18.1 Bilag

Bilag 1

Resultatopgørelse - Artsopdelt						
	2015		2014		2013	2012
	kr.		kr.		kr.	kr.
+ Nettoomsætning	9.251.370		9.225.009		9.203.646	9.267.287
	kr.		kr.		kr.	kr.
- Vareforbrug	7.024.098		6.982.238		6.975.376	7.022.476
	kr.		kr.		kr.	kr.
= Bruttofortjeneste	2.227.272		2.242.771		2.228.270	2.244.811
- Andre eksterne omkostninger	kr.		kr.		kr.	kr.
	325.000		325.000		325.000	325.000
	kr.		kr.		kr.	kr.
- Personaleomkostninger	1.651.200		1.651.200		1.651.200	1.651.200
	kr.		kr.		kr.	kr.
= Resultat før afskrivninger	251.072		266.571		252.070	268.611
	kr.		kr.		kr.	kr.
- Afskrivninger	147.933		147.933		147.933	147.933
	kr.		kr.		kr.	kr.
= Resultat før renter	103.139		118.638		104.137	120.678
+ Finansielle indtægter	kr.	-	kr.	-	kr.	-
- Finansielle omkostninger	kr.	-	kr.	-	kr.	-
	kr.		kr.		kr.	kr.
= Resultat	103.139		118.638		104.137	120.678

Bilag 2

2004 - Laden og stalden

Brugstid: 50
 Scrapværdi kr. -
 Pris kr. 500.000

kostpris - scrapværdi / brugstid

Den lineære metode

År	Værdi primo	Afskrivning	Værdi ultimo
2004	kr. 500.000	kr. 10.000	kr. 490.000
2005	kr. 490.000	kr. 10.000	kr. 480.000
2006	kr. 480.000	kr. 10.000	kr. 470.000
2007	kr. 470.000	kr. 10.000	kr. 460.000
2008	kr. 460.000	kr. 10.000	kr. 450.000
2009	kr. 450.000	kr. 10.000	kr. 440.000
2010	kr. 440.000	kr. 10.000	kr. 430.000
2011	kr. 430.000	kr. 10.000	kr. 420.000
2012	kr. 420.000	kr. 10.000	kr. 410.000
2013	kr. 410.000	kr. 10.000	kr. 400.000
2014	kr. 400.000	kr. 10.000	kr. 390.000
2015	kr. 390.000	kr. 10.000	kr. 380.000
2016	kr. 380.000	kr. 10.000	kr. 370.000
2017	kr. 370.000	kr. 10.000	kr. 360.000
2018	kr. 360.000	kr. 10.000	kr. 350.000
2019	kr. 350.000	kr. 10.000	kr. 340.000
2020	kr. 340.000	kr. 10.000	kr. 330.000

Bilag 3

2005 - Ombygning 1 - salgsområde

Brugstid: 15
 Scrapværdi kr. -
 Pris kr. 200.000

kostpris - scrapværdi / brugstid

Den lineære metode

År	Værdi primo	Afskrivning	Værdi ultimo
2005	kr. 200.000,00	kr. 13.333,33	kr. 186.666,67
2006	kr. 186.666,67	kr. 13.333,33	kr. 173.333,33
2007	kr. 173.333,33	kr. 13.333,33	kr. 160.000,00
2008	kr. 160.000,00	kr. 13.333,33	kr. 146.666,67
2009	kr. 146.666,67	kr. 13.333,33	kr. 133.333,33
2010	kr. 133.333,33	kr. 13.333,33	kr. 120.000,00
2011	kr. 120.000,00	kr. 13.333,33	kr. 106.666,67
2012	kr. 106.666,67	kr. 13.333,33	kr. 93.333,33
2013	kr. 93.333,33	kr. 13.333,33	kr. 80.000,00
2014	kr. 80.000,00	kr. 13.333,33	kr. 66.666,67
2015	kr. 66.666,67	kr. 13.333,33	kr. 53.333,33
2016	kr. 53.333,33	kr. 13.333,33	kr. 40.000,00
2017	kr. 40.000,00	kr. 13.333,33	kr. 26.666,67
2018	kr. 26.666,67	kr. 13.333,33	kr. 13.333,33
2019	kr. 13.333,33	kr. 13.333,33	kr. -0,00

