
Skattepligtig eller skattefri virksomhedsomdannelse

- og hvad betyder den nye skattereform herfor?

Udfærdiget af: Morten Bengaard Poulsen, 13 05 84
Vejleder: Per Randrup Mikkelsen

Copenhagen Business School
HD-R
25. maj 2009

Indholdsfortegnelse

1	Indledning	5
1.1	Problemformulering	7
1.2	Operationalisering af problemformuleringen	8
1.3	Afgrænsning	8
1.4	Opgavens struktur	10
1.5	Kildekritik	11
2	Introduktion til virksomheden	12
2.1	Beskrivelse af virksomheden	12
2.2	Motiver for omdannelse	15
2.3	Fremtidig struktur	16
3	Forårspakke 2.0	16
3.1	Lovforslag, der vurderes at have betydning for opgavens analyse	17
3.1.1	L195 - Forslag til lov om ændring af personskatteloven og forskellige andre love	17
3.2	Lovforslag, der vurderes at mindre betydning for opgavens analyse	18
3.2.1	L 202 - Forslag til lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven og forskellige andre love	18
3.3	Lovforslag, der vurderes ikke at have betydning for opgavens analyse	19
3.4	Delkonklusion	20
4	Personlig virksomhed contra selskab	20
4.1	Mulige selskabsformer	21
4.1.1	Kapitalgrundlag og hæftelse	21
4.2	Selskabsretlige forhold	22
4.3	Regnskabs- og revisionsmæssige forhold	23
4.3.1	Selskaber	23
4.3.2	Personlig virksomhed	24
4.4	Skattemæssige forhold for virksomheden og ejeren	25
4.4.1	Beskatning af aktie- og anpartsselskaber	25
4.4.2	Beskatning af personlig virksomhed	26
4.4.3	Delkonklusion	28
4.5	Inddragelse af virksomhedens samarbejdspartnere	29
4.6	Delkonklusion	29
5	Virksomhedsomdannelse	31
5.1	De to metoder	31
6	Skattepligtig virksomhedsomdannelse	31
6.1	Virksomhedsbegrebet	32
6.2	Hvem kan omdanne	33
6.3	Omdannelse til et nyt eller allerede stiftet selskab	33
6.4	Omdannelse med tilbagevirkende kraft	33
6.5	Hvilke aktiver og passiver skal medtages i omdannelsen	36
6.6	Værdiansættelse af virksomheden	36

6.6.1	Interessesammenfald ved virksomhedsomdannelse	36
6.6.2	Værdiansættelse af goodwill	37
6.6.3	Værdiansættelse af andre immaterielle rettigheder end goodwill	39
6.6.4	Værdiansættelse af fast ejendom	40
6.6.5	Værdiansættelse af driftsmidler	40
6.6.6	Værdiansættelse af varelager	41
6.6.7	Værdiansættelse af debitorer	41
6.6.8	Værdiansættelse af igangværende arbejder	41
6.6.9	Værdiansættelse af aktier og anparter	41
6.6.10	Værdiansættelse af gæld	42
6.7	Salgs-/anskaffelsessum og avancer	42
6.8	Berigtigelse af salgs-/købesummen	43
6.9	Skattemyndighedernes ændring af købesummen	44
6.10	Beskatning af ejeren	44
6.10.1	Hel eller delvis omdannelse	45
6.10.2	Delvis afståelse	45
6.10.3	Fuldstændig afståelse	47
6.11	Skattepligtig omdannelse med flere ejere	47
6.12	Skattepligtig omdannelse af LL Farvehandel	48
6.12.1	Opfyldelse af betingelser og forudsætninger for omdannelsen	48
6.12.2	Opgørelse af salgssum og avancer	49
6.12.3	Udtræden af virksomhedsordningen	50
6.12.4	Ophør af virksomhedsordningen i omdannelsesåret	50
6.12.5	Ophør af virksomhedsordningen i året efter omdannelsen	51
6.12.6	Delkonklusion	52
6.13	Delkonklusion	53
7	Skattefri virksomhedsomdannelse	54
7.1	Til hvilke selskaber kan der omdannes	54
7.2	Ikke alle personligt ejede virksomheder kan anvende VOL	54
7.3	Betingelser for anvendelse af VOL	55
7.4	Åbningsbalancerne	62
7.5	Aktiernes/anparternes anskaffelsessum	63
7.5.1	Goodwill	63
7.5.2	Fast ejendom	63
7.5.3	Driftsmidler	63
7.5.4	Varelager	64
7.5.5	Tilgodehavender/debitorer	64
7.5.6	Igangværende arbejder	64
7.5.7	Værdipapirer	64
7.5.8	Gæld	64
7.5.9	Konto for opsparet overskud	64
7.5.10	Anskaffelsessummen	65
7.6	Beskatning af ejeren	65
7.7	Selskabets skattemæssige situation	66
7.8	Skattefri omdannelse ved flere ejere	66
7.8.1	Situation hvor de skattemæssige afskrivninger ikke er lige store	67
7.8.2	Situation hvor kapitalkontiene ikke er lige store	68
7.9	Skattefri omdannelse af LL Farvehandel	69
7.9.1	Udligning af udskudt skat	69
7.9.2	Udligning af kapitalkonti	70
7.9.3	Opgørelse af åbningsbalancer og skattemæssig værdi af anparterne	71
7.9.4	Udtræden af virksomhedsordningen	71
8	Skattepligtig eller skattefri omdannelse	72

9	De 3 scenarier	73
9.1	Forudsætninger for de opstillede scenarier	74
9.1.1	Fælles forudsætninger for de opstillede scenarier	74
9.1.2	Forudsætning for forsat drift som personlig virksomhed	75
9.1.3	Forudsætninger ved den skattepligtige omdannelse	76
9.1.4	Forudsætninger ved den skattefri omdannelse	77
9.1.5	Salget af virksomheden i fremtiden	77
9.1.6	Forudsætninger for ejernes private beskatning	78
9.2	Beskatningen i de 3 scenarier	78
9.2.1	Beskatning af ejerne fremadrettet ved at forblive i virksomhedsordningen	78
9.2.2	Beskatning af ejerne fremadrettet ved skattepligtig omdannelse	80
9.2.3	Beskatning af ejerne fremadrettet ved skattefri omdannelse	82
9.2.4	Delkonklusion	83
10	Konklusion	84
	Litteraturliste	87

1 Indledning

Der er i Danmark en klar overvægt af virksomheder, der drives i personligt regi - som for eksempel enkeltmandsvirksomheder, interessentskaber eller en anden form for personlig virksomhed. Tabellen viser fordelingen af virksomheder med CVR-nummer på selskaber og personlige virksomheder:

Registeret i CVR-registeret	Antal	Procent
Aktieselskab	43.555	7%
Anpartsselskab	176.283	28%
Interessentskab	26.339	4%
Enkeltmandsvirksomhed	281.653	45%
Andre	91.739	15%
I alt	619.569	100%

1

Personer, der driver virksomhed i personligt regi, vil som oftest i løbet virksomhedens levetid overveje, om virksomheden skal omdannes til f.eks. et aktie- eller anpartsselskab afhængigt af hvor i livsforløbet virksomheden befinder sig². Der kan være mange årsager til overvejelserne. Det kan være, at ejeren af den personlige virksomhed ønsker at begrænse sin hæftelse i virksomheden til de midler, der skal indskydes i et selskab, men tankerne omkring en omdannelse af virksomheden kan også gå på, hvordan virksomheden klargøres bedst muligt til et salg eller et generationsskifte.

I Danmark findes der to metoder til at omdanne personlige virksomheder til selskaber.

Der er mulighed for, at den personlige virksomhed kan omdannes til et selskab ved brug af afståelsesprincippet. Her betragtes den personlige virksomhed for solgt til et selskab ejet af ejeren af den personlige virksomhed. Denne metode kaldes også for skattepligtig virksomhedsomdannelse og udløser beskatning hos ejeren af virksomheden af den fortjeneste eller det tab, som ejeren har ved at afstå virksomheden til selskabet.

¹ CVR's Databank, maj 2009

² Skattefri virksomhedsomdannelse, side 10

Den anden mulighed for at omdanne en personlig virksomhed til et selskab er ved at anvende lov om skattefri virksomhedsomdannelse, der blev vedtaget i 1983. En skattefri virksomhedsomdannelse medfører, at selskabet succederer den hidtidige ejers skattemæssige stilling. Det betyder, at selskabet overtager den skatteforpligtelse, der følger, når selskabet afstår et overtaget aktiv, mens ejeren af selskabet først personligt beskattes, når vedkommende afstår sine aktier eller anparter i selskabet³.

De love og regler, der gælder ved omdannelse af personlige virksomheder til selskaber, kan dog for den almene virksomhedsejer være svære at gennemskue. Herudover kan det være svært at vurdere, om det overhovedet er attraktivt for ejeren at lade sin virksomhed omdanne i forhold til beskatning af det resultat, som virksomheden generer. Foruden den løbende beskatning er der den beskatning, som ejeren af virksomheden vil være underlagt, hvis virksomheden afstås.

Som der fremgår af ovenstående, er der flere problemstillinger forbundet med en eventuel omdannelse, og virksomhedsejeren er som oftest nødsaget til foretage konsekvensberegninger for at kunne afgøre, hvad der bedst kan svare sig i det konkrete tilfælde. Kan ejeren ikke selv foretage disse konsekvensberegninger - for eksempel på grund af manglende kendskab til den relevante lovgivning - kan det være nødvendigt for virksomhedsejeren at alliere sig med rådgivere for at kunne vurdere, hvad der er mest hensigtsmæssigt.

Foruden de overvejelser, der i forvejen er forbundet med en omdannelse af en personlig virksomhed, forventes folketinget i slutningen af maj at vedtage Forårspakke 2.0, der ændrer reglerne for person- og selskabsbeskatningen. Forårspakke 2.0 er de 13 lovforslag, der tilsammen udgør den kommende skattereform, hvor den højeste marginalskat på arbejdsindkomst nedsættes fra ca. 63 % til 56 %⁴.

Foruden ovenstående ændring medfører Forårspakke 2.0 også andre ændringer, der kan have indflydelse på, om en ejer vil omdanne sin personlige virksomhed til et selskab.

³ VOL § 4

⁴ Resume af lovforslagene der udgør forårspakke 2.0

1.1 Problemformulering

Som det fremgår af indledningen, kan overvejelserne omkring virksomhedsomdannelse være relevante for et betydeligt antal personlige virksomheder i løbet af deres levetid, idet 49 % af de virksomheder, der har et CVR-nummer, er drevet som personlige virksomheder. Det er denne opgaves hensigt at kunne bidrage til at gøre reglerne omkring omdannelse af personlige virksomheder mere overskuelige. Herudover er det ambitionen at redegøre for de skattemæssige konsekvenser, der er for virksomhedens ejer, hvad enten han forsætter med at drive virksomheden i personligt regi eller omdanner den til et selskab.

Analysen vil indeholde en samlet opgørelse over den skat, som virksomhedens ejer vil skulle betale over en årrække, samt sammenholde denne skat med de indtægter, som ejerne modtager fra virksomheden/selskabet ud fra nedenstående scenarier:

- virksomheden omdannes ved den skattepligtige metode, og anparterne i det nye selskab afstås ved salg til en uafhængig part i 2014
- virksomheden omdannes ved den skattefri metode, og anparterne i det nye selskab afstås ved salg til en uafhængig part i 2014
- Virksomheden bibeholdes som en personlig virksomhed og afstås ved salg til en uafhængig part i 2014

Beregningerne, der indgår i analysen vil blive udarbejdet på baggrund af de ændringer, som Forårspakke 2.0 forventes at medføre ud fra de opstillede forudsætninger til ejernes ønsker for deres fremtidige økonomi.

Opgaven kan således opdeles i følgende 4 hovedspørgsmål:

- 1 Hvilke ændringer medfører Forårspakke 2.0, der påvirker personbeskatningen for almindelig lønmodtagere og selvstændige erhvervsdrivende.
- 2 Hvilke generelle overvejelser bør der gøres i forbindelse med en virksomhedsomdannelse, og hvilke forskelle og ligheder er der på at drive virksomhed i personlig form eller selskabsform?
- 3 Hvilke muligheder er der for omdannelse af personlige virksomheder, og hvilke ligheder og forskelle er der herpå?
- 4 Hvilken konsekvens har disse forskelle og ligheder for størrelsen af den skat, som ejerne af virksomheden skal betale over en årrække - inklusive den skat, der opstår ved et salg af

virksomheden, og kan det overhovedet svare sig for ejerne at omdanne virksomheden, når der ses på den samlede skattebetaling mod de vederlag (hævninger, løn samt vederlag ved afståelse af virksomheden), der modtages i forløbet?

1.2 Operationalisering af problemformuleringen

Opgaven indledes med en præsentation af den personlige casevirksomhed, der overvejes omdannet, og virksomhedens to ejere. I præsentationen vil indgå ejernes motivation for omdannelsen af virksomheden samt ejernes nuværende økonomiske stilling.

Herefter vil følge en gennemgang af de ændringer, som Forårspakke 2.0, såfremt den vedtages, vil medføre for almindelige lønmodtagere og selvstændige. Gennemgangen vil ligeledes forholde sig til, hvordan disse ændringer påvirker den analyse, der udarbejdes senere i opgaven i forhold til de love, der gælder inden Forårspakkens vedtagelse. Dette besvarer problemformuleringens første spørgsmål.

De generelle overvejelser, der bør være, inden en virksomhed omdannes, og de forskelle, der er på at drive en virksomhed i personligt regi eller i selskabsform, vil blive gennemgået i opgavens næste del og besvarer problemformuleringens andet spørgsmål.

For at besvare tredje spørgsmål af problemformuleringen gennemgås reglerne for henholdsvis en skattepligtig og en skattefri virksomhedsomdannelse samt de forskelle og ligheder, der er herfor. I dette afsnit omdannes casevirksomheden endvidere efter reglerne i de to muligheder for omdannelse af personlige virksomheder.

Endelig afsluttes med at analysere den samlede skat, som skal betales af ejerne, indtil virksomheden forventes solgt i 2014 i enten personlig form eller i selskabsform. I analysen vil endvidere indgå de vederlag, som ejerne forventer at modtage i forløbet som for eksempel hævninger til privatforbrug, løn samt det vederlag, der opnås ved afståelsen til en uafhængig tredjepart. Der ses således på, hvordan de forskellige scenarier påvirker ejernes private likviditet i analyseperioden, samt hvilket scenarie, der er mest fordelagtigt for ejerne af virksomheden.

1.3 Afgrænsning

Den benyttede casevirksomhed i opgaven er en personligt ejet virksomhed drevet i interessentskabsform. Reglerne ved omdannelse af personlige virksomheder er de samme, når der én så-

vel som flere ejere. Når der er flere ejere gælder desuden enkelte yderligere betingelser. Opgaven vil dog undlade at behandle personlige virksomheder, som er omfattet af Personskatteloven (PSL) § 4, stk. 10 og 12.

Det betyder, at der afgrænses fra følgende forhold:

- Virksomhedsskatteloven kan anvendes af personer, der både er fuldt og begrænset skattepligtige til Danmark. I opgaven forudsættes, at der er fuld skattepligt til Danmark, idet dette er et krav, for at en virksomhed kan omdannes skattefrit jf. Virksomhedsomdannelsesloven (VOL) § 2. Som en konsekvens heraf afgrænses der fra at behandle problemstillinger, som er relevante for begrænset skattepligtige til Danmark, ligesom casevirksomhedens ejere forudsættes at være underlagt fuld skattepligt til Danmark og opgør deres skattepligtige indkomst ved brug af virksomhedsordningen.
- Der afgrænses fra at behandle forhold, der er relevante for omdannelse af virksomheder ejet af et dødsbo.
- Der redegøres ikke nærmere for gældende regler i personskatteloven, kapitalafkastordningen eller virksomhedsordningen ud over det omfang, der findes relevant for opgaven. Ved opgørelsen af ejernes skattepligtige indkomst i opgavens analyse opgøres denne efter regler i virksomhedsordningen, når virksomheden drives i personlig regi. Når virksomheden drives i selskabsform, opgøres ejernes skattepligtige indkomst efter reglerne i PSL.
- Der redegøres ikke nærmere for de love og regler, hvorved opgørelse af skattepligtig indkomst for personer og virksomheder/selskaber finder sted.
- De skattesatser og beløbsgrænser, der anvendes ved konsekvensberegningerne, tager udgangspunkt i de fremsatte lovforslag, der tilsammen udgør den skattereform, der forventes vedtaget i slutningen af maj 2009 (Forårspakke 2.0). Skattesatsen for kommuneskatten er skattesatsen for Gribskov Kommune⁵. Der ses bort fra kirkeskat i opgaven.
- Bortset fra ovennævnte lovforslag tages der kun udgangspunkt i lovgivning, der var gældende pr. 31. december 2008.
- Problemstillinger inden for regnskabsmæssige forhold, moms og afgifter samt selskabsretlige forhold vil ikke blive behandlet nærmere i denne opgave.

⁵ Skattesatserne er fundet på Skatteministeriets hjemmeside, www.skm.dk

1.4 Opgavens struktur

Formålet med dette afsnit er at give læseren en oversigt over opgavens struktur samt en kort beskrivelse af de enkelte kapitler i opgaven.

Indledning: Opgavens indledning giver en introduktion til opgaven og dens problemstilling.

Introduktion til virksomheden: Kapitlet giver en introduktion til den casevirksomhed, som anvendes ved opgavens konsekvensberegninger, samt til virksomhedens ejere og deres ønsker i forbindelse med en eventuel omdannelse.

Forårspakke 2.0: De lovforslag, der er relevante for opgaven, gennemgås i dette kapitel, og der redegøres for deres påvirkning på personbeskatningen.

Personlig virksomhed contra selskab: Kapitlet redegør for forskellene mellem virksomhedsdrift i personlig form og i selskabsform. Endvidere indeholder afsnittet nogle af de overvejelser, der bør gøres i forbindelse med en virksomhedsomdannelse fra personlig virksomhed til selskab.

Virksomhedsomdannelse: Kapitlet giver en hurtig introduktion til de muligheder, der er ved omdannelse af personlige virksomheder.

Skattepligtig virksomhedsomdannelse: Der redegøres for de forhold, der gør sig gældende ved en skattepligtig virksomhedsomdannelse. Endvidere indeholder kapitlet en opgørelse over åbningsbalancer og skattemæssige avancer i forbindelse med en skattepligtig omdannelse af casevirksomheden.

Skattefri virksomhedsomdannelse: Der redegøres for de forhold, der gør sig gældende ved en skattefri virksomhedsomdannelse. Endvidere indeholder kapitlet en opgørelse over åbningsbalancer og skattemæssige avancer i forbindelse med en skattefri omdannelse af casevirksomheden.

Skattepligtig eller skattefri omdannelse: I dette afsnit redegøres der for de forskelle og ligheder, der er mellem de to muligheder der for omdannelse af personlige virksomheder, samt hvilke fordele og ulemper disse har i forhold til hinanden.

De 3 scenarier: Dette er opgavens hovedanalyse, hvor de opstillede scenarier beskrives og analyseres for at vurdere, hvad der bedst kan svare sig for casevirksomhedens ejere ud fra et samlet likviditetssynspunkt.

Konklusion: Opgavens hovedkonklusion, hvor delkonklusionerne i de forskellige kapitler opsummeres, og der konkluderes endeligt på opgavens problemformulering.

1.5 Kildekritik

Den litteratur, der er benyttet i forbindelse med opgaven fremgår af opgavens litteraturliste.

Det drejer sig hovedsagelig om autoritative kilder som lovgivning og domme omkring omdannelse af personlige virksomheder til selskabsform samt vejledninger og kommentarer fra skattemyndighed og revisionsvirksomheder.

Desuden er der anvendt information fra virksomheden Magnus Informatik A/S, der udvikler værktøjer og løsninger inden for skat, revision, regnskab og jura. Den er alment anerkendt af de store revisionsvirksomheder og er et næsten uundværligt værktøj i mange revisorers dagligdag.

Herudover er der trukket på faglitteratur forfattet af professionelle eksperter inden for skatte spørgsmål i forbindelse med virksomhedsomdannelse. Til denne kategori hører også en artikel, der er inkluderet i materialesamlingen Skat 2 HD-R.

I forbindelse med opgørelse af den skattepligtige indkomst for casevirksomhedens ejere i konsekvensberegningerne er der hentet inspiration fra et tidligere speciale på CBS, hvor jeg personligt kender forfatteren og er vidende om specialets positive bedømmelse.

2 Introduktion til virksomheden

Dette kapitel introducerer læseren til virksomheden, LL Farvestoffer, som opgaven er bygget op omkring. Kapitlet vil endvidere give en introduktion til ejerne af virksomheden samt deres overvejelser omkring fremtiden for virksomheden og dem selv.

2.1 Beskrivelse af virksomheden

Brødrene Lars og Lasse Larsen ejer LL Farvestoffer med 50 % hver. De driver selskabet i interessentskabsform, og der er udarbejdet en interessentskabskontrakt, som angiver, at de hver får 50 % af virksomhedens overskud, ligesom som de begge deltager fuldt ud i den daglige drift af virksomheden.

Virksomheden blev stiftet af brødrene i 1990 og har fra starten drevet handel med kemiske farvestoffer. Farvestofferne sælges til et bredt spektrum af kunder inden for plastikindustrien, hvor farvestofferne anvendes til for eksempel plastikbeholdere, isoleringskabler mv., men der er også kunder inden for legetøjsindustrien, malingsindustrien og andre brancher.

Virksomheden køber farvestofferne hjem i store kvanta og opnår derved en lav indkøbspris hos leverandørerne. Farvestofferne ompakkes af virksomhedens medarbejdere til mindre portioner, der videresælges. Pakningen forestås af selskabets medarbejdere, mens brødrene primært koncentrerer sig om indkøb, salgsarbejde, ordremodtagelse med videre. Bogføringen forestås af en ekstern konsulent, der kommer 1 dag om ugen.

Nedenfor ses virksomhedens resultatopgørelse samt balance for de 3 sidste regnskabsår. Regnskabet er udarbejdet ved anvendelse af reglerne i Årsregnskabsloven (ÅRL), og virksomhedens regnskabsår følger kalenderåret. Hele regnskabet inklusive noter fremgår af bilag 1, hvor også budgettet for perioden 2009 - 2013 er medtaget.

Resultatopgørelse

	2006	2007	2008
Nettoomsætning	5.300.000	5.936.000	6.648.320
Andre eksterne omkostninger	-3.100.000	-3.472.000	-3.888.640
Bruttoresultat	2.200.000	2.464.000	2.759.680
Personaleomkostninger	-540.000	-567.000	-595.350
Afskrivninger af materielle anlægsaktiver	-133.333	-166.667	-200.000
Andre driftsomkostninger	-150.000	-200.000	-250.000
Resultat før finansielle poster	1.376.667	1.530.333	1.714.330
Finansielle indtægter	4.805	16.989	11.280
Finansielle omkostninger	-107.000	-103.000	-99.001
Årets resultat før skat	1.274.472	1.444.323	1.626.609

Personaleomkostningerne dækker over løn til selskabets medarbejdere eksklusive de to ejere.