Bilag 4

2006 - Ombygning 2 - lager, varemodt., kontor

Brugstid: 15
 Scrapværdi kr. -
 Pris kr. 400.000

kostpris - scrapværdi / brugstid

Den lineære metode

År	Værdi primo	Afskrivning	Værdi ultimo
2006	kr. 400.000,00	kr. 26.666,67	kr. 373.333,33
2007	kr. 373.333,33	kr. 26.666,67	kr. 346.666,67
2008	kr. 346.666,67	kr. 26.666,67	kr. 320.000,00
2009	kr. 320.000,00	kr. 26.666,67	kr. 293.333,33
2010	kr. 293.333,33	kr. 26.666,67	kr. 266.666,67
2011	kr. 266.666,67	kr. 26.666,67	kr. 240.000,00
2012	kr. 240.000,00	kr. 26.666,67	kr. 213.333,33
2013	kr. 213.333,33	kr. 26.666,67	kr. 186.666,67
2014	kr. 186.666,67	kr. 26.666,67	kr. 160.000,00
2015	kr. 160.000,00	kr. 26.666,67	kr. 133.333,33
2016	kr. 133.333,33	kr. 26.666,67	kr. 106.666,67
2017	kr. 106.666,67	kr. 26.666,67	kr. 80.000,00
2018	kr. 80.000,00	kr. 26.666,67	kr. 53.333,33
2019	kr. 53.333,33	kr. 26.666,67	kr. 26.666,67
2020	kr. 26.666,67	kr. 26.666,67	kr. -0,00

Bilag 5

2005 - IT-system 1

Brugstid: 6
 Scrapværdi kr. -
 Pris kr. 25.000

kostpris - scrapværdi / brugstid

Den lineære metode

År	Værdi primo	Afskrivning	Værdi ultimo
2005	kr. 25.000,00	kr. 4.166,67	kr. 20.833,33
2006	kr. 20.833,33	kr. 4.166,67	kr. 16.666,67
2007	kr. 16.666,67	kr. 4.166,67	kr. 12.500,00
2008	kr. 12.500,00	kr. 4.166,67	kr. 8.333,33
2009	kr. 8.333,33	kr. 4.166,67	kr. 4.166,67
2010	kr. 4.166,67	kr. 4.166,67	kr. -
2011	kr. -	kr. 4.166,67	kr. -4.166,67

Bilag 6

2011 IT-system 2

Brugstid: 10
 Scrapværdi kr. -
 Pris kr. 55.000

kostpris - scrapværdi / brugstid

Den lineære metode

År	Værdi primo	Afskrivning	Værdi ultimo
2011	kr. 55.000	kr. 5.500	kr. 49.500
2012	kr. 49.500	kr. 5.500	kr. 44.000
2013	kr. 44.000	kr. 5.500	kr. 38.500
2014	kr. 38.500	kr. 5.500	kr. 33.000
2015	kr. 33.000	kr. 5.500	kr. 27.500
2016	kr. 27.500	kr. 5.500	kr. 22.000
2017	kr. 22.000	kr. 5.500	kr. 16.500
2018	kr. 16.500	kr. 5.500	kr. 11.000
2019	kr. 11.000	kr. 5.500	kr. 5.500
2020	kr. 5.500	kr. 5.500	kr. -

Bilag 7

2006 - Gaffelstabler

Brugstid: 25
 Scrapværdi kr. -
 Pris kr. 65.000

kostpris - scrapværdi / brugstid

Den lineære metode

År	Værdi primo	Afskrivning	Værdi ultimo
2006	kr. 65.000	kr. 2.600	kr. 62.400
2007	kr. 62.400	kr. 2.600	kr. 59.800
2008	kr. 59.800	kr. 2.600	kr. 57.200
2009	kr. 57.200	kr. 2.600	kr. 54.600
2010	kr. 54.600	kr. 2.600	kr. 52.000
2011	kr. 52.000	kr. 2.600	kr. 49.400
2012	kr. 49.400	kr. 2.600	kr. 46.800
2013	kr. 46.800	kr. 2.600	kr. 44.200
2014	kr. 44.200	kr. 2.600	kr. 41.600
2015	kr. 41.600	kr. 2.600	kr. 39.000
2016	kr. 39.000	kr. 2.600	kr. 36.400
2017	kr. 36.400	kr. 2.600	kr. 33.800
2018	kr. 33.800	kr. 2.600	kr. 31.200
2019	kr. 31.200	kr. 2.600	kr. 28.600
2020	kr. 28.600	kr. 2.600	kr. 26.000

Bilag 8

2005 - Inventar 1

Brugstid: 15
 Scrapværdi kr. -
 Pris kr. 150.000

kostpris - scrapværdi / brugstid

Den lineære metode

År	Værdi primo	Afskrivning	Værdi ultimo
2005	kr. 150.000	kr. 10.000	kr. 140.000
2006	kr. 140.000	kr. 10.000	kr. 130.000
2007	kr. 130.000	kr. 10.000	kr. 120.000
2008	kr. 120.000	kr. 10.000	kr. 110.000
2009	kr. 110.000	kr. 10.000	kr. 100.000
2010	kr. 100.000	kr. 10.000	kr. 90.000
2011	kr. 90.000	kr. 10.000	kr. 80.000
2012	kr. 80.000	kr. 10.000	kr. 70.000
2013	kr. 70.000	kr. 10.000	kr. 60.000
2014	kr. 60.000	kr. 10.000	kr. 50.000
2015	kr. 50.000	kr. 10.000	kr. 40.000
2016	kr. 40.000	kr. 10.000	kr. 30.000
2017	kr. 30.000	kr. 10.000	kr. 20.000
2018	kr. 20.000	kr. 10.000	kr. 10.000
2019	kr. 10.000	kr. 10.000	kr. -

Bilag 9

2006 - Inventar 2

Brugstid: 15
 Scrapværdi kr. -
 Pris kr. 150.000

kostpris - scrapværdi / brugstid

Den lineære metode

År	Værdi primo	Afskrivning	Værdi ultimo
2006	kr. 150.000	kr. 10.000	kr. 140.000
2007	kr. 140.000	kr. 10.000	kr. 130.000
2008	kr. 130.000	kr. 10.000	kr. 120.000
2009	kr. 120.000	kr. 10.000	kr. 110.000
2010	kr. 110.000	kr. 10.000	kr. 100.000
2011	kr. 100.000	kr. 10.000	kr. 90.000
2012	kr. 90.000	kr. 10.000	kr. 80.000
2013	kr. 80.000	kr. 10.000	kr. 70.000
2014	kr. 70.000	kr. 10.000	kr. 60.000
2015	kr. 60.000	kr. 10.000	kr. 50.000
2016	kr. 50.000	kr. 10.000	kr. 40.000
2017	kr. 40.000	kr. 10.000	kr. 30.000
2018	kr. 30.000	kr. 10.000	kr. 20.000
2019	kr. 20.000	kr. 10.000	kr. 10.000
2020	kr. 10.000	kr. 10.000	kr. -

Bilag 10

2010 - solcelle anlæg

Brugstid: 30
 Scrapværdi kr. -
 Pris kr. 100.000

kostpris - scrapværdi / brugstid

Den lineære metode

År	Værdi primo	Afskrivning	Værdi ultimo
2010	kr. 100.000,00	kr. 3.333,33	kr. 96.666,67
2011	kr. 96.666,67	kr. 3.333,33	kr. 93.333,33
2012	kr. 93.333,33	kr. 3.333,33	kr. 90.000,00
2013	kr. 90.000,00	kr. 3.333,33	kr. 86.666,67
2014	kr. 86.666,67	kr. 3.333,33	kr. 83.333,33
2015	kr. 83.333,33	kr. 3.333,33	kr. 80.000,00
2016	kr. 80.000,00	kr. 3.333,33	kr. 76.666,67
2017	kr. 76.666,67	kr. 3.333,33	kr. 73.333,33
2018	kr. 73.333,33	kr. 3.333,33	kr. 70.000,00
2019	kr. 70.000,00	kr. 3.333,33	kr. 66.666,67
2020	kr. 66.666,67	kr. 3.333,33	kr. 63.333,33

Bilag 11

2012 - Volvo XC60

Brugstid: 10
 Scrapværdi kr. 60.000
 Pris kr. 725.000

kostpris - scrapværdi / brugstid

Den lineære metode

År	Værdi primo	Afskrivning	Værdi ultimo
2012	kr. 725.000,00	kr. 66.500,00	kr. 658.500,00
2013	kr. 658.500,00	kr. 66.500,00	kr. 592.000,00
2014	kr. 592.000,00	kr. 66.500,00	kr. 525.500,00
2015	kr. 525.500,00	kr. 66.500,00	kr. 459.000,00
2016	kr. 459.000,00	kr. 66.500,00	kr. 392.500,00
2017	kr. 392.500,00	kr. 66.500,00	kr. 326.000,00
2018	kr. 326.000,00	kr. 66.500,00	kr. 259.500,00
2019	kr. 259.500,00	kr. 66.500,00	kr. 193.000,00
2020	kr. 193.000,00	kr. 66.500,00	kr. 126.500,00
2021	kr. 126.500,00	kr. 66.500,00	kr. 60.000,00

Bilag 12

Regnskabs balance				
Aktiver	2015	2014	2013	2012
Materielle anlægsaktiver				
Grunde og bygninger	kr. 2.316.667	kr. 2.366.667	kr. 2.416.667	kr. 2.466.667
Driftsmidler	kr. 157.933	kr. 169.367	kr. 180.800	kr. 192.233
Biler	kr. 507.500	kr. 580.000	kr. 652.500	kr. 725.000
Inventar	kr. 110.000	kr. 130.000	kr. 150.000	kr. 170.000
Varebeholdning				
Varelager	kr. 700.000	kr. 700.000	kr. 700.000	kr. 700.000
Tilgodehavender				
Varedebitorer	kr. 50.000	kr. 50.000	kr. 50.000	kr. 50.000
Likvid beholdning				
Omsætnings-værdipapir	kr. 100.000	kr. 100.000	kr. 100.000	kr. 100.000
Kasse	kr. 15.000	kr. 15.000	kr. 15.000	kr. 15.000
Bank	kr. 255.000	kr. 225.500	kr. 180.500	kr. 150.000
Aktiver i alt	kr. 4.212.100	kr. 4.336.533	kr. 4.445.467	kr. 4.568.900
Passiver	2015	2014	2013	2012
Egenkapital				
Egenkapital	kr. 1.941.148	kr. 1.838.009	kr. 1.719.371	kr. 1.615.234
Gæld - Langfristet				
Lån i ejendom	kr. 821.333	kr. 880.000	kr. 938.667	kr. 997.333
Banklån	kr. 722.048	kr. 890.952	kr. 1.059.857	kr. 1.228.762
Gæld - Kortfristet				
Lån i ejendom	kr. 58.667	kr. 58.667	kr. 58.667	kr. 58.667
Banklån	kr. 168.905	kr. 168.905	kr. 168.905	kr. 168.904
Varekreditorer	kr. 500.000	kr. 500.000	kr. 500.000	kr. 500.000
Passiver i alt	kr. 4.212.100	kr. 4.336.533	kr. 4.445.466	kr. 4.568.900