Balance

Aktiver

	2006	2007	2008
Anlægsaktiver			
Materielle anlægsaktiver			
Grunde og bygninger	1.750.000	1.700.000	1.650.000
Inventar, driftsmidler og EDB	236.667	370.000	470.000
Materielle anlægsaktiver i alt	1.986.667	2.070.000	2.120.000
Anlægsaktiver i alt	1.986.667	2.070.000	2.120.000
Omsætningsaktiver			
Varebeholdninger			
Handelsvarer	662.500	742.000	831.040
Varebeholdninger i alt	662.500	742.000	831.040
Tilgodehavender			
Tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser	596.250	667.800	747.936
Periodeafgrænsningsposter	25.000	30.000	35.000
Tilgodehavender i alt	621.250	697.800	782.936
Likvide beholdninger	566.306	376.006	678.804
Omsætningsaktiver i alt	1.850.056	1.815.806	2.292.780
Aktiver i alt	3.836.722	3.885.806	4.412.780

Passiver

Egenkapital

Kapitalkonto primo	747.664	1.237.136	1.237.136
Overført resultat	1.274.472	1.444.323	1.626.609
Årets hævninger	-785.000	-1.444.323	-1.160.000
Egenkapital i alt	1.237.136	1.237.136	1.703.745

Gæld

Langfristet gæld

Gæld til realkreditinstitutter	1.280.002	1.226.669	1.173.336
Kreditinstitutter i øvrigt	320.002	306.669	293.336
Langfristet gæld i alt	1.600.004	1.533.338	1.466.672

Kortfristet gæld

Kortfristet del af langfristet gæld	66.666	66.666	66.666
Leverandører af varer og tjenesteydelser	441.667	494.667	554.027
Periodeafgrænsningsposter	50.000	55.000	60.000
Anden gæld	441.250	499.000	561.670
Kortfristet gæld i alt	999.583	1.115.333	1.242.363

Gæld i alt

2.599.587	2.648.671	2.709.035
------------------	------------------	------------------

Passiver i alt

3.836.722	3.885.806	4.412.780
------------------	------------------	------------------

Virksomheden blev indtil primo 2002 drevet fra lejede lokaler, men i 2002 købte brødrene en lagerejendom med tilhørende kontorlokaler på Industrivænget 1 i Gilleleje, hvorfra virksomheden nu drives. Ejendommen er i forbindelse med årsskiftet 2008-2008 vurderet til 3.500.000 kr., hvoraf grunden har en værdi af 1.000.000 kr.

Virksomheden benytter fragtfirmaer til at få leveret deres varer til kunderne, men har alligevel en mindre, ældre varevogn, der af virksomhedens medarbejdere bruges til at køre ærinder for virksomheden. Herudover er der i virksomheden en pænere personbil, der anvendes af de to brødre til kundemøder mv. Bilen anvendes ikke til private formål af brødrene. Øvrige driftsmidler består af en gammel truck.

Varebeholdningerne består af ompakkede farvestoffer, der er klar til salg. Virksomheden garanterer dag-til-dag levering til dens kunder, hvorfor varelageret er steget de senere år som følge af virksomhedens stigende aktivitet.

Langfristet gæld består af gæld, der er etableret i forbindelse med virksomhedens køb af ejendommen, hvorfra virksomheden drives.

Begge brødre anvender virksomhedsordningen ved opgørelse af deres skattepligtige indkomst. Specifikationer over brødrenes virksomhedsordning samt øvrige relevante private forhold fremgår af bilag 2 og 3.

2.2 Motiver for omdannelse

Lars (57) og Lasse (55) Larsen overvejer, hvad der skal ske med deres virksomhed, inden de begge pensioneres omkring 5 år fra nu. De føler, at de har fået opbygget en god virksomhed, som de har lagt mange kræfter i. De ser derfor nødig virksomheden afviklet, når de skal på pension, ligesom de begge håber at kunne sælge den, så alderdommen kan forsødes med lidt ekstra penge udover folkepensionen.

Hverken Lars eller Lasse er gift eller har børn, hvorfor et generationsskifte inden for familien ikke er mulighed. Brødrenes overvejelser for fremtiden går derfor på, hvordan de bliver beskattet ved at virksomheden planlægges afstået primo 2014.

Lars og Lasse mener endvidere, at virksomheden efterhånden har nået en sådan størrelse, at de gerne vil undgå den personlige hæftelse for virksomhedens forpligtelser, ligesom virksomhedens leverandører har et ønske om kende mere til virksomhedens økonomi, inden samarbejdsaftaler og kreditgrænser genforhandles.

Brødrene er dog i tvivl, om det vil være fornuftigt for dem at omdanne virksomheden til et selskab, idet de er usikre på, hvordan en omdannelse vil påvirke den skat, de vil skulle betale, indtil de forventer at gå på pension. Herudover er de også usikre på den likviditetspåvirkning som en omdannelse vil medføre i de opstillede scenarier i kapitel 9.

Brødrene mener selv, at de står over for følgende valg i relation til virksomheden:

- Skattepligtig omdannelse af virksomheden til anpartsselskab, hvorefter anparterne sælges i 2014.
- Skattefri omdannelse af virksomheden til anpartsselskab, hvorefter anparterne sælges i 2014.

- Fastholdelse af virksomheden i personligt regi under virksomhedsordningen, indtil virksomheden afstås i 2104.

2.3 Fremtidig struktur

Lars og Lasse Larsen ønsker, såfremt de beslutter sig for at omdanne virksomheden, at virksomheden omdannes til et anpartsselskab, idet kravene til selskabskapitalen her er mindst. Brødrene har ikke tænkt sig at benytte sig af muligheden for, at drift af ejendomme anses for værende en selvstændig virksomhed⁶. Brødrene føler, at det er bedre at bevare virksomheden som en hel virksomhed, idet markedslejen for en ejendom af den type, som virksomheden drives fra, overstiger de omkostninger, der er forbundet med ejendommen. Brødrene ønsker således, at virksomheden skal skabe størst mulig profit for resultatmæssigt at fremstå bedst muligt ved et eventuelt salg. Såfremt brødrene beslutter sig for en omdannelse, omdannes hele virksomheden, som den fremgår af regnskabet præsenteret i afsnit 2.1 til et anpartsselskab.

3 Forårspakke 2.0

Forårspakke 2.0 er de 13 lovforslag, som regeringen har fremlagt til den nye skattereform. Dette kapitel har til formål at beskrive nogle af de ændringer, som de 13 lovforslag medfører i forhold til den nuværende beskatning, idet forårspakken vil medføre ændringer i den skat, der skal betales over analyseperioden.

Forårspakken er en aftale mellem regeringen og Dansk Folkeparti, der går ud på at nedsætte skatten på arbejde ved hjælp af de fremsatte lovforslag. Lovforslagene, som forventes vedtaget i slutningen af maj 2009, vil påvirke personbeskatningen såvel som selskabsbeskatningen. Herudover vil lovforslagene have konsekvenser for visse selskabers momsforhold, ligesom miljø- og energiafgifter vil blive påvirket af lovforslagene, såfremt de vedtages.

Idet ikke alle 13 lovforslag er relevante for opgaven, vil beskrivelsen forslagene være opdelt i en gennemgang af de lovforslag, som vurderes at have stor betydning for opgavens analyse, men herudover også en kortere gennemgang af de lovforslag, som vurderes at have mindre be-

⁶ VOL § 2, stk. 1, nr. 2

tydning for opgavens analyse. Lovforslag, der ikke vurderes at have nogen betydning for opgavens analyse, berøres kun i et meget begrænset omfang.

3.1 Lovforslag, der vurderes at have betydning for opgavens analyse

Dette afsnit gennemgår de lovforslag, der vurderes at påvirke den skat, der beregnes i opgavens analyse.

3.1.1 L195 - Forslag til lov om ændring af personskatteloven og forskellige andre love⁷

Dette lovforslag er det lovforslag, der påvirker personbeskatningen mest og dermed også den skat, der beregnes i opgavens analyse. Lovforslaget sigter primært mod at nedsætte skatten på arbejde med en forventning og et øget udbud af arbejdskraft til følge⁸. Lovforslaget kan kort opsummeres i nedenstående punkter:

- Bundskatten nedsættes med 1,5 %-point fra og med år 2010 til 3,76%.
- Mellemskatten på 6 % afskaffes helt med virkning fra og med år 2010.
- Grænsen for topskatten vil i 2009 udgøre kr. 352.000 og forhøjes i 2010 til 389.800 kr. og i 2011 til 409.100 kr.
- Der indføres et bundfradrag i positiv nettokapital indkomst på 40.000 kr. fra og med år 2010 (80.000 kr. for ægtepar).
- Sundhedsbidraget ligges sammen med bundskatten. Sammenlægning sker på den måde, at der i 2012 tages 1 %-point af sundhedsbidraget som ligges oven i bundskatten. Dette gøres hvert år indtil 2019, hvor sundhedsbidraget således udgør 0 %, mens bundskatten vil udgøre 11,76 %.
- Skatteværdien af negativ kapitalindkomst (rentefradraget) over 50.000 kr. (100.000 kr. for ægtepar), og ligningsmæssige fradrag reduceres gradvist med i alt 8 %-point. Renteudgifter på op til 50.000 kr. (100.000 kr. for ægtepar) berøres ikke af nedsættelsen. Nedsættelsen indføres gradvist fra 2012 til 2019 med 1 %-point om året. Der indføres dog en kompensa-

⁷ Afsnittet er udarbejdet på baggrund af skatteministeriets resume af de lovforslag der tilsammen udgør forårspakke 2.0 samt L195 - Forslag til lov om ændring af personskatteloven og forskellige andre love.

⁸ Regeringens og Dansk Folkepartis aftale om forårspakke 2.0, side 6.

tionsordning, så ingen mister mere som følge af nedsættelsen af værdien af rentefradraget, end de får i indkomstlettelser.

- Beskæftigelsesfradraget forhøjes fra 2012 til 2019 således at fradraget stiger gradvist fra 4,25 % til 5,6 % (dog maksimalt 17.900kr.).
- Skatteloftet sænkes i 2010 fra 59 % til 51,5 %.
- Skattesatserne for aktieindkomst nedsættes fra 28 %, 43 % og 45 % til 27 % og 42 %. Således vil aktieindkomst under 48.300 blive beskattet med 27 %, mens aktieindkomst over 48.300 vil blive beskattet med 43 %. Nedsættelsen til 27 % sker i 2012, mens nedsættelsen til 42 % sker allerede i 2010.
- Skattestoppet videreføres, og fastfrysning af ejendomsskatterne fastholdes.

Ændringer af skattesatser og beløbsgrænser påvirker hvor meget den enkelte skal betale i skat, men ændringerne vurderes ikke at påvirke, om man driver virksomhed i personlig form og beskattes efter virksomhedsordningen, eller om man modtager løn fra et selskab. Dog kan indførelsen af en bundgrænse for kapitalindkomst påvirke forholdet lidt afhængigt af hvor stort et kapitalafkast, der kan beregnes efter virksomhedsordningen eller det udbytte, der udbetales fra et selskab. De ændringer, som lovforslaget medfører i forhold til den gældende lovgivning, er således gennemgået for at kunne følge de beregninger, der foretages i opgavens analyse.

3.2 Lovforslag, der vurderes at mindre betydning for opgavens analyse

3.2.1 L 202 - Forslag til lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven og forskellige andre love

Lovforslaget ændrer i såvel person- som selskabsbeskatningen. Lovforslaget indeholder flere punkter, men i forhold til opgaven er det kun nedenstående punkt, der påvirker opgørelsen af skatten i opgaven:

- Beskatning af personers genvundne afskrivninger forhøjes til 100 % i stedet for 90 % som i dag.

For lovforslagets øvrige punkter henvises til skatteministeriets hjemmeside, www.skm.dk hvor der forefindes et resume af lovforslaget.

3.3 Lovforslag, der vurderes ikke at have betydning for opgavens analyse

Foruden de ovenfor gennemgående lovforslag består Forårspakke 2.0 af de nedfor angivne lovforslag:

- L 196 – Forslag til lov om arbejdsmarkedsbidrag
- L197 – Forslag til lov om ændring af kildeskatteloven og andre forskellige love
- L198 – Forslag til lov om skattefri kompensation for forhøjede energi og miljøafgifter
- L 199 - Forslag til lov om ændring af ligningsloven og forskellige andre love L 201 - Forslag til lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, skattekontrolloven, kildeskatteloven, ligningsloven og forskellige andre love
- L 201 - Forslag til lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, skattekontrolloven, kildeskatteloven, ligningsloven og forskellige andre love
- L 202 – Forslag til lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven og forskellige andre love
- L 203 - Forslag til lov om ændring af lov om merværdiafgift og lov om afgift af lønsum m.v.
- L 204 - Forslag til lov om ændring af lov om afgift spildevand og forskellige andre love
- L 205 - Forslag til lov om ændring af lov om afgift efter brændstofforbrug for visse personbiler, registreringsafgiftsloven og forskellige andre love
- L 206 - Lov om ændring af lov om afgift af chokolade- og sukkervarer m.m., lov om afgift af konsum-is, lov om afgift af mineralvand m.v., lov om tobaksafgifter og lov om afgift af øl, vin og frugtvin m.m.
- L 207 - Forslag til lov om ændring af lov om afgift af elektricitet og forskellige andre love

Lovforslagene ændrer på forskellige satser i skattesystemet for både personer og virksomheder ligesom der sættes loft over størrelsen af fradraget der kan opnås ved indbetalinger på ratepension og ophørende livrenter. Herudover ændres forskellige afgifter og momsforhold, som der er afgrænset fra i opgavens afgrænsning, hvorfor disse lovforslag ikke behandles yderligere. Lovforslagene forventes ikke at påvirke opgørelsen af den skattepligtige indkomst, der bruges i opgavens analyse.

3.4 Delkonklusion

Ovenstående gennemgang har inddelt de 13 lovforslag i afsnit alt efter hvor relevante, de enkelte lovforslag vurderes at være i forhold til opgavens analyse af de scenarier, der behandles i opgavens kapitel 9.

Som det fremgår af afsnit 3.1, er det lovforslag 195, der påvirker skatteberegningen mest muligt, idet dette lovforslag indeholder flest betydningsfulde ændringer i forhold til personbeskatningen med nedsættelse af bundskatten og afskaffelse af mellemskatten allerede i 2010 som de største ændringer i forhold til den nuværende personskattelovgivning.

Herudover påvirker forholdet med at genvundne afskrivninger beskattes med 100 % i stedet for 90 % som i dag størrelsen af eventuelt genvundne afskrivninger der kommer til beskatning.

Ændringen er fremsat i L 202.

Lovforslag 200 omkring ændringer i fradrag for indbetalinger på ratepensioner og ophørende livrenter er endnu et lovforslag, der påvirker opgørelsen af den skattepligtige indkomst, hvis indbetalingerne til disse pensionsordninger er tilstrækkelig store. I opgavens analyse indgår ikke overvejelser omkring indskud på forskellige pensionsordninger hvorfor lovforslaget er vurderet som mindre væsentligt.

4 Personlig virksomhed contra selskab

Når man overvejer at omdanne en personlig drevet virksomhed til et selskab, bør man være klar over de forskelle, der er mellem at drive en virksomhed i personlig form og i selskabsform. I dette afsnit vil de væsentligste forskelle mellem de to former blive gennemgået, idet de bør indgå i de overvejelser, som ejeren af en personlig virksomhed gør sig, inden vedkommende beslutter sig for at omdanne virksomheden til et selskab. Områder, der bør overvejes, er forhold omkring hæftning for virksomhedens gæld, øgede krav til drift af virksomhed i selskabsform og øgede krav til regnskabsmæssige forhold samt de skattemæssige forhold for virksomhedens ejer.

4.1 Mulige selskabsformer

Ved omdannelse af en personlig virksomhed til et selskab er det muligt at omdanne virksomheden til enten et aktieselskab eller et anpartsselskab, som registreres her i landet jf. VOL § 1, stk. 1. Hvilken selskabsform, der bør vælges, er op til den enkelte ejer ud fra vedkommendes ønsker sammenholdt med de krav, der stilles til de forskellige selskabsformer.

4.1.1 Kapitalgrundlag og hæftelse

Krav til kapitalgrundlag for virksomheden samt hvordan man ønsker at hæfte for virksomhedens gæld, er nogle af de forhold, der bør overvejes, når en ejer overvejer at omdanne sin personlige virksomhed til et selskab.

Aktieselskab

Aktieselskaber skal, jf. Aktieselskabsloven § 1, stk. 3, have en aktiekapital på mindst 500.000 kr. Aktiekapitalen, der indskydes ved selskabets oprettelse, kan indbetales som kontanter til selskabet, men ved omdannelse af personlig virksomhed vil der som oftest blive indskudt aktiver, som minimum antager samme værdi som kravene til aktiekapitalen. Et sådant indskud kaldes et apportindskud og er tilladt, jf. Aktieselskabsloven § 6 nr. 1, og skal fremgå af selskabets stiftelsesdokument. For at sikre at apportindskuddet antager en værdi af det aftalte vederlag - og herunder den pålydende værdi af de aktier, der udstedes - skal stiftelsesdokumentet være vedhæftet en vurderingsberetning udarbejdet af f.eks. en statsautoriseret revisor, jf. Aktieselskabslovens § 6a & 6b. Ved virksomhedsomdannelse (overtagelse af bestående virksomhed) skal vurderingsberetningen endvidere indeholde en åbningsbalance for selskabets jf. aktieselskabslovens § 6a, stk. 2.

Ovenstående betyder kort fortalt, at der ved omdannelsen af en personlig virksomhed til et nyt stiftet aktieselskab skal indskydes værdier svarende til minimum 500.000 kr. og afhængig af, om der indskydes kontanter eller aktiver, kan det være nødvendigt med en vurdering af aktivernes værdi fra f.eks. en statsautoriseret revisor.

Jf. aktieselskabsloven § 1, stk. 2 hæfter aktionærerne i et selskab ikke personligt for selskabets forpligtelser. Med andre ord hæfter aktionærerne af et aktieselskab kun med det beløb, som aktionærerne har indskudt i selskabet, og som er bundet heri. Der kan dog opstå situationer, hvor ejeren af et selskab kan blive tvunget til at indgå aftale om at hæfte personligt for selskabets

gæld, hvis selskabets leverandører, bankforbindelser eller lignende kræver dette, men som udgangspunkt er det kun selskabet, der hæfter for dets forpligtelser.

Anpartsselskab

Kravene til anpartskapitalen i anpartsselskaber er noget lavere end i aktieselskaber, Jf. ApS-loven § 1, stk. 3 skal anpartskapitalen udgøre 125.000 kr. Ligesom ved aktieselskaber kan kapitalen indbetales kontant eller ved apportindskud, jf. ApS-loven § 7, ved selskabets oprettelse. Det skal fremgå af selskabets stiftelsesdokument, at anparterne kan tegnes ved apportindskud jf. ApS-loven § 7, ligesom selskabets stiftelsesdokument skal vedhæftes en vurderingsberetning med en erklæring om, at apportindskuddet antager en værdi af det aftalte vederlag - herunder den pålydende værdi af de anparter, der udstedes jf. ApS-loven § 7, stk. 2.

Jf. ApS-loven § 1, stk. 2 hæfter anpartshaverne i et selskab ikke personligt for selskabets forpligtelser. Med andre ord hæfter anpartshaverne af et anpartsselskab kun med det beløb, som anpartshaverne har indskudt i selskabet, og som er bundet heri.

Personlig virksomhed

Ved personlige virksomheder er der ikke krav om indskydelse af kapital i modsætning til ved aktie- og anpartsselskaber. Dog hæfter ejeren af virksomheden personligt for virksomhedens forpligtelser. Virksomhedens kreditorer kan således gøre krav i indehaverens personlige formue, hvis virksomheden ikke kan overholde sine forpligtelser.

4.2 Selskabsretlige forhold

Når der drives virksomhed i selskabsform, er der flere krav, end når man driver virksomhed i personligt regi. Når der drives personlig virksomhed, skal beslutninger ikke afstemmes med andre, f.eks. en bestyrelse, mens det er omvendt, når der drives virksomhed i selskabsform.

I aktieselskaber er der krav om, at der skal være en bestyrelse på minimum 3 medlemmer som vælges på generalforsamlingen jf. ASL § 49 stk. 1 og stk. 2. Såfremt selskabet gennemsnitligt har haft over 35 ansatte i de sidste 3 år, har medarbejderne endvidere krav på at vælge et antal medlemmer til bestyrelsen. Det er bestyrelsens opgave at ansætte en direktion jf. ASL § 51, stk. 1, samt at forestå ledelsen af selskabets anliggender i samarbejde med den udpegede direktion jf. ASL § 54. Dette kan betyde indskrænkninger i de beslutninger, som en tidligere ejer af

en personlig virksomhed har været vant til at kunne træffe på egen hånd. Omvendt kan en bestyrelse også betyde, at ejeren/direktionen nu får mulighed for at få sparring til virksomhedens udvikling, således at dette forhold kan medvirke positivt til selskabets drift.

I anpartsselskaber er der ikke krav om en bestyrelse med mindre selskabet i en periode på 3 år gennemsnitligt har haft over 35 ansatte, jf. ApS-loven § 19. Det betyder, at ejeren af virksomheden ikke behøver at frygte indblanding i beslutninger vedrørende virksomhedens drift fra en bestyrelse. Omvendt går en ejeren/direktionen også glip af den mulighed for sparring mv., som en bestyrelse giver.

4.3 Regnskabs- og revisionsmæssige forhold

4.3.1 Selskaber

Såvel aktieselskaber som anpartsselskaber er underlagt Bogføringsloven og Årsregnskabsloven (ÅRL). Ifølge ÅRL er selskabet forpligtet til hvert år at udarbejde og offentliggøre en årsrapport, jf. ÅRL § 3.

Afhængig af et selskabs størrelse kan årsrapporten endvidere være underlagt revisionspligt. For at et aktie- eller et anpartsselskab kan være undtaget for revisionspligten, kræver det, at selskabet ikke overskrider 2 af 3 nedenstående kriterier i to på hinanden følgende regnskabsår i henhold til § 135 i ÅRL:

- Balancesum på 1,5 mio. kr.
- Nettoomsætning på 3 mio. kr.
- Gennemsnitligt antal ansatte på 12 medarbejdere

Ved at offentliggøre en årsrapport får omverdenen mulighed for at vurdere selskabets økonomiske situation. Årsrapportens interessenter vil typisk være samarbejdspartnere, bankforbindelser, konkurrenter og medarbejdere, der alle kan have en interesse i virksomhedens økonomiske situation. Der er både fordele og ulemper ved at skulle offentliggøre en årsrapport. Af ulemperne kan nævnes konkurrenternes mulighed for indblik i selskabets økonomiske situation, ligesom samarbejdspartnere og leverandører kan være mere tilbageholdende med at give kredit, hvis den økonomiske situation i virksomheden ikke fremstår sund.

Omvendt kan en årsrapport for en virksomhed med en sund økonomi gavne virksomheden, idet samarbejdspartnere og leverandører vil have lettere ved at vurdere risikoen i forbindelse med kreditgivning. Dermed kan kreditten være nemmere at opnå, end hvis virksomheden drives i personlig form, hvor der ikke er krav om offentliggørelse af virksomhedens økonomi.

4.3.2 Personlig virksomhed

En personlig virksomhed er ikke omfattet af årsregnskabsloven og er dermed ikke forpligtet til at udarbejde og offentliggøre en årsrapport.

Ejeren af en personlig virksomhed kan opgøre sin skattepligtige indkomst efter tre metoder:

- Personskatteloven
- Virksomhedsordningen
- Kapitalafkastordningen

Afhængig af den metode, som ejeren af virksomheden opgør sin skattepligtige indkomst efter, er der forskellige krav til udarbejdelse af et regnskab for virksomheden. Opgøres den skattepligtige indkomst efter reglerne i personskatteloven, er der ikke krav om udarbejdelse af et selvstændigt regnskab for virksomheden.

Udarbejdes den skattepligtige indkomst efter virksomhedsordningen, er der krav om en opdeling mellem privat- og virksomhedsøkonomi jf. VSL § 2. Endvidere fremgår det af VSL § 2, at der for virksomheden skal udarbejdes et selvstændigt regnskab, som opfylder kravene i bogføringsloven. Herudover skal virksomheden opfylde kravene i Mindstekravsbekendtgørelserne, bekendtgørelse nr. 593 af 12. juni 2006 om krav til det skattemæssige årsregnskab mv. for større virksomheder og bekendtgørelse nr. 594 af 12. juni 2006 om krav til det skattemæssige årsregnskab mv. for mindre virksomheder.