Bilag 13

2004 - Laden og stalden

Afskrivningsprocent 4 %

Pris kr. 500.000,00

Kostpris x afskrivningsprocent / 100

Saldo metoden

År	Værdi primo	Afskrivning	Værdi ultimo
2004	kr. 500.000,00	kr. 20.000,00	kr. 480.000,00
2005	kr. 480.000,00	kr. 19.200,00	kr. 460.800,00
2006	kr. 460.800,00	kr. 18.432,00	kr. 442.368,00
2007	kr. 442.368,00	kr. 17.694,72	kr. 424.673,28
2008	kr. 424.673,28	kr. 16.986,93	kr. 407.686,35
2009	kr. 407.686,35	kr. 16.307,45	kr. 391.378,89
2010	kr. 391.378,89	kr. 15.655,16	kr. 375.723,74
2011	kr. 375.723,74	kr. 15.028,95	kr. 360.694,79
2012	kr. 360.694,79	kr. 14.427,79	kr. 346.267,00
2013	kr. 346.267,00	kr. 13.850,68	kr. 332.416,32
2014	kr. 332.416,32	kr. 13.296,65	kr. 319.119,67
2015	kr. 319.119,67	kr. 12.764,79	kr. 306.354,88
2016	kr. 306.354,88	kr. 12.254,20	kr. 294.100,68
2017	kr. 294.100,68	kr. 11.764,03	kr. 282.336,66
2018	kr. 282.336,66	kr. 11.293,47	kr. 271.043,19
2019	kr. 271.043,19	kr. 10.841,73	kr. 260.201,46
2020	kr. 260.201,46	kr. 10.408,06	kr. 249.793,40

Bilag 14

2005 - Ombygning 1 - salgsområde

Afskrivningsprocent 4 %

Pris kr. 200.000,00

Kostpris x afskrivningsprocent / 100

Saldo metoden

År	Værdi primo	Afskrivning	Værdi ultimo
2005	kr. 200.000,00	kr. 8.000,00	kr. 192.000,00
2006	kr. 192.000,00	kr. 7.680,00	kr. 184.320,00
2007	kr. 184.320,00	kr. 7.372,80	kr. 176.947,20
2008	kr. 176.947,20	kr. 7.077,89	kr. 169.869,31
2009	kr. 169.869,31	kr. 6.794,77	kr. 163.074,54
2010	kr. 163.074,54	kr. 6.522,98	kr. 156.551,56
2011	kr. 156.551,56	kr. 6.262,06	kr. 150.289,50
2012	kr. 150.289,50	kr. 6.011,58	kr. 144.277,92
2013	kr. 144.277,92	kr. 5.771,12	kr. 138.506,80
2014	kr. 138.506,80	kr. 5.540,27	kr. 132.966,53
2015	kr. 132.966,53	kr. 5.318,66	kr. 127.647,87
2016	kr. 127.647,87	kr. 5.105,91	kr. 122.541,95
2017	kr. 122.541,95	kr. 4.901,68	kr. 117.640,27
2018	kr. 117.640,27	kr. 4.705,61	kr. 112.934,66
2019	kr. 112.934,66	kr. 4.517,39	kr. 108.417,28
2020	kr. 108.417,28	kr. 4.336,69	kr. 104.080,58

Bilag 15

2006 - Ombygning 2 - lager, varemodt., kontor

Afskrivningsprocent 4 %

Pris kr. 400.000,00

Kostpris x afskrivningsprocent / 100

Saldo metoden

År	Værdi primo	Afskrivning	Værdi ultimo
2006	kr. 400.000,00	kr. 16.000,00	kr. 384.000,00
2007	kr. 384.000,00	kr. 15.360,00	kr. 368.640,00
2008	kr. 368.640,00	kr. 14.745,60	kr. 353.894,40
2009	kr. 353.894,40	kr. 14.155,78	kr. 339.738,62
2010	kr. 339.738,62	kr. 13.589,54	kr. 326.149,08
2011	kr. 326.149,08	kr. 13.045,96	kr. 313.103,12
2012	kr. 313.103,12	kr. 12.524,12	kr. 300.578,99
2013	kr. 300.578,99	kr. 12.023,16	kr. 288.555,83
2014	kr. 288.555,83	kr. 11.542,23	kr. 277.013,60
2015	kr. 277.013,60	kr. 11.080,54	kr. 265.933,05
2016	kr. 265.933,05	kr. 10.637,32	kr. 255.295,73
2017	kr. 255.295,73	kr. 10.211,83	kr. 245.083,90
2018	kr. 245.083,90	kr. 9.803,36	kr. 235.280,55
2019	kr. 235.280,55	kr. 9.411,22	kr. 225.869,32
2020	kr. 225.869,32	kr. 9.034,77	kr. 216.834,55

Bilag 16

2005 - IT-system 1

Afskrivningsprocent 25 %
 Pris kr. 25.000,00

Kostpris x afskrivningsprocent / 100

Saldo metoden

År	Værdi primo	Afskrivning	Værdi ultimo
2005	kr. 25.000,00	kr. 6.250,00	kr. 18.750,00
2006	kr. 18.750,00	kr. 4.687,50	kr. 14.062,50
2007	kr. 14.062,50	kr. 3.515,63	kr. 10.546,88
2009	kr. 10.546,88	kr. 2.636,72	kr. 7.910,16
2010	kr. 7.910,16	kr. 1.977,54	kr. 5.932,62
2011	kr. 5.932,62	kr. 1.483,15	kr. 4.449,46
2012	kr. 4.449,46	kr. 1.112,37	kr. 3.337,10
2013	kr. 3.337,10	kr. 834,27	kr. 2.502,82
2014	kr. 2.502,82	kr. 625,71	kr. 1.877,12
2015	kr. 1.877,12	kr. 469,28	kr. 1.407,84
2016	kr. 1.407,84	kr. 351,96	kr. 1.055,88
2017	kr. 1.055,88	kr. 263,97	kr. 791,91
2018	kr. 791,91	kr. 197,98	kr. 593,93
2019	kr. 593,93	kr. 148,48	kr. 445,45
2020	kr. 445,45	kr. 111,36	kr. 334,09

Bilag 17

2011 IT-system 2

Afskrivningsprocent 25 %
 Pris kr. 55.000,00

Kostpris x afskrivningsprocent / 100

Saldo metoden

År	Værdi primo	Afskrivning	Værdi ultimo
2011	kr. 55.000,00	kr. 13.750,00	kr. 41.250,00
2012	kr. 41.250,00	kr. 10.312,50	kr. 30.937,50
2013	kr. 30.937,50	kr. 7.734,38	kr. 23.203,13
2014	kr. 23.203,13	kr. 5.800,78	kr. 17.402,34
2015	kr. 17.402,34	kr. 4.350,59	kr. 13.051,76
2016	kr. 13.051,76	kr. 3.262,94	kr. 9.788,82
2017	kr. 9.788,82	kr. 2.447,20	kr. 7.341,61
2018	kr. 7.341,61	kr. 1.835,40	kr. 5.506,21
2019	kr. 5.506,21	kr. 1.376,55	kr. 4.129,66
2020	kr. 4.129,66	kr. 1.032,41	kr. 3.097,24

Bilag 18

2006 - Gaffelstabler

Afskrivningsprocent 25 %
 Pris kr. 65.000,00

Kostpris x afskrivningsprocent / 100

Saldo metoden

År	Værdi primo	Afskrivning	Værdi ultimo
2006	kr. 65.000,00	kr. 16.250,00	kr. 48.750,00
2007	kr. 48.750,00	kr. 12.187,50	kr. 36.562,50
2008	kr. 36.562,50	kr. 9.140,63	kr. 27.421,88
2009	kr. 27.421,88	kr. 6.855,47	kr. 20.566,41
2010	kr. 20.566,41	kr. 5.141,60	kr. 15.424,80
2011	kr. 15.424,80	kr. 3.856,20	kr. 11.568,60
2012	kr. 11.568,60	kr. 2.892,15	kr. 8.676,45
2013	kr. 8.676,45	kr. 2.169,11	kr. 6.507,34
2014	kr. 6.507,34	kr. 1.626,83	kr. 4.880,50
2015	kr. 4.880,50	kr. 1.220,13	kr. 3.660,38
2016	kr. 3.660,38	kr. 915,09	kr. 2.745,28
2017	kr. 2.745,28	kr. 686,32	kr. 2.058,96
2018	kr. 2.058,96	kr. 514,74	kr. 1.544,22
2019	kr. 1.544,22	kr. 386,06	kr. 1.158,17
2020	kr. 1.158,17	kr. 289,54	kr. 868,62