Anvendes kapitalafkastordningen er der ikke krav om en adskillelse mellem privatøkonomi og virksomhedsøkonomi, hvorfor der ikke er krav til udarbejdelse af et selvstændigt regnskab for virksomheden.

Som det fremgår af ovenstående, er der stor forskel på de krav, der stilles til regnskaber og offentliggørelse heraf for personlige virksomheder og selskaber. Groft sagt kan man udtrykke det sådan, at jo mindre man personligt hæfter med, jo større krav er der til offentliggørelse af årsregnskaber mv.

4.4 Skattemæssige forhold for virksomheden og ejeren

Overvejelser omkring hvordan et selskab bliver beskattet i forhold til en virksomhed, der drives personligt, samt hvordan ejeren personligt bliver beskattet, er måske et af de forhold, der betyder mest, når man overvejer at omdanne sin personlige virksomhed til et selskab. Nedenfor er kort angivet de umiddelbare forskelle på de forskellige scenarier.

4.4.1 Beskatning af aktie- og anpartsselskaber

Når der drives virksomhed i enten aktie- eller anpartsselskabsform, er det selskabet, der er skattepligtigt af det resultat, der opnås. Selskabers skattepligtigt falder ind under Selskabsskatteloven (SEL), jf. SEL § 1, nr. 1 og nr. 2. Ifølge SEL § 8 opgøres den skattepligtige indkomst efter skattelovgivningens almindelige regler, for så vidt deres indhold er anvendelige på de i loven omhandlede selskaber.

Selskaber beskattes med 25 % af deres skattepligtige indkomst, jf. SEL § 17, stk. 1. Skattemæssige underskud kan i selskabsregi fremføres uendeligt til modregning i selskabets eventuelle fremtidige skattemæssige overskud.

Aflønningen af selskabets medarbejdere bliver betragtet som almindelig lønindkomst hos medarbejdere og er fradragsberettiget for selskabet jf. Statsskatteloven § 6, stk. 1, litra a. Typisk vil en ejer, der omdanner sin personlige virksomhed til et selskab, indtræde som direktør i det nye selskab, og vedkommende er dermed at betragte som medarbejder i det daglige. Det daglige vederlag for omdanneren ved udførelse af arbejde for selskabet er derfor at betragte som almindelig lønindkomst, som beskattes efter reglerne i Personskatteloven, hvorimod selskabet har fradrag for den afholdte lønomkostning.

Det gælder dog for aktieselskaber, at vederlag til bestyrelse eller direktion ikke må overstige, hvad der anses for sædvanligt efter arbejdets art og omfang, samt hvad der i øvrigt er forsvareligt over for selskabets økonomi i henhold til ASL § 64. Vederlag, der overstiger hvad tredje- mand skulle have haft for det samme arbejde, betragtes som maskeret udbytte til modtageren. Det maskerede udbytte beskattes som aktieindkomst hos modtageren, mens selskabet ikke har skattemæssigt fradrag for den del af vederlaget, der anses som maskeret udbytte.

Der findes ikke i ApS-loven de samme regler omkring aflønning af direktionen for anpartsselskaber, hvad angår størrelsen af vederlaget i forhold til arbejdets art og omfang, men for ikke at

risikere en skattesag bør aflønning foregå på markedsvilkår, idet for høje lønninger kan anses som maskeret udbytte⁹. Herved opnås der ikke for selskabet fradrag for den del af lønnen, som anses for at ligge over markedsniveauet og dermed betragtes som maskeret udbytte.

4.4.2 Beskatning af personlig virksomhed

I modsætning til virksomhedsdrift i selskabsform, er det ved drift af virksomhed i personligt regi ejeren, der er skattepligtig af virksomhedens skattemæssige resultat.

Som nævnt under afsnit 4.3.2 kan ejeren af en personlig virksomhed vælge at lade sig beskatte af virksomhedens skattemæssige resultat efter 3 forskellige metoder:

- Personskatteloven
- Virksomhedsordningen
- Kapitalafkastordningen

Beskatning efter personskatteloven

Beskattes ejeren efter personskatteloven, opgøres ejerens skattepligtige indkomst efter reglerne heri. Samtlige virksomhedens indtægter med undtagelse af de fradragsberettigede omkostninger, medregnes til ejerens personlige indkomst. Dette betyder for eksempel, at hele virksomhedens resultat medregnes til ejerens skattepligtige indkomst det pågældende år.

Beskatning efter virksomhedsordningen

Virksomhedsskatteloven (VSL) blev til ved lov nr. 144 af 19. marts 1986 (virksomhedsordningen) og er en anden mulighed, som ejeren af en personlig virksomhed kan vælge at lade virksomhedens (og sin egen) skattepligtige indkomst beskattes ved. Ifølge VSL § 6 opgøres virksomhedens skattepligtige indkomst efter skattelovgivningens almindelige regler.

Det politiske mål er, at der ikke skal være nogen skattemæssig forskel mellem at drive personlig virksomhed under virksomhedsordningen contra i selskabsform¹⁰. Dette sikres blandt andet ved muligheden for at anvende kontoopspareret overskud i virksomhedsordningen.

⁹ Kompendium i Skatteret, side 62

¹⁰ Skattefri virksomhedsomdannelse, side 12

Som tidligere beskrevet i afsnit 4.3.2 er det et krav for at anvende virksomhedsordningen, at virksomhedens økonomi adskilles fra ejerens personlige økonomi, jf. VSL § 2.

Opdelingen i virksomhedsøkonomi og privatøkonomi medfører, at ejeren af virksomheden kan vælge at lade en del af virksomhedens overskud forblive i virksomheden, hvor overskuddet beskattes med 25 %, jf. VSL § 10, stk. 2. Skattesatsen svarer til den skattesats, som selskaber beskattes med.

Det overskud, der bliver i virksomheden, indgår på "konto for opsparet overskud" i virksomhedsordningen med fradrag af virksomhedsskatten. Fordelen herved er, at ejeren kan vælge at lade en del af overskuddet blive i virksomheden til en lavere beskatning samtidig med, at vedkommende udjævner sin egen personlige beskatning. I resultatmæssige gode år kan ejeren således vælge at lade en del af virksomhedens overskud blive i virksomheden, mens der kan hæves af konto for opsparet overskud i resultatmæssige dårlige år.

På denne måde beskattes ejeren først personligt af konto for opsparet overskud i det år, der hæves herfra. Det sker ved, at beløbet, der overføres fra virksomhedens konto for opsparet overskud, medregnes i ejerens skattepligtige indkomst for året inklusive tidligere afregnet virksomhedsskat. Den tidligere betalte virksomhedsskat fratrækkes herefter ejerens endelige slutskat for året.

Foruden muligheden for at anvende principperne omkring konto for opsparet overskud er der, når virksomhedsordningen anvendes, mulighed for at beregne et kapitalafkast, jf. VSL § 7.

Virksomhedens overskud opdeles således i et kapitalafkast og et resterende overskud. Kapitalafkastet kan angives som kapitalindkomst i stedet for personlig indkomst i ejerens selvangivelse, hvorved der spares arbejdsmarkedsbidrag af beløbet, ligesom fradragsgrensen for positiv nettokapitalindkomst med den nye skattereform kan formindske skatten.

Beskatning efter kapitalafkastordningen

Ejeren af en personlig virksomhed har slutteligt mulighed for at anvende kapitalafkastordningen, jf. VSL Afsnit II. Kapitalafkastordningen er et forenklet alternativ til virksomhedsordningen og kræver ikke en opdeling af økonomien i privatøkonomi og virksomhedsøkonomi.

Ligesom ved virksomhedsordningen er der mulighed for at beregne et kapitalafkast, som kan angives som kapitalindkomst jf. VSL § 22a. Kapitalafkastet beregnes efter VSL § 22a, stk. 2 og foregår på en lidt anden måde end ved virksomhedsordningen ovenfor.

Foruden kapitalafkastet kan en del af årets overskud henlægges til konjunkturudligning jf. VSL § 22b. Princippet minder om princippet for konto for opsparet overskud i virksomhedsordningen. Ved henlæggelse til konjunkturudligning opsparer man en del af virksomhedens overskud mod betaling af en foreløbig beskatning på 25 %. Henlæggelse til konjunkturudligning adskiller sig dog ved, at henlæggelsen højst kan udgøre 25 % af overskuddet for virksomheden i henlæggelsesåret og mindst skal udgøre 5.000 kr. Endvidere skal beløbet indsættes på en bunden konto i et pengeinstitut, jf. VSL § 22b, stk. 3. Ifølge VSL § 22b, stk. 4 medregnes henlæggelsen til den skattepligtige indkomst i det år, den hæves. Herudover skal henlæggelsen medregnes til ejerens skattepligtige indkomst senest 10 år efter, at den er foretaget.

Reglerne omkring størrelsen på andelen af årets overskud, der kan henlægges/opspares i hvor lang tid, eksisterer ikke i virksomhedsordningen, ligesom det heller ikke er et krav i virksomhedsordningen, at beløbet skal indsættes på en bunden konto i et pengeinstitut. Her skal man være opmærksom på, at i modsætning til konto for opsparet overskud i virksomhedsordningen, så koster henlæggelse til konjunkturudligning likviditet, idet beløbet skal overføres til en bunden konto i et pengeinstitut.

Hævningen af henlæggelsen indregnes på samme måde i ejerens skattepligtige indkomst som hævning af opsparet overskud i virksomhedsordningen.

4.4.3 Delkonklusion

Umiddelbart kan det være svært at bedømme ud fra ovenstående, om det rent skattemæssigt er mest fordelagtigt at drive virksomhed i selskabsform eller i personligt regi. Det er myndighedernes holdning, at det ikke er skatten, der skal være afgørende for om et virksomhed drives i personligt regi eller i selskabsform. Ved anvendelse af virksomhedsordningen er der netop mulighed for at opspare en del af årets overskud til en foreløbig skatteprocent på 25, ligesom selskaber har mulighed for, og beskatningen er dermed forsøgt gjort så ens som muligt. Det må derfor vurderes i de konkrete tilfælde, hvad der er mest fordelagtigt.

4.5 Inddragelse af virksomhedens samarbejdspartnere

Foruden de overvejelser ejeren/ejerne selv har omkring omdannelse af virksomheden, bør ejeren/ejerne også overveje forholdet til virksomhedens samarbejdspartnere som for eksempel leverandører og bankforbindelser. Leverandører og i særdeleshed virksomhedens bankforbindelse bør være inddraget i omdannelsen, men dog i et begrænset omfang. Det er således vigtigt at få samarbejdspartnernes accept på, at leveringsbetingelser, kreditgrænser mv. stadig er gældende ved omdannelsen, hvor virksomheden går fra ejernes personlige hæftelse til begrænset hæftelse. Herudover er der bank og finansieringsforbindelser, der skal godkende, at det fremover er et selskab med begrænset hæftelse, der hæfter for lån med videre. Man kan blive udsat for, at enkelte samarbejdspartnere og bankforbindelser vil kræve, at ejeren/ejerne hæfter personligt for selskabets gæld til disse parter.

4.6 Delkonklusion

Som det fremgår af ovenstående gennemgang, er der en række forskelle på at drive virksomhed i personligt regi og i selskabsregi.

Dels er der forskel i den hæftelse, der er ved at drive virksomheden i de forskellige former. Ved drift af virksomhed i personligt regi hæfter ejeren personligt for virksomhedens forpligtelser, mens der ved et aktie- eller anpartsselskab kun hæftes med det beløb, der er indskudt i virksomheden.

Foruden forskellen i hæftelsen er der også forskel på de krav, der stilles til regnskab og bogføring. For personlige virksomheder afhænger de krav, der stilles til regnskab og bogføring, af den måde, som ejeren opgør sin skattepligtige indkomst på. Endvidere er det et krav, at selskaber aflægger årsrapporter, hvorved selskabets økonomiske udvikling bliver tilgængelig for offentligheden.

Ved beskatningen af virksomheden skelnes der ligeledes, om der er tale om en personlig virksomhed eller et selskab. Ved en personlig virksomhed er det ejeren, der er skattepligtig af virksomhedens resultat. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for ejeren er der tre muligheder, hvorved den skattepligtige indkomst kan opgøres: efter regler i personskatteloven, virksomhedsordningen eller kapitalafkastordningen. De to sidstnævnte muligheder giver mulighed for, at det kun er den del af en virksomheds overskud, der hæves, som beskattes. Herved kan overskuddet opspares i virksomheden mod en foreløbig beskatning på 25 %.

Ved at drive virksomhed i selskabsform er det selskabet, der er skattepligtigt af virksomhedens resultat, som beskattes med 25 %. Løn til en aktionær eller anpartshaver, der udfører arbejde for selskabet, beskattes som almindelig lønindkomst efter reglerne i Personskatteloven.

Ovenstående kan opsummeres i nedenstående matrix:

	Personlig virksomhed	Selskab
Hæftelse og kapitalkrav	Der stilles ingen krav til kapital der skal indskydes i virksomheden, til gengæld hæftes der personligt for virksomhedens forpligtelser	Der skal indskydes 500 tkr. i aktieselskaber og 125 tkr. i anpartsselskaber, til gengæld hæftes der kun med den indskudte kapital i selskabet.
Regnskabsmæssige krav	Krav om opfyldelse af bogføringsloven når VSO anvendes – ellers ingen regnskabsmæssige krav	Bogføringsloven skal opfyldes ligesom der skal offentliggøres årsrapporter når der drives virksomhed i selskabsform.
Skattemæssige forhold	Ejeren beskattes af virksomhedens skattemæssige overskud efter reglerne i PSL, VSO eller kapitalafkastordningen. Ved VSO og kapitalafkastordningen kan en del af overskuddet beskattes med 25 % hvis dette ikke hæves.	Udbetalt løn fra selskabet beskattes efter reglerne i PSL, mens udbetalt udbytte er aktieindkomst. Selskabet betaler 25 % i skat.

5 Virksomhedsomdannelse

5.1 De to metoder

Der er to muligheder for at omdanne en personlig virksomhed til et selskab. Den ene mulighed er en skattepligtig omdannelse. Her afstås virksomheden efter afståelsesprincippet, hvilket vil sige, at virksomheden anses for solgt til et af sælgeren ejet selskab.

Den anden mulighed er en skattefri virksomhedsomdannelse, som følger Lov om skattefri virksomhedsomdannelse, der også kaldes virksomhedsomdannelsesloven. Her succederer selskabet virksomheden og den tidligere ejer skattemæssigt, hvilket betyder, at selskabet indtræder i den tidligere ejers sted, jf. VOL § 6. Herved kan den tidligere ejer udskyde beskattningen fra salget af virksomheden indtil aktierne eller anparterne, afhængigt af selskabsform, overdrages til en ny ejer.

6 Skattepligtig virksomhedsomdannelse

Ved en skattepligtig virksomhedsomdannelse finder omdannelsen sted efter afståelsesprincippet. Det betyder, at omdannelse af virksomheden til et selskab sidestilles med et sædvanligt salg til en uafhængig part¹¹. Således kan der også omdannes enkeltaktiver til et selskab efter afståelsesprincippet. Virksomhedens aktiver anses ved afståelsesprincippet for solgt til selskabet, og overdragelsen af virksomheden udløser realisationsbeskatning efter skattelovgivningens regler.

Selskabsskatteloven (SEL) § 4, stk. 4 åbner mulighed for, at omdannelsen af en personlig virksomhed kan ske med tilbagevirkende kraft. Det følger heraf, at det er en hel virksomhed, der skal omdannes for at omdannelsen kan foretages med tilbagevirkende kraft. Det er således ikke kun enkeltaktiver, der kan omdannes, hvis dette skal ske med tilbagevirkende kraft. Som en grundregel betragtes ejendomme dog som en selvstændig virksomhed¹². Beskrivelse af omdannelse med tilbagevirkende kraft samt hvilke aktiver og passiver, der skal medtages, følger af afsnit 6.4.

¹¹ Materialesamling SKAT 2, Omdannelse til handelsværdi, side 182, afsnit 52.3

¹² Se diskussion af virksomhedsberget, afsnit 6.1

6.1 Virksomhedsbegrebet

Ved såvel skattefri virksomhedsomdannelse som ved en skattepligtig omdannelse med tilbagevirkende kraft forudsættes det, at det er en hel virksomhed, der omdannes til et selskab.

"Det skatteretlige virksomhedsbegreb er blevet prøvet i praksis adskillige gange, navnlig i relation til Lov om skattefri virksomhedsomdannelse. Det må således antages, at det skatteretlige begreb skal fortolkes ens i relation til skattefri og skattepligtig virksomhedsomdannelse."¹³

Med udgangspunkt i ovenstående udtalelser er det således klart, at der skal være tale om en "hel" virksomhed, for at den kan omdannes, uagtet at dette sker ved at virksomheden omdannes skattefrit eller efter afståelsesprincippet med tilbagevirkende kraft. Afståelse af enkeltaktiver fra virksomheden vil således blive beskattet efter de almindelige skatteregler herom og kan ikke afstås med tilbagevirkende kraft.

Ifølge virksomhedsordningen skal flere virksomheder anses som én virksomhed, når virksomhedsordningen benyttes¹⁴. Dette betyder dog ikke, at en ejer, der benytter virksomhedsordningen, ikke kan drive flere selvstændige virksomheder. Det betyder blot, at de selvstændige virksomheder beskattes samlet i virksomhedsordningen.

Udlejning af en ejendom betragtes som selvstændig virksomhed.¹⁵ Udsagnet underbygges af VOL § 2 samt TfS 1984, 228, hvor et personligt drevet firma tidligere var blevet overdraget til et nystiftet anpartsselskab, uden at firmaets fabriksejendom var blevet overdraget. En senere overdragelse af fabriksejendommen til et nystiftet selskab kunne finde sted i medfør af § 2 i loven om skattefri virksomhedsomdannelse, selv om ejendommen blev selskabets eneste aktiv.

Relateret til LL Farvehandel betyder det, at udleje af ejendommen vil kunne betragtes som en selvstændig virksomhed, mens virksomhedens øvrige aktiver stadigvæk vil kunne anses for at udgøre en selvstændig virksomhed. Ejerne vil således kunne omdanne ejendommen og den øv-

¹³ Materialesamling SKAT 2 HD-R, side 221 under "Virksomhedsbegrebet" i artikel af Bent Ramskov om skattepligtig virksomhedsomdannelse

¹⁴ VSL § 2, stk. 3

¹⁵ Materialsamling Skat 2, Omdannelse til handelsværdi, side 184,

rige virksomhed til et samlet selskab, to forskellige selskaber eller nøjes med at omdanne én virksomhed og lade den anden forblive i virksomhedsordningen.

6.2 Hvem kan omdanne

I modsætning til en skattefri virksomhedsomdannelse er der ingen begrænsninger i forhold til hvem, der kan omdanne sin personlige virksomhed til et selskab, når det sker efter afståelsesmetoden, idet der svares skat af en eventuel gevinst ved afståelsen.

6.3 Omdannelse til et nyt eller allerede stiftet selskab

En skattepligtig omdannelse af en personlig virksomhed kan ske til et dansk registreret aktie- eller anpartsselskab, ligesom omdannelsen kan ske til udenlandsk registeret selskab. Det er ikke et krav, at omdannelsen sker til et ved lejligheden nystiftet selskab.

6.4 Omdannelse med tilbagevirkende kraft¹⁶

Det er muligt at foretage en skattepligtig virksomhedsomdannelse med tilbagevirkende kraft med udgangspunkt i SEL § 4, stk. 4.

Når der omdannes med tilbagevirkende kraft, er der en række krav og betingelser, der skal være opfyldt:

Den overdragne virksomhed skal være personligt ejet

Hvis virksomheden ikke er personlig ejet, vil omdannelse ikke kunne finde sted med tilbagevirkende kraft. En ikke personligt ejet virksomhed kan være et interessentskab, hvor en af interessenterne er et selskab.

Overdragelsen skal ske til et nystiftet dansk aktie- eller anpartsselskab

I modsætning til en omdannelse, der ikke sker med tilbagevirkende kraft, skal omdannelsen når den sker med tilbagevirkende kraft, ske til et nyregistreret dansk aktie- eller anparts-

¹⁶ Afsnittet er udarbejdet med inspiration fra Materialesamling Skat 2, Omdannelse til handelsværdi, side 185 - 187, afsnit 52.3.4

selskab. Det er således ikke muligt at omdanne virksomheden til et udenlandsk selskab eller andre former for danskregistrerede selskaber.

Ejeren af den personlige virksomhed bliver ejer af samtlige aktier eller anparter i det nye selskab

At ejeren skal eje samtlige aktier eller anparter i det nye selskab gør, at der ikke kan optages nye ejere i forbindelse med omdannelsen. Nye ejere kan dog optages i selskabet umiddelbart efter omdannelsen.

I virksomheder med flere ejere, hvor ejerne omdanner under ét til et selskab, skal ejerne vederlægges med aktier eller anparter svarende til deres ejerandel i den personligt ejede virksomhed.

Det betyder endvidere, at ejernes kapitalkonti skal være udlignet i forhold til ejerens ejerandel når omdannelsen finder sted. Er der derfor forskel mellem kapitalkontiene og ejerandelen, må ejerne indskyde penge eller foretage hævninger, for at kapitalkontiene bliver lige store. Forholdet er mere detaljeret beskrevet under afsnit 7.8.2.

Omdannelsesdatoen skal ligge efter udløbet af ejerens sidste normale indkomstår forud for stiftelsen af selskabet

Det er ikke et krav, at omdannelsesdatoen skal ligge *dagen efter* udløbet af det sidste normale indkomstår for ejeren. Denne kan være en vilkårlig dato, så længe den bare ligger efter udløbet af sidste normale indkomstår for ejeren. Normalt vil dog det være praktisk, hvis omdannelsesdagen ligger efter udløbet af et normalt regnskabsår, idet man slipper for at foretage en ny værdiansættelse af alle aktiver og passiver.

Omvendt åbner dette mulighed for, at eventuelt overskud i virksomheden kan blive beskattet i personligt regi i perioden indtil omdannelsen. Dette kan især være relevant, hvis virksomhedens ejer har skattemæssige underskud fra tidligere år, som vedkommende kan modregne i overskuddet i perioden indtil omdannelsen.

Selskabets regnskabsår skal løbe fra omdannelsesdagen og kan maksimalt udgøre 18 måneder i det første år

Selskabets første regnskabsår skal løbe fra omdannelsesdatoen og kan løbe i en periode på op til 18 måneder i det første regnskabsår. Det står ejeren frit for at vælge perioden, men med i overvejelserne bør være det faktum, at der ved en kort regnskabsperiode (under 12 måneder) samt et normalt regnskabsår opnås to afskrivningsperioder i henhold til afskrivningsloven, hvorimod der kun kan foretages afskrivninger én gang ved et langt regnskabsår (f.eks. 18 måneder). Omvendt vil to regnskabsår kunne medføre øgede udgifter til for eksempel revision af årsrapporterne.

Stiftelse af selskabet skal finde sted senest seks måneder efter den valgte omdannelsesdato

Det selskab, hvortil omdannelsen skal ske, skal være stiftet senest seks måneder efter den valgte omdannelsesdato. Det betyder, at hvis omdannelsen ønskes at have virkning fra 1. maj skal selskabet senest være stiftet d. 31. oktober i samme år.

En genpart af de dokumenter, der i selskabslovgivning er foreskrevet udarbejdet i forbindelse med omdannelse samt dokumentation for at selskabet er anmeldt til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, skal sendes til den skattesættende myndighed senest en måned efter selskabets stiftelse.