Bilag 19

2005 – Inventar 1

Afskrivningsprocent 25 %
 Pris kr. 150.000,00

Kostpris x afskrivningsprocent / 100

Saldo metoden

År	Værdi primo	Afskrivning	Værdi ultimo
2005	kr. 150.000,00	kr. 37.500,00	kr. 112.500,00
2006	kr. 112.500,00	kr. 28.125,00	kr. 84.375,00
2007	kr. 84.375,00	kr. 21.093,75	kr. 63.281,25
2008	kr. 63.281,25	kr. 15.820,31	kr. 47.460,94
2009	kr. 47.460,94	kr. 11.865,23	kr. 35.595,70
2010	kr. 35.595,70	kr. 8.898,93	kr. 26.696,78
2011	kr. 26.696,78	kr. 6.674,19	kr. 20.022,58
2012	kr. 20.022,58	kr. 5.005,65	kr. 15.016,94
2013	kr. 15.016,94	kr. 3.754,23	kr. 11.262,70
2014	kr. 11.262,70	kr. 2.815,68	kr. 8.447,03
2015	kr. 8.447,03	kr. 2.111,76	kr. 6.335,27
2016	kr. 6.335,27	kr. 1.583,82	kr. 4.751,45
2017	kr. 4.751,45	kr. 1.187,86	kr. 3.563,59
2018	kr. 3.563,59	kr. 890,90	kr. 2.672,69
2019	kr. 2.672,69	kr. 668,17	kr. 2.004,52
2020	kr. 2.004,52	kr. 501,13	kr. 1.503,39

Bilag 20

2006 – Inventar 2

Afskrivningsprocent 25 %
 Pris kr. 150.000,00

Kostpris x afskrivningsprocent / 100

Saldo metoden

År	Værdi primo	Afskrivning	Værdi ultimo
2006	kr. 150.000,00	kr. 37.500,00	kr. 112.500,00
2007	kr. 112.500,00	kr. 28.125,00	kr. 84.375,00
2008	kr. 84.375,00	kr. 21.093,75	kr. 63.281,25
2009	kr. 63.281,25	kr. 15.820,31	kr. 47.460,94
2010	kr. 47.460,94	kr. 11.865,23	kr. 35.595,70
2011	kr. 35.595,70	kr. 8.898,93	kr. 26.696,78
2012	kr. 26.696,78	kr. 6.674,19	kr. 20.022,58
2013	kr. 20.022,58	kr. 5.005,65	kr. 15.016,94
2014	kr. 15.016,94	kr. 3.754,23	kr. 11.262,70
2015	kr. 11.262,70	kr. 2.815,68	kr. 8.447,03
2016	kr. 8.447,03	kr. 2.111,76	kr. 6.335,27
2017	kr. 6.335,27	kr. 1.583,82	kr. 4.751,45
2018	kr. 4.751,45	kr. 1.187,86	kr. 3.563,59
2019	kr. 3.563,59	kr. 890,90	kr. 2.672,69
2020	kr. 2.672,69	kr. 668,17	kr. 2.004,52

Bilag 21

2010 - solcelleanlæg

Afskrivningsprocent	25	%
---------------------	----	---

Pris	kr.	100.000,00
------	-----	------------

$$\text{Kostpris} \times \text{afskrivningsprocent} / 100$$

Saldo metoden

År	Værdi primo	Afskrivning	Værdi ultimo
2010	kr. 100.000,00	kr. 25.000,00	kr. 75.000,00
2011	kr. 75.000,00	kr. 18.750,00	kr. 56.250,00
2012	kr. 56.250,00	kr. 14.062,50	kr. 42.187,50
2013	kr. 42.187,50	kr. 10.546,88	kr. 31.640,63
2014	kr. 31.640,63	kr. 7.910,16	kr. 23.730,47
2015	kr. 23.730,47	kr. 5.932,62	kr. 17.797,85
2016	kr. 17.797,85	kr. 4.449,46	kr. 13.348,39
2017	kr. 13.348,39	kr. 3.337,10	kr. 10.011,29
2018	kr. 10.011,29	kr. 2.502,82	kr. 7.508,47
2019	kr. 7.508,47	kr. 1.877,12	kr. 5.631,35
2020	kr. 5.631,35	kr. 1.407,84	kr. 4.223,51

Bilag 22

2012 - Volvo XC60

Afskrivningsprocent	25	%
---------------------	----	---

Pris kr. 725.000,00

$$\text{Kostpris} \times \text{afskrivningsprocent} / 100$$

Saldo metoden

År	Værdi primo	Afskrivning	Værdi ultimo
2012	kr. 725.000,00	kr. 181.250,00	kr. 543.750,00
2013	kr. 543.750,00	kr. 135.937,50	kr. 407.812,50
2014	kr. 407.812,50	kr. 101.953,13	kr. 305.859,38
2015	kr. 305.859,38	kr. 76.464,84	kr. 229.394,53
2016	kr. 229.394,53	kr. 57.348,63	kr. 172.045,90
2017	kr. 172.045,90	kr. 43.011,47	kr. 129.034,42
2018	kr. 129.034,42	kr. 32.258,61	kr. 96.775,82
2019	kr. 96.775,82	kr. 24.193,95	kr. 72.581,86
2020	kr. 72.581,86	kr. 18.145,47	kr. 54.436,40