De dokumenter, der henvises til i selskabslovgivningen, omfatter følgende dokumenter:

- Stiftelsesdokument
- Vedtægter (og i et aktieselskab tillige protokollat vedrørende konstituerende generalforsamling)
- Vurderingsberetning med åbningsbalance
- Dokumentation for at selskabet er anmeldt til registrering i Erhvervs- og Selskabsstyrelsen eller, hvis omdannelsen er sket til et allerede eksisterende selskab, dokumentation for at overdragelsen har fundet sted

Dokumenterne skal sendes til den skattesættende myndighed senest en måned efter selskabets stiftelse. Tidsfristen fremrykker derfor de normale tidsfrister for anmeldelse af aktie- og anpartsselskaber, der er på seks måneder for aktieselskaber og otte uger for anpartsselskaber.

6.5 Hvilke aktiver og passiver skal medtages i omdannelsen

Som beskrevet under afsnit 6.1 kan enkeltaktiver godt omdannes til et selskab, men omdannelsen vil blive set som en afståelse af det enkelte aktiv og skal beskattes efter reglerne herom.

Ønskes hele virksomheden omdannet, er der dels ovenstående mulighed, men ønskes omdannelsen gennemført med tilbagevirkende kraft, anvendes reglerne i SEL § 4, stk. 4. Her skal en hel virksomhed omdannes. Der er dog ikke specifikke krav til hvilke aktiver, der skal indgå i omdannelsen ud over, at de omdannede aktiver tilsammen skal udgøre en hel virksomhed.

Ovenstående betyder, at der ved en skattepligtig omdannelse som udgangspunkt er valgfrihed omkring de aktiver og passiver, der skal overdrages til selskabet, så længe kravet om, at det er en hel virksomhed, der omdannes, opfyldes¹⁷. Det er således valgfrit, om ejeren vil overføre blandet benyttede aktiver som f.eks. en bil, ligesom ejeren kan vælge at holde beløb hensat til senere hævning og beløb på mellemregningskontoen uden for omdannelsen.

6.6 Værdiansættelse af virksomheden¹⁸

Ved en skattepligtig virksomhedsomdannelse anses virksomheden for solgt til selskabet, og værdien af virksomhedens aktiver og passiver skal opgøres. Opgørelserne over de enkelte aktiver og passiver bruges til at fastsætte det samlede vederlag for virksomheden, ligesom opgørelserne tjener til formål for opgørelse af ejerens realisationsbeskatning og selskabets afskrivningsgrundlag på de enkelte aktiver, som er erhvervet.

6.6.1 Interessесammenfald ved virksomhedsomdannelse

Idet ejeren af den personlige virksomhed optræder som sælger af virksomheden i forbindelse med en omdannelse, men samtidig er hovedaktionær i det købende selskab, må en skattepligtig overdragelse af en virksomhed antages at være en transaktion mellem nærtstående parter også kaldet en kontrolleret transaktion. Af Ligningsloven (LL) § 2 fremgår det, at der ved kontrollerede transaktioner skal anvendes priser og vilkår for handelsmæssige eller økonomiske transak-

¹⁷ Se eventuelt diskussion af virksomhedsbegrebet under afsnit 6.1

¹⁸ Hele afsnittet omkring værdiansættelse af virksomheden er primært udarbejdet efter inspiration fra Materialesamling Skat 2, Omdannelse til handelsværdi, side 189 - 207, afsnit 52.3.7

tioner, der svarer til det, som ville være opnået, hvis transaktionerne var foregået mellem uafhængige parter.

Omdannelse af en personlig virksomhed til selskab efter afståelsesprincippet medfører således, at de aktiver og passiver, der overdrages til selskabet, skal overdrages til handelsværdi.

Som følge af den kontrollerede transaktion vil skattemyndighederne have en naturlig interesse i, at virksomhedens aktiver og passiver værdiansættes korrekt, såvel enkeltvis som samlet, idet ejerens realisationsbeskatning beregnes herudfra. Interessen i, at aktiverne enkeltvis værdiansættes korrekt og ikke kun samlet, hænger sammen med, at der for hvert aktiv skal opgøres en fortjeneste eller et tab efter skattelovgivningens almindelige regler. Opgørelsen over fortjeneste og tab opgøres forskelligt alt afhængigt af det afståede aktiv. Endvidere har skattemyndighederne en interesse i, hvordan købesummen af virksomheden værdiansættes.

Nedenfor gennemgås kort, hvordan de enkelte aktiver og passiver værdiansættes ved en skattepligtig virksomhedsomdannelse.

6.6.2 Værdiansættelse af goodwill

"Ved goodwill forstås i skattemæssig henseende den til en erhvervsvirksomhed knyttede kundekreds, forretningsforbindelse eller lignende."¹⁹

Endvidere følger, at: "goodwill kun kan være knyttet til en virksomhed og ikke personer" ved en omdannelse.²⁰

"I begrebet goodwill ligger endvidere, at der dels skal være tale om en virksomhed i drift, dels om konkrete konstaterbare faktorer, som betinger forventningerne om den fremtidige indtjeningsevne, som kunde- eller forretningsforbindelser repræsenterer. Konkrete konstaterbare faktorer er blandt andet tilstedeværelsen af en fast individualiserbar kundekreds eller særlige forretningsforbindelser."²¹

¹⁹ Ligningsvejledningen, afsnit E.I.4.1.1, Begrebet goodwill

²⁰ Ligningsvejledningen, afsnit E.I.4.1.1, Goodwill er knyttet til en virksomhed

²¹ Ligningsvejledningen, afsnit E.I.4.1.1, Virksomhed i drift

Ovenstående citeringer er, hvad ligningsvejledningen som udgangspunkt angiver som goodwill i skattemæssige henseende, og til hvad goodwillen kan tilknyttes. Således lægges der vægt på, at goodwill er identificerbare faktorer, som sandsynliggør en fremtidig indtjening til virksomheden.

For at goodwill kan fastsættes, er der tre forhold, som skal være opfyldt²²:

1. *Der skal være tale om en reel overdragelse*

For at afgøre, om der er tale om en reel overdragelse, er det af betydning, at regningen og risikoen for driften af virksomheden overgår fra sælgeren til køberen.

2. *Den oprindelige indehaver skal være påført et tab som følge af den mistede goodwill*

Den oprindelige ejer skal gå glip af indtægter som følge af, at kundekredsen for eksempel er overdraget.

3. *Virksomhedens indtjening skal kunne begrunde eksistensen af goodwill*

Særlige kundekredse eller forretningsforbindelser, der er knyttet til virksomheden og forventes at skabe fremtidig indtjening til virksomheden, anses for at begrunde eksistensen af goodwill.

Når ovenstående forhold er opfyldt, kan goodwillen værdiansættes. Som udgangspunkt skal goodwillen værdiansættes efter et skøn over handelsværdien under hensyntagen til de konkret foreliggende omstændigheder. Det kan dog være svært at vurdere handelsværdien, idet der ikke altid vil foreligge købstilbud fra en uafhængig part. I nogle brancher er der en kutyme for, hvordan goodwill opgøres. Værdiansættelsen af virksomhedens goodwill kan i disse tilfælde ske efter branchekutymen. Det er dog op til virksomheden at dokumentere, at der rent faktisk foreligger branchekutyme til værdiansættelsen af goodwill.²³

I tilfælde, hvor der ikke ligger dokumenterede købstilbud fra en uafhængig tredjepart, der kan bruges til opgørelsen af goodwill, eller der er branchekutyme til opgørelsen af goodwill, kan

²² Betingelserne tager udgangspunkt i dem som er angivet i ligningsvejledningen, afsnit E.I.4 om goodwill

²³ Ligningsvejledningen afsnit E.I.4.1.2 om værdiansættelse af goodwill

værdien af goodwill fastsættes efter TS-cirkulære nr. 2000-10 af 28. marts 2000, når der handles mellem nært forbundne parter.

TS-cirkulære nr. 2000-10 er en standardiseret beregningsmodel til opgørelse af værdien af goodwill. Beregningen er dog vejledende, og når beregningsmodellen anvendes, er det afgørende, at der tages stilling til, om beregningsmodellen giver en realistisk værdiansættelse af goodwillen, således at den svarer til det, som en uafhængig tredjemand antages at ville betale for goodwillen under de konkrete forhold.

Såfremt omdannelse af virksomheden sker med tilbagevirkende kraft skal værdiansættelsen af goodwill ske pr. omdannelsesdag.

Handelsværdien skal kontantomregnes til brug for opgørelsen af avancebeskatning ligesom ved opgørelse af selskabets afskrivningsgrundlag.

6.6.3 Værdiansættelse af andre immaterielle rettigheder end goodwill

Begrebet andre immaterielle rettigheder kan blandt andet omfatte patentrettigheder, brugsmodelrettigheder, varemærkerettigheder, designrettigheder med videre.²⁴

Hvis den bogførte værdi af de immaterielle rettigheder ikke er lig med handelsværdien, kan værdien af andre immaterielle rettigheder end goodwill sættes til 2/3 af det samlede afkast i de sidste tre år før overdragelsen, jf. cirkulære nr. 185 af 17. november 1982²⁵.

Hvis der ikke er købstilbud fra en uafhængig tredjepart, branchekutyme eller vurderinger fra sagkyndige, der kan bruges til værdiansættelsen af egne oparbejdede immaterielle rettigheder, kan disse værdiansættes ud fra de dokumenterede omkostninger i forbindelse med oparbejdelsen heraf²⁶.

²⁴ Materialesamling SKAT 2, Omdannelse til handelsværdi, side 198, afsnit 52.3.7.4

²⁵ Materialesamling SKAT 2, Omdannelse til handelsværdi, side 198, afsnit 52.3.7.4

²⁶ Materialesamling SKAT 2, Omdannelse til handelsværdi, side 198, afsnit 52.3.7.4

6.6.4 Værdiansættelse af fast ejendom

Til værdiansættelse af fast ejendom skal "TS-cirkulære nr. 2000-5 af 15. marts 2000 om værdiansættelse af fast ejendom ved overdragelse mellem interesseforbundne parter", som trådte i kraft pr. 1. april 2000²⁷, anvendes. Af cirkulæret fremgår følgende:

1. At ejendommen skal overdrages til en pris, der svarer til, hvad en uafhængig tredjemand ville have betalt for ejendommen på tidspunktet, hvor en bindende aftale er indgået.
2. Ved ligningsmyndighedernes (skattemyndighedernes) vurdering af, om en overdragelse er sket på armslængdevilkår, vil den senest offentliggjorte ejendomsvurdering kunne anses som udtryk for ejendommens handelsværdi.
3. Hvis den offentlige ejendomsvurdering ikke er et retvisende udtryk for handelsværdien på tidspunktet, hvor aftalens indgås, er ingen parterne eller ligningsmyndighedernes bundet af vurderingen.

Ovenstående betyder således, at ejendommen skal overdrages til gældende markedspriser, men at den seneste offentlige ejendomsvurdering kan anses som et udtryk for handelsværdien med mindre, at denne er fejlbehæftet.

Ejendomsvurderingen kan eksempelvis være fejlbehæftet, hvis der er sket en række forbedringer til ejendommen siden den seneste ejendomsvurdering.

Handelsværdien skal kontantomregnes til brug for opgørelsen af avancebeskatning ligesom ved opgørelse af selskabets afskrivningsgrundlag.

6.6.5 Værdiansættelse af driftsmidler

Ligesom ejendomme skal driftsmidler værdiansættes, som hvis de var solgt til en uafhængig tredjemand. "I praksis accepteres ofte den regnskabsmæssige bogførte værdi, såfremt der er gennemført et sædvanligt afskrivningsforløb baseret på den skønnede levetid for det pågældende aktiv."²⁸

²⁷ Materialesamling SKAT 2, Omdannelse til handelsværdi, side 190, afsnit 52.3.7.1

²⁸ Materialesamling SKAT 2, Omdannelse til handelsværdi, side 191, afsnit 52.3.7.2

Ligesom ved ejendomme skal handelsværdien kontantomregnes til brug for opgørelsen af avancebeskatning og ved opgørelse af selskabets afskrivningsgrundlag.

6.6.6 Værdiansættelse af varelager

Et varelager værdiansættes som regel til anskaffelsesprisen, hvilket normalt vil være indkøbsprisen eller fremstillingsprisen. Såfremt værdien af varelageret ligger under anskaffelsesprisen, accepteres normalt en nedskrivning hertil, ligesom der accepteres nedskrivning for ukurans.

6.6.7 Værdiansættelse af debitorer

Debitorer værdiansættes normalt til den regnskabsmæssige bogførte værdi, hvilket vil sige inklusive hensættelse til tab på debitorer.

6.6.8 Værdiansættelse af igangværende arbejder

Handelsværdien af igangværende arbejder må antageligvis kunne vurderes til den beregnede kostpris med tillæg af en bruttoavanceprocent. Handelsværdien kan dog også vurderes ud fra et direkte skøn over værdien af de igangværende arbejder. I skønnet bør der være taget hensyn til de færdiggørelsesomkostninger, der er forbundet med de igangværende arbejder.

6.6.9 Værdiansættelse af aktier og anparter

Ved værdipapirer skal der skelnes mellem børsnoterede aktier og unoterede aktier.

Handelsværdien af børsnoterede aktier er børskursen pr. overdragelsestidspunktet, idet denne er et udtryk for aktiernes værdi i fri handel.

Unoterede aktier eller anparter skal værdiansættes til handelsværdien. Denne kan dog være særdeles svær at konstatere, hvis aktierne eller anparter kun omsættes i begrænset omfang. Handelsværdien af unoterede aktier og anparter kan derfor opgøres med udgangspunkt i "TS - cirkulære nr. 2000-9 af 28. marts 2000 om værdiansættelse af aktier og anparter". Af cirkulæret fremgår det, at værdiansættelsen sker med udgangspunkt i en hjælperegulering:

Hjælpereglen går i sin enkelhed ud på, at aktiernes værdi opgøres som summen af selskabets aktiver fradraget selskabets gæld. Denne værdi skal dog tillægges goodwill, ligesom der ved opgørelsen skal korrigeres for følgende forhold i forhold til det seneste årsregnskab:

- Den regnskabsmæssige værdi af ejendomme erstattes med den senest kendte offentlige ejendomsvurdering, idet ombygningsudgifter tillægges, hvis ejendomsvurderingen ikke tager højde herfor.
Udenlandske ejendomme medtages til den bogførte værdi i årsregnskabet.
- Beholdninger af unoterede aktier eller anparter i associerede og tilknyttede selskaber medtages til værdien opgjort efter hjælperegler, hvis disse aktier eller anparter ikke kan værdisættes på anden måde.
- Goodwill fastsættes efter retningslinjerne i TS-cirkulære 2000-10 som beskrevet i afsnit 6.6.2.
- Beregnet udskudt skat (netto) medtages og reguleres under hensyntagen til ovennævnte korrektioner. Eventuel negativ udskudt skat medtages dog kun til en værdi under pari.

6.6.10 Værdiansættelse af gæld

Overtagelse af virksomhedens gæld vil som regel være en del af finansieringen af den virksomhed, der omdannes. Gælden skal værdiansættes til kursværdien heraf eller til den nominelle værdi.

Kortfristet gæld skal således medtages til kurs 100, idet der typisk ikke er mulighed for at indfri denne til en lavere kurs.

Langfristet gæld vil skulle værdiansættes til kursværdien. Kursnedskrivningen fra kurs 100 reducerer eventuelle skattepligtige avancer. For at der kan ske kursnedskrivning er det dog et krav, at der foreligger en aftale om gældens afdrag og forrentning.

Kursnedslaget skal fordeles forholdsmæssigt ud de enkelte aktiver, der indgår i en virksomhedsomdannelse undtagen de likvide midler. Modstykket til kursnedslaget skal ses i, at virksomhedens afskrivningsgrundlag for de enkelte aktiver reduceres tilsvarende.

6.7 Salgs-/anskaffelsessum og avancer

Salgs- og anskaffelsessummen er ens ved en skattepligtig virksomhedsomdannelse, idet virksomheden anses for solgt til det selskab, hvortil det omdannes. Salgssummen er således det vederlag, som ejeren af den personlige virksomhed modtager for virksomheden, mens anskaffelsessummen er det beløb, som selskabet har erhvervet sig virksomheden for.

Selskabets regnskabsmæssige og skattemæssige åbningsbalance efter omdannelsen er således ens, medmindre en del af købet er finansieret ved f.eks. et gældsbrief, som er kursreguleret. I et sådant tilfælde vil selskabets regnskabsmæssige åbningsbalance udgøres af handelsværdierne, mens den skattemæssige åbningsbalance vil udgøres af de kontantomregnede anskaffelsessummer.

Ejerens skattepligtige avance fra omdannelsen kan opgøres i følgende formel:

- Handelsværdien fratrasket den skattemæssige værdi af aktivet = Skattepligtig avance med mindre der er beregnet kursregulering, som fordeles ud på aktiverne og passiverne i forbindelse med omdannelsen.

I så fald vil formelen være følgende:

- Kontantomregnet handelsværdi (salgssum) fratrasket den skattemæssige værdi af aktivet = Skattepligtig avance

Avancer ved afståelse af ejendomme beskattes efter reglerne i ejendomsavancebeskatningsloven (EBL) og avancer ved salg af aktier mv. i Aktieavancebeskatningsloven (ABL) og Kursgevinstloven (KGL).

6.8 Berigtigelse af salgs-/købesummen

Salgssummen udgøres af summen af de overtagne aktiver fratrasket de overtagne passiver. Aktiverne og passiverne værdiansættes som beskrevet under afsnit 6.6.

Salgssummen skal fordeles ud på de enkelte aktiver, som det er aftalt mellem overdrageren og selskabet. Fordelingen vil gå igen i selskabets åbningsbalance.

Ved en skattepligtig omdannelse er der ingen krav til, hvordan vederlaget for virksomheden skal betales, men typisk vil vederlaget blive berigtiget ved at der udstedes aktier eller anparter i det selskab, som virksomheden afstås til samt ved oprettelse af et stiftertilgodehavende i selskabet.

Et stiftertilgodehavende er et gældsbrief udstedt af selskabet til omdanner, hvori selskabet erklærer at skyldes det aftalte beløb. For at stiftertilgodehavendet ikke skal have karakter af et anfordringstilgodehavende, er det et krav, at der for stiftertilgodehavendet foreligger en aftale om

forretning og afdrag af tilgodehavendet, ligesom aftalen skal overholdes. Foreligger en sådan aftale, og overholdes denne, er der dog intet til hinder for, at et stiftertilgodehavende kan nedskrives til kursværdien heraf. Som udgangspunkt kan en omdanners tilgodehavende i selskabet, hvortil der er omdannet, fast nedskrives til kurs 80²⁹. Forrentningen af stiftertilgodehavender skal ske på markedsvilkår³⁰, ligesom nedskrivningen skal fordeles ud på de overdragne aktiver.

Fordelen for omdanneren ved et stiftertilgodehavende er, at afdragene kan hæves skattefrit. Afhængigt af omdannerens likviditetsbehov bør vedkommende overveje om stiftertilgodehavendet skal være et anfordringstilgodehavende, hvor beløbet kan hæves efter forgodtbefindende, eller om det er fordelagtigt, at tilgodehavendet afdrages og forrentes efter en fast aftale, så der kan være kursnedslag herpå.

6.9 Skattemyndighedernes ændring af købesummen

Som nævnt i afsnit 6.6.1 foregår omdannelsen som en såkaldt kontrolleret transaktion mellem nærtstående parter, og værdiansættelsen kan i vist omfang være foretaget ved brug af skøn. Skattemyndighederne vil derfor være interesseret i, at overdragelsessummen for virksomheden er korrekt, og at denne er fordelt korrekt ud på de enkelte aktiver og passiver. Det kan derfor forekomme, at skattemyndighederne ændrer på den aftalte overdragelsessum eller ændrer på fordelingen af, hvordan overdragelsessummen er fordelt ud på de enkelte aktiver og passiver, hvis de ikke er enige i værdiansættelsen heraf.

6.10 Beskatning af ejeren³¹

Det ligger i begrebet skattepligtig virksomhedsomdannelse, at der udløses skat af omdannelsen. Beskatningen af virksomhedsomdannelsen vil være afhængig af, hvordan ejeren har opgjort sin skattepligtige indkomst hidtil. Som nævnt under afgrænsningen til denne opgave, behandles

²⁹ Materialesamling SKAT 2, Omdannelse til handelsværdi, side 201-202, afsnit 52.3.8.1

³⁰ LL § 2

³¹ Afsnittet er udarbejdet med inspiration fra Materialesamling Skat 2, Omdannelse til handelsværdi, side 210 - 213, afsnit 52.3.11 samt ligningsvejledningen, afsnit E.G. 2.15

der kun forhold, hvor den, der ønsker at omdanne sin virksomhed, benytter virksomhedsordningen.

6.10.1 Hel eller delvis omdannelse

Som kort beskrevet i afsnit 6.1 under virksomhedsbegrebet skal flere virksomheder anses som en virksomhed, når virksomhedsordningen benyttes. Dette betyder således ikke, at en ejer, der benytter virksomhedsordningen, ikke kan drive flere selvstændige virksomheder, men at disse blot beskattes samlet i virksomhedsordningen.

I afsnit 6.5 omkring aktiver og passiver, der skal medtages i omdannelsen, fremgår det, at det er et krav, hvis omdannelsen sker med tilbagevirkende kraft, at de aktiver og passiver, der omdannes, kan anses for en hel virksomhed. Omdannes der ikke med tilbagevirkende kraft, er der større valgfrihed omkring hvilke aktiver og passiver, der skal indgå i omdannelsen.

I forhold til virksomhedsordningen skelnes der mellem en hel og en delvis omdannelse. Beholdes der i virksomhedsordningen aktiver, der samlet kan anses som en erhvervsvirksomhed, vil omdannelsen blive betragtet som en delvis omdannelse. Hvis de tilbageværende aktiver omvendt ikke kan anses for samlet at udgøre en erhvervsvirksomhed, vil beskatning efter virksomhedsordningen som udgangspunkt ikke kunne opretholdes, idet der ikke længere drives personlig virksomhed.

I forhold til beskatningen af ejeren skelnes der således mellem delvis og fuldstændig afståelse, idet der gælder nedenstående regler i de forskellige situationer.

6.10.2 Delvis afståelse

Ved en delvis afståelse har ejeren følgende muligheder for at lade sig beskatte:

- Ejeren kan vælge at udtræde af virksomhedsordningen med virkning for hele det indkomstår, hvor den delvise afståelse har fundet sted. Det er ikke muligt at udtræde med virkning fra afståelsestidspunktet, idet det først er ved indgivelse af selvangivelsen det vælges, om virksomhedsordningen skal benyttes for hele det pågældende indkomstår eller ej.³²

³² Materialesamling Skat 2, Omdannelse til handelsværdi, side 211, afsnit 52.3.11.3

- Ejeren af virksomhederne kan fortsætte med at benytte virksomhedsordningen som hidtil på de tilbageværende aktiver, og salgssummen for den omdannede virksomhed eller de omdannede aktiver vil indgå i virksomhedsordningen.

Hvis ejeren vælger at udtræde af virksomhedsordningen ved indkomstårets begyndelse i det år, hvor der sker delvis omdannelse, medregnes vederlaget fra omdannelsen ikke i virksomhedsordningen, og vederlaget beskattes efter de regler, der gælder uden for virksomhedsordningen. Ligeledes vil konto for opsparet overskud med tillæg af den afregnede virksomhedsskat medregnes til den personlige indkomst for året.

Hvis ejeren derimod vælger at benytte virksomhedsordningen på den/de tilbageværende virksomhed/-er, indgår vederlaget i virksomhedsordningen og bliver således en del af årets samlede overskud heri. Den del af vederlaget, der udgøres af aktier eller anparter, anses dog for hævet, idet aktier/anparter, der er modtaget som vederlag, ikke kan indgå i virksomhedsordningen³³.

Hvis ejeren forsat benytter virksomhedsordningen, er der dog også mulighed for, at ejeren med virkning fra begyndelsen af det år, hvor omdannelsen har fundet sted, kan vælge at overføre et beløb, der højst svarer til det kontante nettovederlag fra omdannelsen, fra indskudskontoen til mellemregningskontoen, uden at der først skal hæves beløb efter den almindelige hæverækkefølge³⁴. Benyttes denne mulighed medfører det, at der skal medregnes en forholdsmæssig del af det indestående, der var på kontoen for opsparet overskud ved udløbet af indkomståret forud for omdannelsen til den personlige indkomst ved udløbet af omdannelsesåret. Den forholdsmæssige andel beregnes efter forholdet mellem det overførte beløb for nettovederlaget og det kapitalafkastgrundlag, der forelå ved udgangen af indkomståret forud for omdannelsen. Ovenstående forhold kan umiddelbart være svært at gennemskue med hensyn til, om det bedst kan svare sig at overføre et beløb fra indskudskontoen til mellemregningskontoen med de konsekvenser, det medfører, eller om det bedst kan svare sig bare at lade nettovederlaget indgå i opgørelsen af indkomsten i virksomhedsordningen.

³³ VSL § 1, stk. 2

³⁴ VSL § 15 a, stk. 1

6.10.3 Fuldstændig afståelse

Ved en hel omdannelse/afståelse har ejeren følgende muligheder at lade sig beskatte efter ved en skattepligtig omdannelse:

- Ejeren kan vælge at udtræde af virksomhedsordningen i det år, hvor virksomheden omdannes/afstås
- Ejeren kan vælge at anvende virksomhedsordningen året ud

I den første situation udtræder ejeren af virksomhedsordningen i det år, hvor virksomheden omdannes/afstås. Det betyder, at vederlaget for virksomheden ikke vil indgå i virksomhedsordningen, og at fortjeneste og tab i forbindelse med afståelsen vil blive opgjort efter reglerne uden for virksomhedsordningen. Endvidere vil konto for opsparet overskud med den dertil hørende virksomhedsskat blive indregnet i den skattepligtige indkomst for ejeren.

Den anden mulighed åbner op for, at virksomhedsordningen kan anvendes året ud i det år, hvor omdannelsen/afståelsen finder sted. Dette betyder, at vederlaget for virksomheden indgår i opgørelsen af det samlede resultat i virksomhedsordningen, og at denne forsætter på almindelig vis med mulighed for opsparring af årets overskud mv. En forsættelse af virksomhedsordningen kræver dog en forsat opdeling af økonomien i en privatøkonomi og en virksomhedsøkonomi. Opsparet overskud vil i denne situation først komme til beskatning i året efter omdannelsen, hvor virksomhedsordningen ikke længere anvendes - med mindre den skattepligtige inden udløbet af dette indkomstår har overtaget eller påbegyndt anden virksomhed, hvorved reglerne i virksomhedsordningen forsat kan anvendes. I så fald kommer opsparet overskud ikke til beskatning, men virksomhedsordningen kan forsættes som hidtil.

6.11 Skattepligtig omdannelse med flere ejere

Når en virksomhed med flere ejere foretager en skattepligtig omdannelse, er det de samme betingelser, der gælder, som hvis virksomheden kun havde én ejer. Såfremt omdannelsen ønskes gennemført med tilbagevirkende kraft, er det dog et krav, at ejerne vederlægges i forhold til deres andele i den personligt ejede virksomhed³⁵ foruden de krav, der fremgår af afsnit 6.4.

³⁵ SEL § 4, stk. 4

Idet ejerne skal vederlægges i forhold til deres ejerandel ved omdannelse med tilbagevirkende kraft, er det således et krav, at ejernes kapitalkonti er lige store ved omdannelse. Dette forhold er ligeledes beskrevet under afsnit 6.4.

Beskatningen af ejerne foregår på samme måde, som hvis de havde været eneejer af virksomheden, ligesom det for selskabet er uden betydning, at virksomheden købes fra flere ejere.

6.12 Skattepligtig omdannelse af LL Farvehandel

Dette afsnit har til formål at vise, hvorledes en skattepligtig omdannelse af LL Farvehandel ville foregå. Teorien bag de handlinger, der foretages i forbindelse med omdannelsen, er beskrevet i afsnit 6.1 til afsnit 6.11.

Den skattepligtige omdannelse vil indgå i opgavens analyse, hvor det vurderes, hvad virksomhedens ejere bør gøre i relation til fremtiden ud fra den angivne problemstilling.

6.12.1 Opfyldelse af betingelser og forudsætninger for omdannelsen

Det forudsættes, at LL Farvehandel foretager en skattepligtig virksomhedsomdannelse med tilbagevirkende kraft, som reglerne i SEL § 4, stk. 4 giver mulighed for, idet der herved kan tages udgangspunkt i de værdier, der fremgår af årsregnskabet for 2008. For at en omdannelse kan gennemføres med tilbagevirkende kraft, forudsættes endvidere opfyldelse af de betingelser, der er redegjort for i afsnit 6.4. Således er ejernes kapitalkonti udlignet ved omdannelsen for at sikre at ejerne vederlægges i forhold til deres ejerandel i virksomheden.

Endvidere forudsættes, at omdannelsen har virkning fra d. 1. januar 2009, og at det nye selskabs regnskabsår følger kalenderåret.

Som nævnt i afsnit 2.3 ønsker Lars og Lasse Larsen, at hele virksomheden omdannes, således at ejendommen også omdannes. De ønsker således ikke at gøre brug af muligheden for, at ejendomme kan anses for selvstændig virksomhed.

Handelsværdien for de afståede aktiver og passiver forudsættes at være lig de værdier, der fremgår af virksomhedens årsrapport pr. 31. december 2008. Ejendommens handelsværdi forudsættes dog at svare til mæglervurdering, som beskrevet i afsnit 2.1, ligesom goodwill opgøres efter TS-cirkulære nr. 2000-10.

6.12.2 Opgørelse af salgssum og avancer

Som tidligere nævnt sidestilles en skattepligtig omdannelse med en afståelse af virksomheden til uafhængig tredjemand. Salgssummen for virksomheden skal derfor opgøres og fordeles ud på de enkelte aktiver, således at virksomhedens ejere kan blive beskattet af de avancer, der fremkommer.

Idet LL Farvehandel er ejet af to personer, skal der laves en opgørelse over salgssummen og de avancer, som omdannelsen frembringer for begge interessenter.

Principperne for værdiansættelse af virksomhedens aktiver og passiver er beskrevet i afsnit 6.6 og medfører de regnskabsmæssige og skattemæssige åbningsbalancer for selskabet, der fremgår af bilag 5. De skattepligtige avancer, som Lars og Lassen Larsen opnår, fremgår ligeledes af bilag 5.

Som det fremgår af bilag 5, udgør virksomhedens værdi 4.855.966 kr. Idet der omdannes til et anpartsselskab, udgør selskabskapitalen 125.000, mens det øvrige indskud anses som frie reserver. Anpartskapitalen deles mellem de to ejere i forhold til deres ejerandel af virksomheden, da denne var personligt drevet. De besidder begge derfor 62.500 kr. af anpartskapitalen i det nye selskab, som også bliver anparternes anskaffelsessum.

Det resterende vederlag for selskabet erlægges som et såkaldt stiftertilgodehavende til Lars og Lasse Larsen. Idet brødrene ikke er interesseret at påføre virksomheden yderligere gæld og dermed renteomkostninger, er det besluttet, at Lars' og Lasses stiftertilgodehavender indfries efterhånden, som selskabet har mulighed herfor. Således er der ingen fast aftale om afdrag, hvilket bevirker at stiftertilgodehavendet kan anses som anfordringstilgodehavende, som der ikke opnås kursnedslag for.

Som det fremgår af oversigten, opnår Lars og Lasse Larsen skattepligtige avancer på henholdsvis 1.389.948 kr. og 1.446.198 kr. Som beskrevet under afsnit 6.10.3 har brødrene to forskellige muligheder for at lade sig beskatte. Enten kan de skattepligtige avancer for salget medregnes til den personlige indkomst i omdannelsesåret eller også kan avancerne indregnes i virksomhedsordningen, hvorved de kommer til beskatning som opsparet overskud i det efterfølgende år.

6.12.3 Udtræden af virksomhedsordningen

Som følge af, at hele virksomheden er omdannet og dermed også de aktiver og passiver, der var i virksomhedsordningen, betragtes afståelsen som en fuld afståelse. Det betyder, som nævnt under afsnit 6.10.3, at Lars og Lasse Larsen har følgende to muligheder med hensyn til, hvordan avancerne vil skulle beskattes.

Enten kan de vælge at udtræde af virksomhedsordningen, således at deres skattepligtige indkomst opgøres efter reglerne i personskatteloven. Det betyder, at skattepligtige avancer fra afståelsen skal indgå i de to ejeres skattepligtige indkomst i 2009 sammen med konto for opsparet overskud.

Det andet alternativ er, at ejerne forsat anvender virksomhedsordningen i 2009, hvorved avancerne indgår i resultatet for virksomhedsordningen. Årets resultat kan opspares ligesom normalt. På denne måde udskydes beskatningen af opsparet overskud til 2010.

6.12.4 Ophør af virksomhedsordningen i omdannelsesåret

Hvis det besluttes at udtræde af virksomhedsordningen i omdannelsesåret (2009), betyder det, at avancerne i de skattepligtige avancer, som fremgår af afsnit 6.12.2, medtages til den skattepligtige indkomst i omdannelsesåret, og beskattes efter personskattelovens regler herom.

Bortset fra avance i forbindelse med ejendommen, der medtages som kapitalindkomst³⁶, medtages avancerne i den personlige indkomst

Vælges det, at ejerne udtræder af virksomhedsordningen i omdannelsesåret, vil det betyde, at ejernes skat kan opgøres således:

Lars Larsen³⁷:

Skat i alt	2009	2010	I alt
Arbejdsmarkedsbidrag	139.088	43.513	182.600
Kommuneskat	661.497	119.037	780.534
Sundhedsbidrag	206.718	37.199	243.917
Bundskat	136.632	17.995	154.627

³⁶ PSL § 4, nr. 15

³⁷ Se bilag 15 for beregning

Mellemskat	137.596	0	137.596
Topskat	343.271	19.753	363.024
	<u>1.624.802</u>	<u>237.496</u>	<u>1.862.298</u>

Lasse Larsen³⁸:

Skat i alt	2009	2010	I alt
Arbejdsmarkedsbidrag	147.054	43.513	190.567
Kommuneskat	684.951	119.037	803.988
Sundhedsbidrag	214.047	37.199	251.246
Bundskat	141.451	17.995	159.446
Mellemskat	143.093	0	143.093
Topskat	357.013	19.753	376.766
	<u>1.687.610</u>	<u>237.496</u>	<u>1.925.106</u>

For begge resultater ovenfor gælder, at der ikke er taget højde for den acontobetalt virksomhedsskat, som modregnes i den endelige skattebetaling. Betalingen nedsætter således blot selve skattebetalingen med den foreløbige betalte acontoskat, men ikke opgørelsen af den skat, der skal betales som helhed.

6.12.5 Ophør af virksomhedsordningen i året efter omdannelsen

Hvis Lars og Lasse Larsen beslutter sig for at udtræde af virksomhedsordningen i året efter omdannelsen (2010), medregnes de skattepligtige avancer i virksomhedsordningen i 2009. Herved kan de overføres til konto for opsparet overskud efter sædvanlig praksis. Idet hævnin-
ger fra konto for opsparet overskud medregnes til den personlige indkomst, mister man den fordel, der er ved, at ejendomsavance beskattes som kapitalindkomst efter reglerne i PSL, hvis avancerne medregnes i virksomhedsordningen. Fordelen består i, at der ikke betales arbejds-
markedsbidrag af kapitalindkomst.

Hvis virksomhedsordningen opretholdes, vil ejerne dog opnå fordel af Forårspakken, hvor bundskatten sænkes med 1,5 %-point i 2010, ligesom mellemskatten helt afskaffes i 2010. For-
delen ved, at bundskatten sænkes og mellemskatten afskaffes, er i de to ejeres tilfælde større end det, der spares ved, at ejendomsavancen medregnes som kapitalindkomst som i afsnit

³⁸ Se bilag 16 for beregning

6.12.4. Hvis ophøret af virksomhedsordningen således først sker i 2010, vil ejernes skat se således ud:

Lars Larsen³⁹:

Skat i alt	2009	2010	I alt
Arbejdsmarkedsbidrag	38.323	221.877	260.200
Kommuneskat	116.525	644.143	760.668
Sundhedsbidrag	36.414	201.295	237.709
Bundskat	24.658	95.120	119.778
Mellemskat	9.869	0	9.869
Topskat	23.952	327.432	351.384
	<u>249.740</u>	<u>1.489.867</u>	<u>1.739.607</u>

Lasse Larsen⁴⁰:

Skat i alt	2009	2010	I alt
Arbejdsmarkedsbidrag	38.323	229.844	268.167
Kommuneskat	116.525	667.597	784.122
Sundhedsbidrag	36.414	208.624	245.038
Bundskat	24.658	98.565	123.222
Mellemskat	9.869	0	9.869
Topskat	23.952	341.175	365.126
	<u>249.740</u>	<u>1.545.804</u>	<u>1.795.544</u>

6.12.6 Delkonklusion

Som det ses, vil Lars og Lasse Larsen spare henholdsvis 122.691 kr. og 125.882 kr. ved først at udtræde af virksomhedsordningen i året efter afståelsen. Fordelen skyldes, at begge i 2010 som følge af Forårspakken vil spare både bundskat og mellemskat i 2010 af konto for opsparet overskud, der tvangshæves ved ophøret af virksomhedsordningen.

Var bundskatten ikke sat ned, og var mellemskatten ikke afskaffet i 2010 som følge af Forårspakken, ville det i stedet bedre have kunnet svare sig for begge at ophøre med virksomheds-

³⁹ Se bilag 15 for beregning

⁴⁰ Se bilag 16 for beregning

ordningen i 2009, idet ejendomsavancen, der udgør klart størstedelen af den skattemæssige avance i forbindelse med omdannelsen, ville blive medregnet som kapitalindkomst, og der herved ville være sparet arbejdsmarkedsbidrag af ejendomsavancen.

Begge brødre bør således først udtræde af virksomhedsordningen i 2010 i forhold til skatten, der skal betales ved ophør af virksomhedsordningen i det konkrete tilfælde.

6.13 Delkonklusion

Den skattepligtige omdannelse medfører, at der skal svares skat af de avancer, som opnås ved omdannelsen af virksomheden, idet dette sidestilles med et salg til tredjemand. Den mest fordelagtige skat ville være den som er angivet i afsnit 6.12.5.

Idet Lars og Lasse Larsen vederlægges dels med anparter, men for størstedelen ved såkaldte stiftertilgodehavender, får de ikke kontanter i hånden i forbindelse med overdragelsen.

Dermed stilles der krav til ejernes personlige formue/likviditet, idet skattebetalingen skal finansieres herfra, fordi vederlaget for virksomheden ikke er udbetalt i kontanter, men udbetales løbende, når selskabet har mulighed herfor.

Ovenstående er den største ulempe ved en skattepligtig virksomhedsomdannelse, idet der skal svares skat af avancer, som man måske ikke har modtaget fuld betaling for endnu. Dette bevirker i nogle tilfælde, at der ses bort fra en skattepligtig omdannelse, fordi der simpelthen ikke er privat likviditet hertil. Kan man betale skatten, kan den skattepligtige omdannelse være en fordel, idet hævning af stiftertilgodehavendet ikke udløser nogen skat for ejeren, da denne allerede er betalt ved beskatningen af avancerne.

Den skattemæssige åbningsbalance sidestilles med den regnskabsmæssige åbningsbalance, hvilket i ved en skattepligtig omdannelse medfører et højere skattemæssigt afskrivningsgrundlag for ejendommen og driftsmidlerne, som det nye selskab kan drage nytte af end hvis omdannelsen havde været skattefri⁴¹. Disse afskrivninger bruges til at nedsætte selskabets skattepligtige indkomst, således at selskabets skat nedsættes.

⁴¹ Se afsnit 7.7 om selskabets skattemæssige situation ved skattefri virksomhedsomdannelse

7 Skattefri virksomhedsomdannelse

Skattefri virksomhedsomdannelse er et alternativ til en skattepligtig virksomhedsomdannelse og blev mulig med indførelsen af Virksomhedsomdannelsensloven (VOL) i 1983. Loven er løbende tilrettet, og den seneste større ændring af loven blev foretaget i 1999.

Loven tillader, at en personligt ejet virksomhed kan omdannes til et aktie- eller et anpartsselskab, der er registreret i Danmark, uden at der udløses en umiddelbar beskatning hos den tidligere ejer, som der gør ved omdannelse efter afståelsesprincippet. Beskatningen udløses i stedet, når ejeren skiller sig af med aktierne eller anparterne i det nye selskab, eller når selskabet skiller sig af med aktivet. Virksomhedsomdannelsesloven bygger således på et successionsprincip, hvor selskabet skattemæssigt indtræder i den tidligere ejers sted, hvad angår aktivernes anskaffelsestidspunkt og anskaffelsessum, ligesom allerede foretagne afskrivninger anses for foretaget af selskabet.

7.1 Til hvilke selskaber kan der omdannes

Det fremgår af VOL § 1, at omdannelsen skal ske til et aktie- eller anpartsselskab, der er registreret i Danmark.

Omdannelsen skal ske til et nyt selskab, men kan dog også ske til et eksisterende aktie- eller anpartsselskab (skuffeselskab), hvis selskabet er stiftet senest på omdannelsesdatoen og det ikke forud for omdannelsen har drevet erhvervsmæssig virksomhed. For at omdanne til et allerede eksisterende selskab er det endvidere et krav, at selskabets egenkapital fra stiftelsen har henstået som et ubehæftet kontant indestående i pengeinstitut samt at omdanneren skal eje hele aktiekapitalen på overdragelsestidspunktet.

7.2 Ikke alle personligt ejede virksomheder kan anvende VOL

Personligt ejede virksomheder, der er omfattet af PSL § 4, stk. 1, nr. 10 og 12, kan ikke anvende loven.⁴²

⁴² VOL § 1, stk. 3

PSL § 4, stk. 1, nr. 10 udelukker, at virksomheder med over 10 ejere kan benytte VOL, såfremt omdanneren ikke deltager i virksomhedens drift i væsentligt omfang. Endvidere kan VOL heller ikke kan anvendes, hvis virksomhedens beskattes efter reglerne i LL § 8K, stk. 2, når antallet af personlige ejere er større end to, og den skattepligtige ikke deltager i virksomhedens drift i væsentligt omfang.

Slutteligt udelukker bestemmelsen virksomheder omfattet af PSL § 4, stk. 1, nr. 12. Det vil sige virksomheder, der opnår indkomst fra udlejning af afskrivningsberettigede driftsmidler og skibe uanset antal ejere, hvis den skattepligtige ikke deltager i virksomhedens drift i væsentligt omfang.

7.3 **Betingelser for anvendelse af VOL**

Såfremt ejeren af den personlige virksomhed anses for at være omfattet af VOL § 1, stk. 3 kan loven anvendes, såfremt ejeren opfylder samtlige af betingelserne, der er oplistet i lovens § 2. Betingelserne er beskrevet nedenfor.

Ejeren skal på omdannelsestidspunktet være fuld skattepligtig til Danmark

I henhold til loven skal ejeren af den personlige virksomhed på omdannelsestidspunktet være fuldt skattepligtig til Danmark efter KSL § eller DSL § 1, stk. 2. Personer, som samtidig med at være fuldt skattepligtige til Danmark er fuldt skattepligtige til andre lande, skal være hjemhørende i Danmark.

Hvis der er tale om en virksomhed med flere ejere kræves det, at samtlige ejere opfylder ovenstående krav. Interessentskaber, som for eksempel både er ejet af personer og selskaber, opfylder således ikke bestemmelsen, da selskaber er skattepligtige efter SEL § 1. En sådan virksomhed vil derfor ikke kunne omdannes efter virksomhedsomdannelsesloven.

Alle aktiver og passiver i virksomheden skal overdrages til selskabet

Ved en skattefri virksomhedsomdannelse er det et krav, at alle aktiver og passiver tilhørende virksomheden omdannes.

For at vurdere hvilke aktiver og passiver, der skal medtages i omdannelsen, henvises til beskrivelsen af virksomhedsbegrebet i afsnit 6.1. Samtidig vil det være naturligt at se på eventuelle

regnskaber, der er udarbejdet for virksomheden, samt se på de indkomstopgørelser, der er udarbejdet for virksomheden.

Det er således naturligt, at gæld, der er optaget som følge af erhvervelse af en ejendom, følger ejendommen, ligesom gæld stiftet ved anskaffelse af et varelager følger varelageret ved en omdannelse. Endvidere kan der ses på, hvilke aktiver, der følger den naturlige drift af virksomheden, for eksempel hvorfra virksomhedens likvider stammer.

I SKM2006.384.VLR var en tandlægevirksomhed blevet omdannet til et selskab. Virksomheden var hidtil blevet i interessentskabsform under anvendelse af virksomhedsordningen. I virksomhedsordningen var endvidere en ejendom, som ikke var omdannet, ligesom størstedelen af de likvide midler og en obligationsbeholdning ikke var overdraget i omdannelsen af tandlægevirksomheden. Skattemyndighederne mente således ikke, at omdannelsen kunne ske skattefrit, idet ikke alle aktiver og passiver tilknyttet tandlægevirksomheden var blevet omdannet. Landsretten gav skattemyndighederne medhold, idet man ikke mente, at det var bevist, at likvider ikke kunne henføres til tandlægevirksomheden. Dommen er stadfæstet i SKM 2007.664.HR.⁴³

Dommen er kommenteret i SKM2007.707.DEP, hvoraf det fremgår, at det var utvivlsomt, at samtlige kontanter og obligationer måtte henføres til tandlægevirksomheden, idet virksomheden med den faste ejendom havde givet underskud i modsætning til tandlægevirksomheden. Skattemyndighederne havde således foretaget en korrektion i et tilfælde, hvor fordelingen af aktiver og passiver virksomhederne imellem var åbenlys forkert⁴⁴.

I VOL § 2, nr. 2 står der, at ejendomme, uagtet at disse benyttes helt eller delvist af virksomheden, kan holdes uden for omdannelsen. Dette skyldes, at ejendomme anses som en selvstændig virksomhed, hvilket også fremgår af ovenstående dom. Dommen viser blot, at fordelingen af aktiver og passiver flere virksomheder imellem skal foretages korrekt.

Blandet benyttede aktiver, med undtagelse af ejendomme, anses for at høre under alle aktiver og skal således medtages i en omdannelse. En bil, hvor virksomheden afholder en andel af bi-

⁴³ Ligningsvejledningen, afsnit E.H.2.1.2

⁴⁴ Ligningsvejledningen, afsnit E.H.2.1.2

lens omkostninger opgjort efter forholdet mellem erhvervsmæssig og privat kørsel, anses for at indgå i virksomheden og skal dermed medtages i forbindelse med omdannelsen.

Hele vederlaget skal ydes i form af aktier eller anparter

Hele vederlaget for virksomheden skal ydes i form af aktier eller anparter. I modsætning til en skattepligtig virksomhedsomdannelse betyder dette, at ejere ikke kan få et stiftertilgodehavende, hvor en del af købesummen erlægges i form af et gældsbevis, der ved afdrag udløser kontanter.

Det er dog ikke et krav, at hele vederlaget for virksomheden skal være selskabskapital. Ved stiftelse af for eksempel et anpartsselskab kan selskabskapitalen udgøre 125.000 kr., mens resten af vederlaget kan udgøres af overkurs, der betragtes som en fri reserve i et anpartsselskab. Endvidere skal tegningen af anparterne ske til overkurs, hvis selskabet skal afholde omkostningerne ved stiftelsen⁴⁵, ligesom det er et krav, at det er anpartsselskabet, der afholder omkostningerne, hvis der skal opnås fradragsret herfor⁴⁶. I et aktieselskab udgør overkursbeløbet en bunden reserve.