Bilag 23

Skatte balance				
Aktiver	2015	2014	2013	2012
Materielle anlægsaktiver				
Grunde og bygninger	kr. 2.399.936	kr. 2.429.100	kr. 2.459.479	kr. 2.491.124
Driftsmidler	kr. 30.849	kr. 41.133	kr. 54.844	kr. 73.125
Biler	kr. 229.395	kr. 305.859	kr. 407.813	kr. 543.750
Inventar	kr. -	kr. -	kr. 15.017	kr. 35.040
Varebeholdning				
Varelager	kr. 700.000	kr. 700.000	kr. 700.000	kr. 700.000
Tilgodehavender				
Varedebitorer	kr. 50.000	kr. 50.000	kr. 50.000	kr. 50.000
Likvid beholdning				
Omsætningsværdipapir	kr. 100.000	kr. 100.000	kr. 100.000	kr. 100.000
Kasse	kr. 15.000	kr. 15.000	kr. 15.000	kr. 15.000
Bank	kr. 255.000	kr. 225.500	kr. 180.500	kr. 150.000
Aktiver i alt	kr. 3.780.179	kr. 3.866.592	kr. 3.982.652	kr. 4.158.038
Passiver	2015	2014	2013	2012
Egenkapital				
Egenkapital	kr. -	kr. -	kr. -	kr. -
Gæld				
Langfristet				
Lån i ejendom	kr. 821.333	kr. 880.000	kr. 938.667	kr. 997.333
Banklån	kr. 722.048	kr. 890.952	kr. 1.059.857	kr. 1.228.762
Kortfristet				
Lån i ejendom	kr. 58.667	kr. 58.667	kr. 58.667	kr. 58.667
Banklån	kr. 168.905	kr. 168.905	kr. 168.905	kr. 158.904
Varekreditorer	kr. 500.000	kr. 500.000	kr. 500.000	kr. 500.000
Passiver i alt	kr. 2.270.952	kr. 2.498.524	kr. 2.726.095	kr. 2.943.666

Bilag 24

Regnskabsmæssigemetode af beregning af goodwill

	2012		2013		2014	
Regnskabsmæssige resultat	kr.	120.678	kr.	104.137	kr.	118.638
<i>Reguleringer:</i>						
- Ikke udgiftført løn eller vederlag til eventuel medarbejdende ægtefælle	kr.	-	kr.	-	kr.	-
- Finansielle indtægter	kr.	-	kr.	-	kr.	-
+ Finansielle udgifter	kr.	-	kr.	-	kr.	-
- Eventuelle ekstraordinære poster	kr.	-	kr.	-	kr.	-
+ Eventuelle ekstraordinære poster	kr.	-	kr.	-	kr.	-
+ Afskrivninger på tilkøbt goodwill	kr.	-	kr.	-	kr.	-
	kr.	120.678	kr.	104.137	kr.	118.638
Vægtning	1		2		3	
	kr.	120.678	kr.	208.274	kr.	355.914
Sum					kr.	684.866
Vægtet reguleret resultat (divideret med 6)					kr.	114.144
Udviklingstendens					kr.	-1.020,00
					kr.	113.124
Driftsherreløn 50 %(min. 250.000 og maks 1 mio.)			kr.	56.562	kr.	250.000
					kr.	-136.876
Forrentning af aktiver 4 %	0,04		kr.	4.336.533	kr.	173.461
Rest til forrentning af goodwill					kr.	36.586
Kapitaliseringsfaktor - 2,76 (9 % over 7 år)			2,76		kr.	100.976
Den beregnede goodwill bliver således					kr.	100.976

Bilag 25

Ejendomsavance opgørelse

Afståelsessum opgjort på kontantbasis	kr.	3.500.000		
Salgsomkostninger	kr.	-		
Eventuelt fradrag for ejerbolig	kr.	1.400.000		
Reguleret afståelsessum	kr.	2.100.000	kr.	2.100.000
Anskaffelsessum opgjort på kontantbasis	kr.	2.200.000		
Købsomkostninger	kr.	-		
Tillæg efter § 5 stk. 1 - 10.000 kr. pr. år	kr.	140.000		
Tillæg efter § 5 stk. 2 - forbedringer ud over 10.000 kr.	kr.	580.000		
Fradrag af foretagne afskrivninger, fradrag m.m., der ikke genbeskattes	kr.	-		
Eventuelt fradrag for ejerbolig	kr.	1.200.000		
Reguleret anskaffelsessum	kr.	1.720.000	kr.	1.720.000
Beregnet avance			kr.	380.000
Eventuelt bundfradrag			kr.	-
Ejendomsavance til beskatning som kapital-/virk.indkomst			kr.	380.000

Bilag 26

Genvundne afskrivninger og tab

Info:

Værdi i år 2000	kr. 500.000,00
Ombygning i år 2005	kr. 200.000,00
Ombygning i år 2006	kr. 400.000,00
Skattemæssige afskrivninger	kr. 400.064,20
Ny vurdering i år 2015	kr. 1.600.000,00