Sker omdannelsen til et allerede eksisterende aktie- eller anpartsselskab, er det ikke et krav, at der udstedes nye aktier eller anparter. Vederlaget anses i stedet for ydet ved, at aktierne i det eksisterende selskab stiger i tilsvarende i værdi. Hvis der ikke udstedes nye aktier, udgør hele vederlaget for virksomheden regnskabsmæssig overkurs.⁴⁷

Pålydendet af aktierne eller anparterne, der ydes for virksomheden, svarer til den samlede egenkapital i selskabet

At pålydendet for aktierne eller anparterne, der ydes for virksomheden, skal svare til egenkapitalen i selskabet, betyder, at der i forbindelse med omdannelsen ikke kan optages nye ejere i virksomheden, idet den samlede kapital skal fordeles til ejerne af den omdannede virksomhed i deres respektive ejerandele af den personlige virksomhed. Eventuel optagelse af nye ejere må

⁴⁵ ApS-loven § 4

⁴⁶ LL § 8 J

⁴⁷ Magnus informatik, Skattefri virksomhedsomdannelse, afsnit 52.4.4.3

således vente til omdannelsen er gennemført. Forholdet er også gældende, hvis der omdannes til skuffeselskaber.

Aktiernes eller anparternes anskaffelsessum må ikke være negativ

Som udgangspunkt må aktiernes eller anparternes anskaffelsessum opgjort efter VOL § 4, stk. 2 og 3 ikke være negativ. Anskaffelsessummen opgøres som handelsværdien af virksomheden fratrasket den skattepligtige fortjeneste, som ville være opnået ved et normalt salg af virksomheden. Metoden medfører, at der opstår en negativ anskaffelsessum, hvis den gæld, selskabet overtager, overstiger værdien af den skattemæssige værdi af de overdragne aktiver. Er anskaffelsessummen negativ, skal den negative anskaffelsessum udlignes. Dog skal det bemærkes, at fradrag for konto for opsparet overskud ikke kan medføre, at den skattemæssige anskaffelsessum bliver negativ. Den skattemæssige anskaffelsessum opgøres således før fradrag af konto for opsparet overskud.

Kravet om, at aktiernes eller anparternes anskaffelsessum ikke må være negativ, kan fraviges, hvis omdanneren året før omdannelsen finder sted, har anvendt virksomhedsordningen. Indgår der flere virksomheder i virksomhedsordningen, er det et krav, at alle virksomheder omdannes samtidigt til enten ét eller flere selskaber⁴⁸. Omdannes til flere selskaber stiger kapitalkravene hver gang, der dannes et nyt selskab.

Indskudskontoen må ikke være negativ

Det er et krav, at hvis virksomhedsordningen benyttes, må indskudskontoen ikke være negativ på tidspunktet for omdannelsen. En negativ indskudskonto skal være udlignet ved en kontant indbetaling fra ejeren, inden omdannelsen finder sted.

Omdannelsen skal finde sted senest 6 måneder efter statusdagen for det sidste årsregnskab for virksomheden

Ved en skattefri virksomhedsomdannelse er omdannelsesdatoen den dag, der følger efter statusdagen for det sidste regnskab i den personligt drevne virksomhed⁴⁹. Det betyder, at hvis den

⁴⁸ VOL § 2, stk. 1, nr. 5

⁴⁹ VOL § 3

personligt drevne virksomhed har haft kalenderåret som regnskabsår, og regnskabsåret slutter d. 31. december 2008, vil omdannelsesdatoen være 1. januar 2009. Ved en skattefri virksomhedsomdannelse er det et krav, at omdannelsen er gennemført senest 6 måneder efter denne dato⁵⁰. Omdannelsen skal altså være gennemført senest d. 30. juni 2009. Omdannelsen sker således med tilbagevirkende kraft.

Relevante dokumenter skal indsendes til skatteforvaltningen senest en måned efter omdannelsen

Senest én måned efter omdannelsen har fundet sted skal der indsendes kopier af nedenstående dokumenter til skattemyndighederne:

- Stiftelsesdokument
- Vedtægter (og i et aktieselskab tillige protokollat vedrørende konstituerende generalforsamling)
- Vurderingsberetning med åbningsbalance
- Opgørelse over aktiernes eller anparternes anskaffelsessum
- Dokumentation for at selskabet er anmeldt til registrering i Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, eller, hvis omdannelsen er sket til et allerede eksisterende selskab, dokumentation for at overdragelsen har fundet sted

Tidsfristen fremrykker derfor de normale tidsfrister for anmeldelse af aktie- og anpartsselskaber, der er på seks måneder for aktieselskaber og otte uger for anpartsselskaber.

Der skal afsættes udskudt skat i åbningsbalancen

Det sidste krav, der skal opfyldes for at en skattefri virksomhedsomdannelse kan gennemføres, er, at der skal afsættes udskudt skat i selskabets åbningsbalance. Selv beskriver VOL kravet således i VOL § 2, stk. 1, nr. 8:

"I den åbningsbalance, som udarbejdes i forbindelse med omdannelsen, hensættes uanset bestemmelserne i årsregnskabsloven enhver skat som forventes afregnet ved fremtidig udligning

⁵⁰ VOL § 2, stk. 1, nr. 6

af forskellen mellem den bogførte værdi og den skattemæssige værdi. Almindeligt anerkendte danske regnskabsvejledninger finder anvendelse ved indregning og opgørelse heraf."

I praksis har det vist sig, at ovenstående formulering har givet anledning til uenigheder omkring, hvordan den udskudte skat skal opgøres.

For eksempel mener statsautoriseret revisor Jan Nygaard og Lars Wøldike i bogen "Skattefri virksomhedsomdannelse", at betegnelsen "*enhver skat*" har den betydning "at uanset at skatten vedrører sådanne forskelle mellem den bogførte værdi og den skattemæssige værdi, som i henhold til regnskabspraksis eller lovgivningen i øvrigt ikke medfører afsættelse af udskudt skat, skal denne under alle omstændigheder afsættes i åbningsbalancen"⁵¹.

Statsautoriseret revisor Per Randrup Mikkelsen, er dog af en anden holdning som beskrives i hans artikel "Udskudt skat - En praktisk problemstilling ved skattefri virksomhedsomdannelse"⁵². Per Randrup Mikkelsen mener ikke, at der skal afsættes udskudt skat af goodwill, idet det fremgår af Regnskabsvejledning 14, at der ikke skal afsættes udskudt skat af "Midlertidige forskelle på ikke-skattemæssig afskrivnings-/fradragsberettiget goodwill eller ikke-skattepligtig negativ goodwill". Endvidere er der i et uddybende notat til udkastet af Regnskabsvejledning fra december 1997 pkt. 29 og 30 præciseret, at der ikke afsættes udskudt skat af goodwill ved en skattefri virksomhedsomdannelse. Per Randrup Mikkelsen mener, det følger af udtrykket: "*Almindeligt anerkendte danske regnskabsvejledninger finder anvendelse ved indregning og opgørelse heraf*", at regnskabsvejledningerne skal benyttes ved opgørelsen af den udskudte skat. Endvidere hæfter han sig ved, at der i Cirkulære til Lov om skattefri virksomhedsomdannelse (Cirk. nr. 207 af 23.12.1999) fremgår følgende: "Fremgår det herefter af en almindelig anerkendt dansk regnskabsvejledning, at der for bestemte aktiver ikke skal indregnes udskudt skat, skal den udskudte skat, der kan henføres til disse aktiver, ikke hensættes i åbningsbalancen efter § 2, stk. 1, nr. 7".

⁵¹ Skattefri virksomhedsomdannelse, side 32

⁵² Materialesamling Skat 2, Udskudt skat en praktisk problemstilling, side 225 - 227

Således skulle man tro, at Per Randrup Mikkelsen har ret i sin holdning til, at der ikke skal afsættes udskudt skat af goodwill, idet han med udgangspunkt i Cirkulære om skattefri virksomhedsomdannelse kan argumentere for sin holdning.

Uenigheden opstår muligvis ved, at der senere i Cirkulære til Lov om skattefri virksomhedsomdannelse ved eksemplificering er afsat udskudt skat af goodwill i åbningsbalancen.

Betydning af, om der afsættes udskudt skat er at egenkapitalen ved stiftelsen, bliver større, når der ikke afsættes udskudt skat af goodwill. Den øgede egenkapital medfører, at udlodningsmuligheden i selskabet bliver større, hvilket kan være en fordel ved for eksempel et videre generationsskifte.⁵³

Den skattemæssige anskaffelsessum påvirkes ikke, da udskudt skat opgjort efter VOL § 2, stk. 1, nr. 8 ikke indgår heri.⁵⁴

Skattemyndighederne har endnu ikke meldt ud, hvad de mener, der er korrekt at gøre. Per Randrup Mikkelsens opfattelse er dog, at hvis den udskudte skat skulle være opgjort forkert, ville det næppe medføre, at omdannelsen ville blive skattepligtig, om end dette må bero på en konkret vurdering.⁵⁵

Indtil skattemyndighederne kommer med en udmelding, og praksis ensortes, er det svært at komme med en anbefaling af, hvordan den udskudte skat bør håndteres. Med udgangspunkt i ovenstående argumentation fra Per Randrup Mikkelsen vurderer jeg, at det er mest korrekt ikke at afsætte udskudt skat af goodwill i åbningsbalancen.

Står man i en situation, hvor der er afsat udskudt skat af goodwill i åbningsbalancen, vil man ved aflæggelsen af det første årsregnskab stå i en situation, hvor der skal foretages en regulering af den udskudte skat, således at denne er i overensstemmelse med regnskabspraksis. Håndteringen af regulering gøres på følgende måde:

Åbningsbalancen

⁵³ Materialesamling Skat 2, Udskudt skat - En praktisk problemstilling, side 227, afsnit 6

⁵⁴ VOL § 4, stk. 2

⁵⁵ Materialesamling Skat 2, Udskudt skat - En praktisk problemstilling, side 227, afsnit 6

Værdi af goodwill i åbningsbalancen	1.000.000
Udskudt skat heraf	300.000
Nettopåvirkning i åbningsbalancen	<u>700.000</u>

Første regnskabsårs resultatopgørelse

Afskrivning af goodwill (10 år)	-100.000
Tilbageførsel af udskudt skat af afskrivning	30.000
Nettopåvirkning af resultatopgørelse	<u>-70.000</u>

Balance ved udgangen af første regnskabsår

Anskaffelsessum for goodwill	0
Opskrivning i forbindelse med virksomhedsomdannelsen	1.000.000
Afskrivning	-100.000
Nedskrivning	-900.000
I alt	<u>0</u>

Egenkapital

Ved årets start	2.000.000
Årets resultat	-70.000
Nedskrivning af goodwill	-900.000
Tilbageførsel af udskudt skat vedrørende nedskrivning	-270.000
Ved årets udgang	<u>760.000</u>

Udskudt skat

Ved årets start	300.000
Opløst i forbindelse med årets afskrivning	-30.000
Overført til egenkapitalen	-270.000
I alt	<u>0</u>

56

7.4 Åbningsbalancerne

Ved en skattefri omdannelse af en personlig virksomhed til et selskab opgøres der dels en regnskabsmæssig balance, der tager udgangspunkt i handelsværdierne, og dels en skattemæssig balance, som selskabet succederer i fra den personlige virksomhed.

De handelsværdier, som den regnskabsmæssige balance tager udgangspunkt i, er de samme handelsværdier, som opgøres, når en virksomhed afstås efter afståelsesprincippet ved en skattepligtig virksomhedsomdannelse som beskrevet i afsnit 6.6.

⁵⁶ Eksemplet er taget fra Skattefri virksomhedsomdannelse, side 34

Ved den skattemæssige balance succederer selskabet i den tidligere ejers sted jf. VOL § 6. Det betyder at den skattemæssige balance er lig med den skattemæssige balance, der var i virksomheden. Hvis den skattemæssige værdi af ejerens driftsmidler således er nedskrevet til 200.000 kr., men driftsmidlernes handelsværdi er 300.000 kr., medtages der 300.000 kr. i den regnskabsmæssige balance, mens selskabet kun skattemæssigt kan afskrive på skatteværdien på 200.000 kr. Dette følger af, at selskabet succederer skattemæssigt i forhold til aktivernes anskaffelsestidspunkt, og allerede foretagne afskrivninger af virksomheden anses for at være selskabets anskaffelsestidspunkt ligesom foretagne afskrivninger anses for foretaget af selskabet.

7.5 Aktiernes/anparternes anskaffelsessum⁵⁷

Aktiernes/anparternes anskaffelsessum ved en skattefri virksomhedsomdannelse opgøres på grundlag af den skattemæssige værdi af de enkelte aktiver og passiver, som kan opgøres som angivet nedenfor. Den skattemæssige værdi til brug for opgørelse af aktiernes/anparternes anskaffelsessum adskiller sig således fra den skattemæssige balance der forelå i den personlige virksomhed ultimo året inden omdannelsen.

7.5.1 Goodwill

Den skattemæssige værdi af goodwill opgøres som handelsværdien fratrasket den skattemæssige fortjeneste.

7.5.2 Fast ejendom

Handelsværdien fratrasket den skattemæssige fortjeneste udgør den skattemæssige værdi af fast ejendom. Eventuelle genvundne afskrivninger på bygninger og installationer samt eventuel fortjeneste ved omdannelsen opgjort efter ejendomsavancebeskatningsloven er omfattet af den skattemæssige fortjeneste.

7.5.3 Driftsmidler

Driftsmidlernes skattemæssige værdi opgøres som handelsværdien fratrasket den skattemæssige fortjeneste.

⁵⁷ Hele afsnittet er udarbejdet med primær inspiration fra ligningsvejledningen, afsnit E.H.2.4 samt cirkulære nr. 207 af 1999 om lov om skattefri virksomhedsomdannelse

7.5.4 Varelager

Den skattemæssige værdi af varelageret skattemæssigt opgøres som handelsværdien fratrullet den skattepligtige fortjeneste. I praksis er dette lig den skattemæssige værdi af varelageret.

7.5.5 Tilgodehavender/debitorer

Den skattemæssige værdi af virksomhedens tilgodehavender/debitorer kan opgøres som handelsværdien fratrullet den skattepligtige fortjeneste.

7.5.6 Igangværende arbejder

For igangværende arbejder kan den skattemæssige værdi opgøres som handelsværdien fratrullet den skattepligtige fortjeneste.

7.5.7 Værdipapirer

Aktiernes skattemæssige værdi opgøres som handelsværdien, hvilket svarer til kursværdien fratrullet den skattemæssige fortjeneste, som den er opgjort efter Aktieavancebeskatningsloven.

Den skattemæssige værdi af obligationer og pantebreve kan opgøres som handelsværdien, hvilket svarer til kursværdien, fratrullet den skattemæssige fortjeneste opgjort efter kursgevinstloven.

7.5.8 Gæld

Den skattemæssige værdi af virksomhedens gæld opgøres til kursværdien heraf. Gæld, der indfries til kurs 100, fastsættes til kurs 100, medmindre gældens forrentning og længden på opsigelsesvarslet tilsiger, at der kan anvendes en kurs over 100.

Lån på anfordringstilgodehavender fastsættes ligeledes til kurs 100.

7.5.9 Konto for opsparet overskud

Ejeren kan vælge at nedbringe konto for opsparet overskud i virksomhedsordningen ved at konto for opsparet overskud anvendes til at nedbringe aktiernes/anparternes anskaffelsessum i

det nye selskab. Hvis opsparet overskud bruges til at nedsætte den skattemæssige anskaffelsessum, bliver virksomhedsskatten endelig⁵⁸.

Hvis konto for opsparet overskud ikke bruges til at nedsættes aktiernes/anparternes anskaffelsessum, medregnes konto for opsparet overskud - med tillæg af den dertil svarende virksomhedsskat - til den personlige indkomst i omdannelsesåret, såfremt ejeren ophører med virksomhedsordningen som beskrevet i afsnit 6.12.3 - 6.12.5 under den skattepligtige omdannelse.

I tilfælde, hvor en ejer driver flere virksomheder i virksomhedsordningen, kan aktiernes/anparternes anskaffelsessum alene nedsættes med den del, der kan henføres til den omdannede virksomhed⁵⁹. Den andel af det opsparede overskud, der kan henføres til den omdannede virksomhed, kan opgøres ved brug af nedenstående formel:

$$\frac{\text{Indestående på konto for opsparet overskud} \times \text{Kapitalafkastgrundlag, der kan henføres til den afstående virksomhed}}{\text{Samlet kapitalafkastgrundlag i virksomhedsordningen}}$$

7.5.10 Anskaffelsessummen

Når ovenstående er foretaget, kan anskaffelsessummen af aktier/anparterne opgøres til den skattemæssige værdi af aktiverne fratrukket den skattemæssige værdi af selskabets gæld samt eventuelt opsparet overskud benyttet til nedsættelse af anskaffelsessummen.

7.6 Beskatning af ejeren

I modsætning til en skattepligtig virksomhedsomdannelse udløser en skattefri virksomhedsomdannelse ikke skat af omdannelsen af virksomheden i første omgang.

Ejeren af den personlige virksomhed beskattes i stedet, når han afstår de aktier/anparter, han har modtaget i det nye selskab som vederlag for den personlige virksomhed. Beskatningen af afståelsen af aktierne opgøres efter reglerne i aktieavancebeskatningsloven med udgangspunkt i den opgjorte anskaffelsessum som er beskrevet i afsnit 7.5.

⁵⁸ VSL § 16

⁵⁹ VSL § 16 a, stk. 3

Ved overdragelse af blandet benyttede aktiver som for eksempel en ejendom kan ejeren dog risikere at skulle svare skat af den del fortjenesten, der vedrører den ikke erhvervmæssige del af aktivet.

Som nævnt i afsnit 7.5 kan konto for opsparet overskud bruges til at nedsætte aktiernes eller anparternes anskaffelsessum. Det er dog valgfrit, om ejeren vil bruge konto for opsparet overskud hertil. Fordelen ved, at konto for opsparet overskud bruges hertil, er, at der ikke skal svares skat heraf i omdannelsesåret, som beskrevet under afsnit 7.5. Omvendt nedsættes anskaffelsessummen for aktierne/anparterne, som til gengæld udløser en højere beskatning efter aktieavancebeskatningsloven, når disse afstås.

Konto for opsparet overskud kan dog forblive i virksomhedsordningen, hvis der kun er tale om en delvis afståelse som beskrevet i afsnit 6.10.2, hvormed beskatningen heraf udskydes eller kan optimeres.

7.7 Selskabets skattemæssige situation

Det nye selskab succederer i de tidligere skattemæssige værdier (den skattemæssige balance i den personlige virksomhed ultimo året inden omdannelsen), hvilket betyder, at anskaffelsestidspunkterne for aktiverne overdrages til selskabet, ligesom allerede foretagne afskrivninger anses for foretaget af selskabet. Selskabets skattemæssige afskrivningsgrundlag, for eksempelvis driftsmidlerne, er lig det afskrivningsgrundlag, der var i den personlige virksomhed.

Selvom det nye selskab succederer den personlige virksomhed, som beskrevet i afsnit 7.4, kan selskabet dog ikke overtage uudnyttede underskud og tab, som er oparbejdet i den personlige virksomhed forud for omdannelsen.⁶⁰

7.8 Skattefri omdannelse ved flere ejere

Dette afsnit har til formål at forklare de regler, der gør sig gældende, når en virksomhed med flere ejere vil benytte VOL.

⁶⁰ VOL § 8, stk. 1 og stk. 2

Foruden de love, regler og betingelser, der gælder, når en virksomhed med kun én ejer omdannes, er der nogle yderligere betingelser, der gør sig gældende, når en personlig virksomhed med flere ejere skal omdannes.

For at en virksomhed med flere ejere kan omdannes kræves det at samtlige ejere:

- Anvender reglerne i virksomhedsomdannelsesloven
- Anvender samme regnskabsperiode
- Vederlægges i forhold til deres andele i den personligt ejede virksomhed jf. dog VOL § 2, stk. 3⁶¹

At virksomhedens ejere skal vederlægges i forhold til deres ejerandele kan medføre udfordringer i situationer, hvor ejerne ikke har foretaget lige store skattemæssige afskrivninger, ligesom der kan være forskel på, hvor meget de enkelte ejere har hævet fra virksomheden i løbet af årene, hvilket påvirker ejernes kapitalkonti. Disse forhold vil være med til at skævvride vederlæggelsen for selskabet i forhold til ejernes andele, hvis der ikke korrigeres herfor.

7.8.1 Situation hvor de skattemæssige afskrivninger ikke er lige store

Hvis en virksomhed med flere ejere ønskes omdannet efter VOL i en situation, hvor ejerne ikke har foretaget lige store skattemæssige afskrivninger, men hvor ejerne har ens kapitalkonti, er det nødvendigt at udarbejde en opgørelse over, hvorledes den udskudte skat, som overføres til det nye selskab, kan henføres til de enkelte ejere. Opgørelsen skal laves således, at der ikke sker en skævvridning af den enkelte ejers andel af virksomheden i forhold til de aktiver, der overføres til det nye selskab. Hvis for eksempel ejer B har afskrevet mere end ejer A, betyder det, at den skattemæssige værdi af de aktiver, som ejer B overfører til virksomheden, ikke har den samme værdi, som de aktiver, der overføres af ejer A. Idet selskabet succederer i de skattemæssige værdier, betyder det, at ejer A overfører et større afskrivningsgrundlag/lavere skattemæssig avance til selskabet end ejer B. Ejer B skal derfor kompensere herfor ved at indbetale skatteværdien af forskellen af afskrivningsgrundlaget/den skattemæssige avance i forhold til sin ejerandel til selskabet.

Nedenfor vises et simpelt eksempel på hvordan en sådan situation behandles⁶²:

⁶¹ Kravene er opgjort i Ligningsvejledningen, afsnit E.H.2.1.8

Nr.	Beskrivelse	Formel	A	B	I alt
1	Ejerandel		50%	50%	100%
2	Driftsmidler		1.000.000	1.000.000	2.000.000
3	Skattemæssig værdi		500.000	250.000	750.000
4	Gæld		250.000	250.000	500.000
5	Udskudt skat	$(2-3)*0,25$	125.000	187.500	312.500
6	Selskabets værdi	$2-4-5$	625.000	562.500	1.187.500
	Udskudt skat udgør		12,50%	18,75%	
7	Udligningsbeløb		0	62.500	62.500
8	Egenkapital	6+7	625.000	625.000	1.250.000
Aktiernes anskaffelsessum:					
9	Skattemæssig værdi af driftsmidler	$9=3$	500.000	250.000	750.000
10	Nedslag i avance	$(2-3)*0,1$	50.000	75.000	125.000
11	Gæld	$11=4$	250.000	250.000	500.000
12	Udligningsbeløb	$12=7$	0	62.500	62.500
13	Aktiernes anskaffelsessum	9+10-11+12	300.000	137.500	437.500

Af ovenstående ses, at ved at de to ejere overlader deres driftsmidler til selskabet, opnår ejer B en fordel, idet den skattemæssige avance af den værdi, han overlader til selskabet af driftsmidlerne, udgør 750.000 kr. (1.000.000-250.000). Skatten af 750.000 kr. i et selskab svarer til 187.500 kr., idet skatteprocenten udgør 25%. Omvendt overlader ejer A kun en skattemæssig avance på 500.000 (1.000.000-500.000). Skatten af 500.000 kr. udgør i selskabsregi 125.000 kr. Ejer B skal derfor kompensere ejer A, fordi ejer B overlader en større skattebetaling til selskabet på 62.500 kr. (forskellen på 187.500 og 125.000). Ejer B har tidligere fået de 62.500 kr. (25% af 250.000) ud af selskabet ved at afskrive 250.000 kr. (500.000-250.000) mere på driftsmidlerne i forhold til ejer A.

7.8.2 Situation hvor kapitalkontiene ikke er lige store

Foruden ovenstående situation kan der være tilfælde, hvor ejernes kapitalkonti ikke stemmer overens med deres ejerandel i virksomheden. Det vil være tilfældet i en situation, hvor en ejer - i forhold til ejerandele - i årenes løb har hævet mere end andre ejere af virksomheden. I en sådan situation er det nødvendigt at udligne forskellene mellem de respektive ejeres kapitalkonti i forhold til deres ejerandel. Dette kan eksempelvis gøres ved, at ejeren med den største kapitalkonto hæver forskellen i forhold til den anden ejers kapitalkonto. En anden måde at løse pro-

⁶² Eksemplet er udarbejdet på baggrund af eksempel i ligningsvejledningen, afsnit E.H.2.1.8

blemet på ville være, at ejeren med den mindste kapitalkonto indskød forskellen. Man bør dog være opmærksom på, at indskud fra ejer B kræver likviditet.

I praksis vil problemet ofte blive løst ved, at udligningen af kapitalkontiene fremgår af interessentskabets regnskab i året inden omdannelsen på den måde, at der i regnskabet hensættes et beløb til interessenten med den største kapitalkonto, således at kapitalkontiene svarer til ejerandelene, og at udligningen dermed er sket inden omdannelsen.

7.9 Skattefri omdannelse af LL Farvehandel

LL Farvehandel har været drevet af brødrene Lars og Lasse Larsen som et interessentskab, hvilket betyder, at virksomheden er et personligt ejet selskab. Foruden opfyldelse og overholdelse af generelle betingelser og love, der knytter sig til en skattefri virksomhedsomdannelse, skal brødrene ved en skattefri omdannelse være opmærksom på de forhold, der gælder, når virksomheden har flere ejere.

De skal således være særligt opmærksomme på, at de vederlægges i forhold til deres ejerandel af virksomheden. Det betyder, at eventuelle forskelle på kapitalkontoen og forskelle i værdien af den udskudte skat, som de påfører det nye selskab ved en omdannelse, skal være ens.

Af bilag 2 fremgår det, at den skattemæssige værdi af Lars Larsens edb, inventar og driftsmidler har en højere værdi end den skattemæssige værdi, som Lasse Larsen har (bilag 3). Der vil derfor være en forskel i den udskudte skat, som skal udlignes.

Endvidere fremgår det af bilag 1 (noterne til virksomhedens regnskab), at der også er forskel på størrelsen af brødrenes kapitalkonti. Denne forskel skal ligeledes udlignes inden omdannelsen.

7.9.1 Udligning af udskudt skat

Som beskrevet i afsnit 7.8.1 skal der laves en opgørelse over den udskudte skat, som Lars og Lasse Larsen hver især påfører selskabet. Ejeren med den største udskudte skat skal indbetale forskellen ned til ejeren med den mindste udskudte skat.

For LL Farvehandel kan regnestykket opgøres således, idet begge brødre hver ejer 50 % af virksomheden:

	Handelsværdi pr. 31.12.08	Skattemæssig værdi pr. 31.12.08	Forskel
Lars Larsen			

Grunde og bygninger	1.750.000	745.000	1.005.000
EDB, inventar og driftsmidler	235.000	337.500	-102.500
Tilgodehavender fra salg	352.800	392.000	-39.200
I alt	2.337.800	1.474.500	863.300

Udskudt skat (25%)			215.825
--------------------	--	--	---------

	Handelsværdi pr. 31.12.08	Skattemæssig værdi pr. 31.12.08	Forskel
Lasse Larsen			
Grunde og bygninger	1.750.000	745.000	1.005.000
EDB, inventar og driftsmidler	235.000	281.250	-46.250
Tilgodehavender fra salg	352.800	392.000	-39.200
I alt	2.337.800	1.418.250	919.550

Udskudt skat (25%)			229.888
--------------------	--	--	---------

Forskel i udskudt skat			14.063
------------------------	--	--	--------

Som det ses, påfører Lasse Larsen selskabet 14.063 kr. mere i udskudt skat end Lars Larsen.

De 14.063 kr. svarer til skatteværdien af forskellen på de afskrivninger, som brødrene hver især har foretaget på EDB, inventar og driftsmidler $((337.500 - 281.250) \times 25\% = 14.063)$.

Lasse Larsen skal derfor indskyde 14.063 i det nye selskab, således at ejerandele ikke forskubbes af den udskudte skat, de hver isæt påfører selskabet.

7.9.2 Udligning af kapitalkonti

Som beskrevet i afsnit 7.8.2 er der to muligheder for at udligne kapitalkontiene. Enten kan Lars, der har den største kapitalkonto, hæve forskellen ned til størrelsen af Lasses kapitalkonto, eller også kan Lasse indbetale forskellen op til størrelsen af Lars' kapitalkonto.

Lars har gjort klart, at han ikke vil hæve forskellen ned til værdien af Lasses kapitalkonto, idet han ville skulle betale topskat af det hævede beløb. Lasse har derfor indvilget i at indbetale forskellen mellem brødrenes kapitalkonti.

Den indbetaling, Lasse skal foretage, kan opgøres således:

	<u>Værdi af kapital- konto pr. 31.12.08</u>
Lars Larsen	938.983

Lasse Larsen	764.762
Forskel	174.221

For at udligne forskellen mellem brødrenes kapitalkonto skal Lasse således indbetale yderligere 174.221 kr. udover de 14.063 kr., han skal indbetale på grund af forskellen mellem den udskudte skat, som ejerne overfører til selskabet, jf. afsnit 7.9.1. Lasses samlede indbetaling bliver således 188.284 kr.

7.9.3 Opgørelse af åbningsbalancer og skattemæssig værdi af anparterne

Til forskel fra den skattepligtige omdannelse, hvor den regnskabsmæssige åbningsbalance også var lig den skattemæssige, er der ved en skattefri omdannelse forskel på de to balancer. Den regnskabsmæssige balance er lig den regnskabsmæssige balance ved den skattepligtige omdannelse bortset fra, at der er afsat udskudt skat af forskelsværdierne på den regnskabsmæssige og skattemæssige åbningsbalance. De to åbningsbalancer og den skattemæssige værdi af selskabets anparter kan derfor opgøres som angive i bilag 6 hvoraf beregningerne også fremgår.

I modsætning til den skattepligtige virksomhedsomdannelse vederlægges ejerne ved en skattefri omdannelse kun med anparterne. Det betyder, at der ikke er noget stiftertilgodehavende som kan hæves skattefrit. Omvendt slipper man for at svare skat af omdannelsen som er tilfældet ved en skattepligtig omdannelse.

Skatten udskydes i stedet til anparterne i virksomheden afstås, hvor salgssummen for anparterne fratrækkes anparternes anskaffelsessum for at finde frem til den skat, der skal betales.

7.9.4 Udtræden af virksomhedsordningen

Ligesom ved den skattepligtige omdannelse anses hele virksomheden for afstået, og ejeren har derfor de samme muligheder som beskrevet i afsnit 6.12.3- 6.12.5. Dog vil konto for opsparet overskud være benyttet til at nedsætte anparternes anskaffelsessum, hvorfor dette ikke kommer til beskatning, og virksomhedsordningen vil i et sådant tilfælde kunne lukkes ned, uden at der udløses skat.

8 Skattepligtig eller skattefri omdannelse

Når det diskuteres, om der skal vælges den skattepligtige eller den skattefri omdannelse, er det afhængig af den enkelte ejers situation og ønsker. Kan betingelserne for en skattefri omdannelse ikke opfyldes, kan vedkommende stå uden et valg og være tvunget til at benytte en skattepligtig virksomhedsomdannelse hvis virksomheden skal omdannes til et selskab. Dette forudsætter naturligvis at ejeren kan klare den realisationsbeskatning som en skattepligtig virksomhedsomdannelse udløser.

Hvis betingelserne for en skattefri omdannelse er opfyldt kan ejeren omdanne sin virksomhed skattefrit. Herved udskydes beskatning til tidspunktet hvor ejeren afstår de aktier/anparter vedkommende har modtaget som vederlag for den omdannede virksomhed.

Ejeren må i hvert enkelt tilfælde vurdere, hvilken omdannelse der vil være mest fordelagtig for vedkommende. Kan han/hun svare den skat, som en skattepligtig omdannelse udløser, mod i stedet at få et stiftertilgodehavende som udbetales/kan hæves skattefrit eller skal beskatningen udskydes til et senere tidspunkt? Dette er forhold som ejeren må gøre op med sig selv inden en omdannelse sættes i værk.

Under alle omstændigheder bør der udarbejdes konsekvensberegninger af de forskellige scenarier, som en virksomhedsejer forestiller sig, for på den måde at vurdere, hvad der vil være det mest optimale i den pågældende situation i forhold til de konkrete forhold i ejerens situation.

Nedenfor er i skematisk form angivet de fordele og ulemper, der er forbundet med de to metoder til omdannelse af personlige virksomheder:

	Skattepligtig omdannelse	Skattepligtig omdannelse med tilbagevirkende kraft	Skattefri omdannelse når ejeren har benyttet virksomhedsordning i året inden omdannelsen
Fordele	• Omdannelsen kan ske med virkning fra et hvilket som helst tidspunkt så længe det er efter den sidste statusdag	• Omdannelsen kan ske med virkning fra et hvilket som helst tidspunkt så længe det er efter den sidste status-	• Beskatningen af omdannelsen udskydes til aktierne/anparterne afstås

	• Det er valgfrit, hvilke aktiver, der omdannes • Der kan opnås stiftertilgodehavende som vederlag for den omdannede virksomhed	dag • Der kan opnås stiftertilgodehavende som vederlag for den omdannede virksomhed	
Ulemper	• Der udløses realisationsbeskatning af omdannelsen	• Der skal omdannes en hel virksomhed • Der udløses realisationsbeskatning af omdannelsen	• Omdannelse skal ske med virkning fra dagen, der følger den seneste statusdag • Omdannelsen skal senest have fundet sted 30. juni hvis regnskabsåret følger kalenderåret. • Der skal omdannes en hel virksomhed

9 De 3 scenarier

Der ses i dette afsnit på, hvordan Lars og Lasse Larsen stilles bedst ved de muligheder, som de forestiller sig for virksomhedens fremtid.

Der opstillede 3 scenarier som også fremgår af afsnit 2.2 er følgende:

- Der foretages en skattepligtig omdannelse med tilbagevirkende kraft. Virksomheden omdannes med virkning fra d. 1. januar 2009. Anparterne i selskabet afhændes d. 1. januar 2009.
- Der foretages en skattefri omdannelse med tilbagevirkende kraft. Virksomheden omdannes med virkning fra 1. januar 2009. Anparterne i selskabet afhændes d. 1. januar 2014.
- Ejerne forsætter med at køre virksomheden som en personlig virksomhed i perioden 2009 - 2013. Virksomheden afhændes herefter d. 1. januar 2014.

9.1 Forudsætninger for de opstillede scenarier

Ud fra virksomhedens resultater i perioden 2006 - 2008 er der udarbejdet forskellige budgetter for perioden 2009-2013. De forskellige budgetter fremgår af bilag 1, 7 og 8.

9.1.1 Fælles forudsætninger for de opstillede scenarier

Til brug for alle budgetterne er anvendt følgende forudsætninger med udgangspunkt i 2006 - 2008 regnskabet:

Resultatopgørelsen:

- Omsætningen forventes at stige med 12 % om året.
- Forholdet mellem omsætningen og andre eksterne omkostninger forventes at være uændret, hvorfor andre eksterne omkostninger også forventes at stige med 12 % om året.
- Det budgetteres med en årlig lønstigning på 5 % til medarbejdere. Løn til en nyansat lagermedarbejder udgør i alle årene 300.000 kr. pr. nyansat medarbejder pr. år. For at simplificere modellen anses ansættelser af nye medarbejdere at ske fra starten af kalenderåret.
- Andre driftsomkostninger forventes at stige med 50.000 kr. om året på grund af den stigende aktivitet.
- De finansielle indtægter opgøres som 3 % af den likvide beholdning primo året. Igen er forudsætningen foretaget for at simplificere modellen.

Balancen:

- Investeringer i inventar og EDB udgør henholdsvis 30.000 kr. og 20.000 kr. årligt. Samtidig forventes det at skrotte fuldt afskrevne materielle anlægsaktiver for de samme beløb i kategorierne om året. For at simplificere modellen anses investeringerne anskaffet primo året.
- Det forventes, at bilerne skrottes, når de er fuldt afskrevet. Samtidig forudsættes det, at der investeres i nye driftsmidler i 2011 med 200.000 kr. At bilerne skrottes, når de regnskabsmæssigt er fuldt afskrevet, kan anses for urealistisk, men er gjort for at simplificere modellen.
- Værdien af anlægsaktiverne fremgår af noterne hertil og er påvirket af åbningsbalancerne i forbindelse med omdannelserne. Åbningsbalancerne ved den skattepligtige omdannelse fremgår af bilag 5, mens åbningsbalancen for den skattefri omdannelse fremgår af bilag 6.

Skattemæssige afskrivningerne i de forskellige scenarier påvirkes som en naturlig følge heraf.

- Varebeholdninger antages at udgøre 1½ måneds omsætning.
- Tilgodehavender fra salg antages ligeså at udgøre 1½ måneds omsætning med en nedskrivning på 10 % pr. år.
- Udviklingen i de likvide beholdninger fremgår af noterne i de forskellige budgetter.
- Lars og Lasse Larsen forventer hver at hæve 550.000 kr. i år 2009 (efterbetalt virksomheds-skat) og forventer at øge hævningerne med 10 % pr. år. Ved drift af virksomheden i sel-skabsform forventes de samme beløb udbetalt - blot som løn.
- Udviklingen i gælden for finansieringen af ejendommen kan følges i noterne i de respektive regnskaber.
- Leverandørgæld udgør 2/3 af værdien af varelageret.
- Anden gæld udvikler sig på følgende måde:
 - Skyldig moms udgør moms af 3 måneders omsætning
 - Omkostninger til regnskabsmæssig assistance og advokatassistance forventes at stige med 5.000 kr. om året.
 - Skyldig A-skat udgør 40 % af personaleomkostningerne for 1 måned.
 - Feriepenge udgør 1 måneds personaleomkostninger
 - Øvrige skyldige poster forventes at stige med 5.000 kr. om året.

9.1.2 Forudsætning for forsat drift som personlig virksomhed

Foruden de generelle forudsætninger som beskrevet i afsnit 9.1.1 er der forudsat følgende ved-rørende budgettet for 2009 – 2013, hvor virksomheden forsat drives i personligt regi.

Resultatopgørelsen:

- De finansielle omkostninger udgøres af renteomkostninger på realkreditlånet og pantebrevet samt yderligere 5.000 kr. pr. år.

Balancen:

- Lars og Lasse Larsen forventer hver at hæve 550.000 kr. i år 2009 (efter betalt virksom-hedsskat) og forventer at øge hævningerne med 10 % pr. år. Hævningerne fragår kapital-

kontoen for den respektive ejer og er således ikke indregnet i resultatopgørelsen som en lønomkostning.

- Der er ikke afsat udskudt skat i regnskabet, idet dette ikke er relevant ved afståelsen i år 2014, da det skattemæssige afskrivningsgrundlag vil svare til de handelsværdier, der er for aktierne på tidspunktet for den nye ejers overtagelse af dem.
- Goodwill ved afståelsen af virksomheden forudsættes at være lig den bogførte værdi der fremgår af regnskaberne i bilag 5 og 6 i 2013.

9.1.3 Forudsætninger ved den skattepligtige omdannelse

Foruden de generelle forudsætninger som beskrevet i afsnit 9.1.1, gælder følgende forudsætninger ved budgettet for 2009 – 2013, hvor virksomheden drives i selskabsform, efter at der er sket en skattepligtig omdannelse.

Resultatopgørelsen:

- Lars og Lasse Larsen har forudsat, at de hver vil have udbetalt i alt 550.000 kr. i år 2009, og de forventer, at beløbet vil stige med 10 % pr. år. Den løn, der udbetales til dem hver især, er forskellen mellem det beløb, de vil have ud, og det beløb, de modtager i renter fra stiftertilgodehavendet. I 2009 kan det opgøres som følger: Krav til udbetaling er 550.000 kr., og der modtages renter for stiftertilgodehavende på 68.351kr. Altså skal der udbetales 481.649 kr. som løn.

Lønomkostningerne til ejerne er indregnet under personaleomkostningerne. Der hæves ikke udbytte.

- De finansielle omkostninger udgøres af renteomkostninger på realkreditlånet og pantebrevet, renteomkostninger for forrentning af de anfordringstilgodehavender (forrentning med Skats minimumsrente på 3 % for starten af 2009) , som ejerne har opnået i forbindelse med omdannelsen samt yderligere 5.000 kr. pr. år.
- I årets skat for selskabet er medregnet regulering af udskudt skat.

Balancen:

- Der er indregnet udskudt skat i balancen af forskellen mellem den regnskabsmæssige værdi og den skattemæssige værdi af relevante aktiver og passiver samt eventuelle fremførbare skattemæssige underskud.

- Gælden til de to ejere optaget i balancen i forbindelse med omdannelsen budgetteres afdraget med 400.000 kr. pr. år. Der foreligger ingen skriftlig aftale omkring forløbet for afdragene der dog forudsættes at ske ultimo hvert regnskabsår for at simplificere modellen.

9.1.4 Forudsætninger ved den skattefri omdannelse

Foruden de generelle forudsætninger som beskrevet i afsnit 9.1.1 er der forudsat følgende i budgettet for 2009 – 201, hvor virksomheden drives i selskabsform, efter at der er gennemført en skattefri omdannelse.

Resultatopgørelsen:

- Lars og Lasse Larsen forventer hver at få udbetalt 550.000 kr. i år 2009 i løn og forventer at give sig selv en lønstigning på 10 % pr. år. Lønoms-kostningerne til ejerne er indregnet under personaleomkostningerne. Der hæves ikke udbytte.
- De finansielle omkostninger udgøres af renteomkostninger på realkreditlånet og pantebrevet samt yderligere 5.000 kr. pr. år.
- I årets skat for selskabet er medregnet regulering af udskudt skat.

Balancen:

- Der er indregnet udskudt skat i balancen af forskellen mellem den regnskabsmæssige værdi og den skattemæssige værdi af relevante aktiver og passiver samt eventuelle fremførbare skattemæssige underskud.

9.1.5 Salget af virksomheden i fremtiden

Til brug for analysen af hvor der skattemæssigt skal svares den mindste skat der kan opnås det største foretages der følgende forudsætninger i forbindelse afståelsen:

Værdien af ejendommen skønnes til at være 4.000.000 kr. i 2014, heraf udgør grunden 1.125.000 kr. Handelsværdien af de øvrige aktiver og passiver forudsættes at være den værdi der fremgår af regnskaberne i respektive situationer.

Salgssummen for virksomheden/selskabet kan derfor opgøres som den bogførte egenkapital til-lagt 4.000.000 kr. fratrukket værdien af grunde og bygninger i de respektive budgetter ved de forskellige scenarier.

9.1.6 Forudsætninger for ejernes private beskatning

Ved opgørelsen af skatten i de tre scenarier forudsættes det at hverken Lars eller Lasse er gift ligesom de ikke forudsættes at oppebære anden indkomst end den indkomst som erhverves gennem virksomheden/selskabet i de forskellige scenarier.

Endvidere tages der i beregningerne ikke hensyn til eventuelle private renteindtægter eller rentomkostninger, ligesom ejerne forudsættes ikke at besidde andre aktiver end dem i virksomheden/selskabet.

Virksomhedens/selskabets driftsmidler benyttes ikke privat af de to ejere, der således ikke sættes i skat af fri bil.

9.2 Beskatningen i de 3 scenarier

Afhængig af virksomhedens drift i den kommende årrække ud fra de opstillede scenarier vil det udløse en forskellig beskatning af ejerne. I de følgende afsnit gennemgås de 3 scenarier.

9.2.1 Beskatning af ejerne fremadrettet ved at forblive i virksomhedsordningen

Ved at forblive i virksomhedsordningen vil ejernes skatteberegninger køre som hidtil.

De beløb, der således indgår i ejernes skattepligtige indkomst, er de hævninger, der foretages i selskabet, som beskattes efter virksomhedsordningen (se bilag 2 og 3 for opgørelsen af de skattemæssige underskud). Endvidere vil der ved virksomhedens afståelse skulle betales skat af de avancer, der opnås i forbindelse med afståelsen af virksomheden, ligesom opsparet overskud kommer til beskatning.

Virksomheden anses i denne situation afstået pr. 1. januar 2014 ud fra de angivne forudsætninger i afsnit 9.1. Idet der er tale om en fuldstændig afståelse har ejeren de samme muligheder som beskrevet ved en skattepligtig omdannelse under afsnit 6.10.3 i relation til ophøret af virksomheden og dermed kriteriet for at kunne anvende virksomhedsordningen. I modsætning til eksemplet i afsnit 6.12.4 og 6.12.5 er der ikke store forskelle i den måde, som personbeskatningen opgøres på i 2014 og 2015, som der er i 2009 og 2010, hvor mellemskatten afskaffes og bundfradraget nedsættes. Det betyder, at det bedst kan svare sig for Lars og Lasse Larsen at blive beskattet efter reglerne i PSL i 2014, hvorved avance på salget af ejendommen medregnes i den skattepligtige indkomst som kapitalindkomst. Da ejendomsavancen medtages som

kapitalindkomst, spares der arbejdsmarkedsbidrag af ejendomsavancen. Det er en fordel, fordi ejendomsavancen udgør størstedelen af den skattepligtige fortjeneste i forbindelse med afståelsen.

I bilag 9 og 10 er opgjort skatten for årene 2009 - 2014 samt den likviditetspåvirkning, som ejerne udsættes for i årene 2009 - 2014 ved at forblive i virksomhedsordningen indtil virksomheden afstås til tredjemand. Nedenfor vises en oversigt over den skat, der skal betales i perioden 2009 - 2014 og likviditetspåvirkningen i samme periode.

Lars Larsen:

Likviditetspåvirkning	2009	2010	2011	2012	2013	2014	I alt
Hævet jf. noter i bilag 1	613.254	694.259	778.017	837.180	947.867	0	3.870.577
Betalt skat jf. ovenstående	-250.139	-237.222	-267.794	-304.504	-345.073	-2.219.971	-3.624.703
Betalt virksomhedsskat	-63.254	-89.259	-112.517	-105.130	-142.612	745.925	233.153
Udligning af kapitalkonti ved kontant indskud	0	0	0	0	0	0	0
Modtaget vederlag for virksomheden	0	0	0	0	0	3.791.529	3.791.529
Likviditetspåvirkning i alt	299.861	367.778	397.706	427.546	460.182	2.317.483	4.270.556

Lasse Larsen:

Likviditetspåvirkning	2009	2010	2011	2012	2013	2014	I alt
Hævet	616.770	696.896	779.994	838.663	948.979	0	3.881.302
Betalt skat jf. ovenstående	-250.229	-237.302	-267.855	-304.550	-345.107	-2.275.908	-3.680.950
Betalt virksomhedsskat	-66.770	-91.896	-114.494	-106.613	-143.724	765.533	242.036
Udligning af kapitalkonti ved kontant indskud	0	0	0	0	0	-184.947	-184.947
Modtaget vederlag for virksomheden	0	0	0	0	0	3.791.529	3.791.529
Likviditetspåvirkning i alt	299.771	367.698	397.645	427.500	460.148	2.096.208	4.048.970

Som det ses, vil der ved at drive virksomheden i personligt regi indtil afståelsen i 2014 skabes en privat positiv likviditetspåvirkning for Lars og Lasse Larsen på henholdsvis 4.271 tkr. og 4.049 tkr. (Der ikke tages højde for privat udgifter). Endvidere ses at likviditetspåvirkningen er lettere stigende over perioden med den helt store likviditetspåvirkning i 2014 hvor virksomheden afstås mod et kontant vederlag.