Beregning:

Værdi i år 2000	kr. 500.000,00
Ombygningsomkostninger	kr. 600.000,00
	kr. 1.100.000,00
Skattemæssige afskrivninger	kr. 400.064,20
	kr. 699.935,80
 Ny vurdering i år 2015	 kr. 1.600.000,00
	kr. 699.935,80
Genvundne afskrivninger	kr. 900.064,20
 Genvundne afskrivninger kan maks. udgøre	 kr. 400.064,20

Bilag 27

Handelsværdier

Aktiver

Goodwill	kr.	100.976
Driftsmidler	kr.	157.933
Volvo XC60	kr.	425.000
Inventar	kr.	110.000
Varelager	kr.	700.000
Varedebitor	kr.	50.000
Kasse	kr.	15.000
Bank	kr.	255.000
De samlede handelsværdier	kr.	1.813.909

Bilag 28

Beregning af anskaffelsessum af ejendommen

Ejendommens handelsværdi	kr.	3.500.000,00
Ejendomsavance beskatning	kr.	380.000,00
Genvundne afskrivninger	kr.	400.064,20
Ejendommens handelsværdi	kr.	3.500.000,00
Ejendomavancen + genvundne afskrivninger	kr.	780.064,20
Den samlede handelsværdi	kr.	2.719.935,80

Bilag 29

Opgørelse af de forskellige værdier

	Balance	Skattemæssig værdi	Åbningsbalance	Successionsgrundlag	Anskaffelsessum
Dato	31-12-2015	31-12-2015	01-01-2016	01-01-2016	
Aktiver					
Immaterielle anlægsaktiver					
Goodwill	kr. -	kr. -	kr. 100.976	kr. -	kr. -
Materielle anlægsaktiver					
Grunde og bygninger	kr. 2.316.667	kr. 2.399.936	kr. 3.500.000	kr. 3.500.000	kr. 3.500.000
Driftsmidler	kr. 157.933	kr. 30.849	kr. 157.933	kr. 30.849	kr. 157.933
Biler	kr. 507.500	kr. 229.395	kr. 425.000	kr. 425.000	kr. 425.000
Inventar	kr. 110.000	kr. -	kr. 110.000	kr. -	kr. 110.000
Varebeholdning					
Varelager	kr. 700.000	kr. 700.000	kr. 700.000	kr. 700.000	kr. 700.000
Tilgodehavender					
Varedebitorer	kr. 50.000	kr. 50.000	kr. 50.000	kr. 50.000	kr. 50.000
Likvide beholdning					
Kasse	kr. 15.000	kr. 15.000	kr. 15.000	kr. 15.000	kr. 15.000
Bank	kr. 255.000	kr. 255.000	kr. 255.000	kr. 255.000	kr. 255.000
Aktiver i alt	kr. 4.112.100	kr. 3.680.180	kr. 5.313.909	kr. 4.975.849	kr. 5.212.933

Passiver					
Gæld - Langfristet					
Lån i ejendom	kr. 821.333	kr. 821.333	kr. 821.333	kr. 821.333	kr. 821.333
Banklån	kr. 722.048	kr. 722.048	kr. 722.048	kr. 722.048	kr. 722.048
Gæld - Kortfristet					
Lån i ejendom	kr. 58.667	kr. 58.667	kr. 58.667	kr. 58.667	kr. 58.667
Banklån	kr. 168.905	kr. 168.905	kr. 168.905	kr. 168.905	kr. 168.905
Varekreditorer	kr. 500.000	kr. 500.000	kr. 500.000	kr. 500.000	kr. 500.000
Passiver i alt	kr. 2.270.952	kr. 2.270.952	kr. 2.270.952	kr. 2.270.952	kr. 2.270.952
Nettoformue:	kr. 1.841.148	kr. 1.409.228	kr. 3.042.957	kr. 2.704.897	kr. 2.941.981

Bilag 30

Åbningsbalancen pr. 1/1 2016

Aktiver		2016
Immaterielle anlægsaktiver		
Goodwill	kr.	100.976
Materielle anlægsaktiver		
Grunde og bygninger	kr.	3.500.000
Driftsmidler	kr.	157.933
Biler	kr.	425.000
Inventar	kr.	110.000
Varebeholdning		
Varelager	kr.	700.000
Tilgodehavender		
Varedebitorer	kr.	50.000
Likvide beholdning		
Kasse	kr.	15.000
Bank	kr.	255.000
Aktiver i alt	kr.	5.313.909

Passiver		2016
Egenkapital		
Egenkapital	kr.	-
Gæld - Langfristet		
Lån i ejendom	kr.	821.333
Banklån	kr.	722.048
Gæld - Kortfristet		
Lån i ejendom	kr.	58.667
Banklån	kr.	168.905
Varekreditorer	kr.	500.000
Passiver i alt	kr.	2.270.952