9.2.2 Beskatning af ejerne fremadrettet ved skattepligtig omdannelse

I afsnit 6.12.5 blev det beregnet, at det ved en skattepligtig omdannelse af virksomheden ville udløse den mindste skat at opretholde virksomhedsordningen og at lade den skattepligtige avance indgå i virksomhedsordningen. Virksomhedsordningen ophørte dermed først i 2010 med ophørsbeskatning af opsparet overskud til følge. Årsagen til, at dette var det mest fordelagtige at gøre, var at Forårspakken afskaffer mellemskatten og nedsatte bundskatten i 2010.

Ved den fremadrettede beskatning i det scenarie tages der derfor udgangspunkt i denne situation.

De renteindtægter, der indgår i beregningen af skatten for ejerne, kan henføres til de rentekostninger, som selskabet har for de gældsbreve, der er udstedt til ejerne i forbindelse med omdannelsen.

Ejernes skattepligtige indkomst i perioden 2009 - 2014 består derfor af den lønindkomst, som vedkommende vederlægges med fra selskabet, samt de renteindtægter, som oppebæres som følge af det stiftertilgodehavende, som er modtaget i forbindelse med omdannelse. Endvidere kommer opsparet overskud til beskatning i 2010, ligesom der udløses beskatning af avancen ved afståelsen af anparterne i selskabet. Denne avance opgøres efter reglerne i Aktieavancebeskatningsloven og medregnes som aktieindkomst i den skattepligtige indkomst.

Nedenfor vises en oversigt over beregning af den skat, som skal betales i perioden 2009 - 2014 og den private likviditetspåvirkning, som der er undervejs i forløbet.

Lars Larsen⁶³:

Likviditetspåvirkning	2009	2010	2011	2012	2013	2014	I alt
Løn	479.036	543.907	614.574	691.596	775.587	0	3.104.699
Renteindtægter	70.964	61.093	50.926	40.454	29.668	0	253.106
Årets skat	-249.740	-1.489.867	-268.972	-306.726	-353.714	-601.782	-2.669.020
Modregning af betalt virksomhedsacontoskat	-347.487	580.640	0	0	0	0	233.153
Udbetalt af stiftertilgodehavende	400.000	400.000	400.000	400.000	400.000	0	2.000.000
Udbetaling af resterende stiftertilgodehavende	0	0	0	0	0	618.589	618.589
Indskud til udligning af kapitalkonti	0	0	0	0	0	0	0
Modtaget vederlag for anparter	0	0	0	0	0	1.512.565	0
Likviditetspåvirkning i alt for året	352.773	95.773	796.528	825.324	851.541	1.529.372	4.451.310

Lasse Larsen⁶⁴:

Likviditetspåvirkning	2009	2010	2011	2012	2013	2014	I alt
Løn	479.036	543.907	614.574	691.596	775.587	0	3.104.699
Renteindtægter	70.964	61.093	50.926	40.454	29.668	0	253.106
Årets skat	-249.740	-1.545.804	-268.972	-306.726	-353.714	-601.782	-2.724.957
Modregning af betalt virksomhedsacontoskat	-361.550	603.586	0	0	0	0	242.036
Udbetalt af stiftertilgodehavende	400.000	400.000	400.000	400.000	400.000	0	2.000.000
Udbetaling af resterende stiftertilgodehavende	0	0	0	0	0	618.589	618.589
Indskud til udligning af kapitalkonti	-174.221	0	0	0	0	0	-174.221
Modtaget vederlag for anparter	0	0	0	0	0	1.512.565	0
Likviditetspåvirkning i alt for året	164.489	62.782	796.528	825.324	851.541	1.529.372	4.230.035

Som det ses vil der ved at drive virksomheden i selskabsform indtil afståelsen i 2014 skabes en positiv likviditetspåvirkning for Lars og Lasse Larsen på henholdsvis 4.451 tkr. og 4.230 tkr. Som det ses er den private likviditetspåvirkningen hård i 2010 idet Lars og Lasse kun får henholdsvis 98 tkr. og 63 tkr. netto efter årets skatter. Dette skyldes den realisationsbeskatning som sker når virksomhedsordningen ophører og konto for opsparet overskud bringes til beskatning

⁶³ Se bilag 11 for total beregning

⁶⁴ Se bilag 12 for total beregning

for skatteåret 2010. Derved stilles der krav til at Lars og Lasse i 2010 kan klare sig for dette beløb samt eventuelt privat opsparing for denne løsning er brugbar for dem begge.

9.2.3 Beskatning af ejerne fremadrettet ved skattefri omdannelse

Ved den skattefri virksomhedsomdannelse er det opsparede overskud benyttet til at nedsætte anparternes anskaffelsessum, hvor dette ikke kommer til beskatning ved virksomhedsordningens ophør. Beskatningen sker i stedet ved afståelsen af anparterne i 2014, hvor der udløses beskatning af avancen ved salget efter reglerne i Aktieavancebeskatningsloven, der således indregnes som aktieindkomst i den skattepligtige indkomst med deraf aktieskat til følge.

Nedenfor vises et uddrag fra beregning af den skat, som skal betales i perioden 2009 - 2014 og den likviditetspåvirkning, som der er undervejs i forløbet.

Lars Larsen⁶⁵:

Likviditetspåvirkning	2009	2010	2011	2012	2013	2014	I alt
Løn	550.000	605.000	665.500	732.050	805.255	0	3.357.805
Renteindtægter	0	0	0	0	0	0	0
Årets skat	-252.019	-260.769	-291.857	-329.212	-370.379	-1.320.292	-2.824.527
Modregning af betalt virksomhedsacontoskat	0	0	0	0	0	0	0
Udbetalt af stiftertilgodehavende	0	0	0	0	0	0	0
Udbetaling af resterende stiftertilgodehavende	0	0	0	0	0	0	0
Modtaget vederlag for anparter	0	0	0	0	0	3.599.409	3.599.409
Indskud til udligning af udskudt skat	0	0	0	0	0	0	0
Indskud til udligning af kapitalkonti	0	0	0	0	0	0	0
Likviditetspåvirkning i alt for året	297.981	344.231	373.643	402.838	434.876	2.279.117	4.132.686

⁶⁵ Se bilag 13 for total beregning

Lasse Larsen⁶⁶:

Likviditetspåvirkning	2009	2010	2011	2012	2013	2014	I alt
Løn	550.000	605.000	665.500	732.050	805.255	0	3.357.805
Renteindtægter	0	0	0	0	0	0	0
Årets skat	-252.019	-260.769	-291.857	-329.212	-370.379	-1.320.292	-2.824.527
Modregning af betalt virksomhedsacontoskat	0	0	0	0	0	0	0
Udbetalt af stiftertilgodehavende	0	0	0	0	0	0	0
Udbetaling af resterende stiftertilgodehavende	0	0	0	0	0	0	0
Modtaget vederlag for anparter	0	0	0	0	0	3.599.409	3.599.409
Indskud til udligning af udskudt skat	-14.063	0	0	0	0	0	-14.063
Indskud til udligning af kapitalkonti	-174.221	0	0	0	0	0	-174.221
Likviditetspåvirkning i alt for året	109.697	344.231	373.643	402.838	434.876	2.279.117	3.944.402

Som det ses, vil der ved at drive selskabsform indtil afståelsen i 2014 skabe en positiv likviditetspåvirkning for Lars og Lasse Larsen på henholdsvis 4.132 tkr. og 3.994 tkr. Som det endvidere ses er fordelingen af likviditeten mere jævn i perioden end ved eksemplet hvor der var foretaget en skattepligtig omdannelse.

9.2.4 Delkonklusion

For at afgøre, hvilket scenarie, der er det mest fordelagtige, ses på den likviditet, der genereres i de forskellige scenarier. Som det fremgår af de ovenstående afsnit, giver det den mest positive likviditetsvirkning i perioden 2009 – 2014, hvis virksomheden omdannes ved en skattepligtig omdannelse pr. 1. januar 2009.

Omvendt er det også denne metode, der har de største udsving i likviditeten de enkelte år imellem. Så selvom metoden samlet set er den metode, hvorved ejerne får det største overskud, er det også denne metode, der stiller størst krav til ejerens private formue til at klare udsvingene i likviditeten årene imellem.

Har ejerne ikke den likviditet, der kræves, bør de i stedet vælge at forsætte med at drive virksomhed i personligt regi frem til afståelsen i 2014, da denne metode generer den næststørste li-

⁶⁶ Se bilag 14 for total beregning

kviditetseffekt, men med en mere jævn fordeling årene imellem samtidig med at vederlaget for virksomheden kommer til udbetaling i det samme år som realisationsbeskatningen forekommer.

10 Konklusion

Opgaven har indledningsvist gennemgået den casevirksomhed – inklusive en beskrivelse af ejerne, som konsekvensberegningerne i opgaven er bygget op omkring. Beskrivelsen af casevirksomheden og ejernes overvejelser omkring en virksomhedsomdannelse samt de anvendte forudsætninger har, kombineret med opgavens analyse mundet ud i anbefalinger til, hvordan virksomhedens ejere med størst fordel kan forholde sig i forhold til de opstillede scenarier.

Endvidere er de lovforslag, der udgør den kommende skattereform, gennemgået i det omfang, lovforslagene er vurderet relevante for den analyse, der er foretaget i opgaven. Lovforslagene lægger op til en mærkbar sænkning af skatten for personer, der hidtil har betalt top- og mellemskat, lige som den lægger op til ændringer i retten til fradrag for indbetalinger på for eksempel ratepensioner.

Afskaffelsen af mellemskatten og nedsættelse af bundskatten i 2010 medfører, at der ved den skattepligtige omdannelse, som er beskrevet i opgaven, kan anbefales, at man lader avancen for omdannelsen af virksomheden indgå i virksomhedsordningen, så længe man opretholder den, således at avancen først kommer til beskatning i 2010 sammen med det øvrige opsparede overskud. På den måde kan ændringen i bund- og mellemskat kunne udnyttes fuldt ud.

Under normale omstændigheder ville anbefalingen i stedet have været, at såfremt den opgjorte ejendomsavance udgør en væsentlig del af den samlede avance for virksomheden, ville det bedst kunne svare sig at udtræde af virksomhedsordningen i omdannelsesåret og lade avancen blive beskattet efter reglerne i PSL, hvorved ejendomsavancen ville blive indregnet som kapitalindkomst, og der derved ville blive sparet arbejdsmarkedsbidrag af beløbet.

Foruden gennemgangen af Forårspakken er der i opgaven gennemgået de generelle overvejelser, der bør gøres i relation til en omdannelse af personlig virksomhed. Den største forskel på at drive virksomhed i personligt regi og i selskabsform er først og fremmest den begrænsede hæftelse, der er ved at drive virksomhed i selskabsform. Herudover er et selskab omfattet af yder-

ligere lovgivning, der stiller krav til blandt andet offentliggørelse af selskabets økonomiske forhold gennem årsrapporter. Den begrænsede hæftelse har således nogle ulemper for ejerne i form af krav om større gennemsigtighed for omverdenen, således at risikoen ved at samarbejde med selskabet kan vurderes.

De to metoder for omdannelse af personlige virksomheder til selskaber er endvidere gennemgået i teori og praksis ved eksempler ud fra den opstillede casevirksomhed.

Ved en skattefri omdannelse er rækken af krav, der skal være opfyldt for at loven kan anvendes, større end ved en skattepligtig omdannelse. Ligeledes er fleksibiliteten omkring de aktiver, der skal indgå i omdannelsen, mindre ved en skattefri omdannelse end ved skattepligtig omdannelse. Til gengæld får omdanneren mulighed for at udskyde beskattningen til den dag, hvor vedkommende afstår aktierne/anparterne i selskabet.

Problemet ved en skattepligtig omdannelse er ofte, at ejeren ikke har likviditet til at gennemføre den realisationsbeskatning, som en skattepligtig omdannelse udløser, idet der ikke er tale om reelt salg, hvor købesummen indfries med det samme, idet omdannelsen sidestilles med en normal afståelse til en uafhængig tredjepart og dermed udløser realisationsbeskatning. Mulighederne for indfrielse af købesummen er flere ved en skattepligtig omdannelse, hvor det for eksempel er muligt at blive vederlagt med et stiftelsestilgodehavende i modsætning til en skattefri omdannelse, hvor ejeren kun kan vederlægges med aktier/anparter. Stiftelsestilgodehavendet kan løbende hæves/udbetales skattefrit.

Ved en skattepligtig omdannelse udskydes beskattningen først og fremmest. Således sker beskattningen først aktierne/anparterne i det selskab der er omdannet til afstås. Herved er der ofte en større sammenhæng mellem den beskattning der sker og den likviditet en ejer har til at modstå beskattningen med.

Hvilken løsning, der bør vælges i relation til en omdannelse, afhænger i stor grad af det konkrete scenarie, og hvilke muligheder og ønsker ejeren har i forbindelse med omdannelsen. I casevirksomheden kunne det bedst svare sig at foretage en skattepligtig omdannelse i år 2009 og drive virksomheden i selskabsform indtil afståelsen i 2014 såfremt ejerne havde den fornødne private likviditet hertil. Konklusionen i scenarierne for casevirksomheden afhang dog af de opstillede scenarier og forudsætninger og kan ikke uden videre overføres til andre virksomheder der skal omdannes til et selskab.

Der er således ikke noget simpelt svar på, om en virksomhed bør omdannes eller om omdannelsen bør være skattefri eller skattepligtig hvis der ikke er andre end skattemæssige overvejelser der ligger bag en omdannelse.

Den overordnede konklusion må derfor være, at der ved overvejelserne omkring omdannelse af personlige virksomheder, bør foretages konsekvensberegninger for at vurdere, om det likviditetsmæssigt er muligt i de givne situationer under de givne vilkår.

Opgaven har ved gennemgangen forsøgt at gøre love og regler omkring omdannelse mere overskuelige for folk, der har begrænset kendskab til området. Desværre er det dog ikke lykkedes at konkludere, om virksomheder generelt bør omdannes skattepligtigt eller skattefrit. Dette må således afgøres ved konsekvensberegninger i de konkrete tilfælde.

Litteraturliste

Bøger og skriftligt materiale

Titel	Forfatter	Forlag	Udgave	Udgivelsesår
Materialiesamling SKAT 2, HD-R	Institut for Regnskab og Revision	SL books	1. udgave	Efterår 2008
Skattefri Virksomhedsomdannelse	Jan Nygaard, Lars Wøldike	Thomson	2. udgave	2003
Ligningsvejledningen for erhvervsdrivende (kan findes på www.skat.dk)	SKAT			
Handelshøjskolen og Universitetets Skattelovsamling August 2008	Anne Hedvig Bertore	Schultz Information	19. udgave	August 2008
Skatteret Almen del 2008	Henrik Dam, Kjeld Hemmingsen, Jacob Graff Nielsen, Finn Taksø-Jensen	Magnus Informatik	9. udgave	2008
Kompendium i skatteret 2008	Peter Krarup	Complet A/S	5. udgave	2008

Anvendte internetsider

Beskrivelse	Udgiver	Internetadresse
Skattefri virksomhedsomdannelse – 52.4	Magnus Informatik A/S	www.portal.magnus.dk
Samlet resume af lovforslagene i Foråbspakke 2.0	SKAT	http://www.skm.dk/lovforslag/resumeer/7613.html
Regeringens og Dansk Folkepartis aftale om foråbspakke 2.0	Regeringen og Dansk Folkeparti	http://www.fm.dk/Publikationer/2009/~media/Files/Publikationer/2009/aftale%20forarspakke%202.0/aftale_forarspakke_2%200_web.ashx
L – 195 Forslag til lov om ændring af personskatteloven og forskellige andre love.	Skatteministeriet	http://www.skm.dk/lovforslag/fremsatte/7630.html

Anvendte love

Afskrivningsloven (AL)

Aktieavancebeskatningsloven (ABL)

Ejendomsavancebeskatningsloven (EBL)

Kursgevinstloven (KGL)

Ligningsloven (LL)

Personskatteloven (PSL)

Selskabsskatteloven (SEL)

Virksomhedsomdannelsesloven (VOL)

Virksomhedskatteloven/virksomhedsordningen (VSL/VSO)

Anvendt kandidatafhandling

Alternative beskatningsformer for selvstændigt erhvervsdrivende af Louise Schnor Voss & Morten Halager Christiansen, CBS, 2005.

Skattepligtig eller skattefri virksomhedsomdannelse - BILAG

- og hvad betyder den nye skattereform
herfor?

Udfærdiget af: Morten Bengaard Poulsen, 13 05 84
Vejleder: Per Randrup Mikkelsen

Copenhagen Business School
HD-R
25. maj 2009

Bilagsoversigt

Bilag 1 - Årsregnskab for perioden 2006-2008 samt budget for perioden 2009 - 2013 ved drift i som personlig virksomhed

Bilag 2 - Skattemæssige specifikationer til virksomhedsordningen for Lars Larsen samt opgørelse af skattepligtigt resultat i perioden 2008 - 2013.

Bilag 3 - Skattemæssige specifikationer til virksomhedsordningen for Lasse Larsen samt opgørelse af skattepligtigt resultat i perioden 2008 - 2013.

Bilag 4 - Afståelse af virksomheden i 2014

Bilag 5 - Skattepligtig omdannelse af virksomheden i 2009

Bilag 6 - Skattefri omdannelse af virksomheden i 2009

Bilag 7 - Budget for perioden 2009 - 2013 ved skattepligtig omdannelse af virksomheden i 2009

Bilag 8 - Budget for perioden 2009 - 2013 ved skattefri omdannelse af virksomheden i 2009

Bilag 9 - Opgørelse af skattepligtig indkomst, samt årets skat og likviditetspåvirkning i perioden 2009 - 2014 for Lars Larsen ved forsat drift af selskab som personlig virksomhed

Bilag 10 - Opgørelse af skattepligtig indkomst, samt årets skat og likviditetspåvirkning i perioden 2009 - 2014 for Lasse Larsen ved forsat drift af selskab som personlig virksomhed

Bilag 11 - Opgørelse af skattepligtig indkomst, samt årets skat og likviditetspåvirkning i perioden 2009 - 2014 for Lars Larsen ved skattepligtig omdannelse af virksomheden i 2009

Bilag 12 - Opgørelse af skattepligtig indkomst, samt årets skat og likviditetspåvirkning i perioden 2009 - 2014 for Lasse Larsen ved skattepligtig omdannelse af virksomheden i 2009

Bilag 13 - Opgørelse af skattepligtig indkomst, samt årets skat og likviditetspåvirkning i perioden 2009 - 2014 for Lars Larsen ved skattefri omdannelse af virksomheden i 2009

Bilag 14 - Opgørelse af skattepligtig indkomst, samt årets skat og likviditetspåvirkning i perioden 2009 - 2014 for Lasse Larsen ved skattefri omdannelse af virksomheden i 2009

Bilag 15 - Opgørelse af hvornår det ville være relevant at udtræde af virksomhedsordningen for Lars og Lasse Larsen i forbindelse med en skattepligtig omdannelse i 2009

Bilag 16 - Opgørelse af hvornår det ville være relevant at udtræde af virksomhedsordningen for Lasse Larsen i forbindelse med en skattepligtig omdannelse i 2009

Bilag 17 - Beregning af goodwill til brug for omdannelserne i 2009

Bilag 18 - Opgørelse af aktieindkomst ved afståelse af anparterne i selskabet i 2014 ved både en skattepligtig og en skattefri omdannelse

Indholdsfortegnelse

Bilag 1	5
Noter	8
Bilag 2	16
Bilag 3	20
Bilag 4	24
Bilag 5	31
Bilag 6	39
Bilag 7	48
Noter	51
Bilag 8	64
Noter	67
Bilag 9	79
Bilag 10	83
Bilag 11	87
Bilag 12	92
Bilag 13	97
Bilag 14	102
Bilag 15	107
Bilag 16	111
Bilag 17	115
Bilag 18	116

Bilag 1

Regnskab for LL Farvehandel drevet som personlig virksomhed

Resultatopgørelse for perioden 2006 - 2008 samt budget for perioden 2009 - 2013

	Note	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Nettoomsætning		5.300.000	5.936.000	6.648.320	7.446.118	8.339.653	9.340.411	10.461.260	11.716.611
Andre eksterne omkostninger		-3.100.000	-3.472.000	-3.888.640	-4.355.277	-4.877.910	-5.463.259	-6.118.850	-6.853.112
Bruttoresultat		2.200.000	2.464.000	2.759.680	3.090.842	3.461.743	3.877.152	4.342.410	4.863.499
Personaleomkostninger	1	-540.000	-567.000	-595.350	-962.618	-1.010.748	-1.061.286	-1.451.850	-1.524.443
Afskrivninger af materielle anlægsaktiver	2	-133.333	-166.667	-200.000	-166.667	-166.667	-200.000	-200.000	-166.667
Andre driftsomkostninger	3	-150.000	-200.000	-250.000	-300.000	-350.000	-400.000	-450.000	-500.000
Resultat før finansielle poster		1.376.667	1.530.333	1.714.330	1.661.557	1.934.328	2.215.866	2.240.560	2.672.390
Finansielle indtægter		4.805	16.989	11.280	20.364	32.051	46.231	59.110	76.505
Finansielle omkostninger		-107.000	-103.000	-99.001	-95.000	-91.000	-87.001	-83.000	-79.001
Årets resultat før skat		1.274.472	1.444.323	1.626.609	1.586.922	1.875.379	2.175.096	2.216.670	2.669.893

Balance

Aktiver

		2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Anlægsaktiver									
Materielle anlægsaktiver	2								
Grunde og bygninger		1.750.000	1.700.000	1.650.000	1.600.000	1.550.000	1.500.000	1.450.000	1.400.000
Inventar, driftsmidler og EDB		236.667	370.000	470.000	403.333	336.667	436.667	336.667	270.000
Materielle anlægsaktiver i alt		1.986.667	2.070.000	2.120.000	2.003.333	1.886.667	1.936.667	1.786.667	1.670.000
Anlægsaktiver i alt		1.986.667	2.070.000	2.120.000	2.003.333	1.886.667	1.936.667	1.786.667	1.670.000
Omsætningsaktiver									
Varebeholdninger									
Handelsvarer		662.500	742.000	831.040	930.765	1.042.457	1.167.551	1.307.658	1.464.576
Varebeholdninger i alt		662.500	742.000	831.040	930.765	1.042.457	1.167.551	1.307.658	1.464.576
Tilgodehavender									
Tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser	4	596.250	667.800	747.936	837.688	938.211	1.050.796	1.176.892	1.318.119
Periodeafgrænsningsposter		25.000	30.000	35.000	40.000	45.000	50.000	55.000	60.000
Tilgodehavender i alt		621.250	697.800	782.936	877.688	983.211	1.100.796	1.231.892	1.378.119
Likvide beholdninger	7	566.306	376.006	678.804	1.068.378	1.541.043	1.970.342	2.550.154	3.281.194
Omsætningsaktiver i alt		1.850.056	1.815.806	2.292.780	2.876.831	3.566.711	4.238.689	5.089.704	6.123.889
Aktiver i alt		3.836.722	3.885.806	4.412.780	4.880.164	5.453.377	6.175.356	6.876.370	7.793.889

Passiver		2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Egenkapital	6								
Kapitalkonto primo		747.664	1.237.136	1.237.136	1.703.745	2.060.642	2.544.867	3.161.952	3.702.779
Overført resultat		1.274.472	1.444.323	1.626.609	1.586.922	1.875.379	2.175.096	2.216.670	2.669.893
Årets hævninger		-785.000	-1.444.323	-1.160.000	-1.230.024	-1.391.155	-1.558.011	-1.675.843	-1.896.846
Egenkapital i alt		1.237.136	1.237.136	1.703.745	2.060.642	2.544.867	3.161.952	3.702.779	4.475.826
Gæld									
Langfristet gæld	8								
Gæld til realkreditinstitutter		1.280.002	1.226.669	1.173.336	1.120.003	1.066.670	1.013.337	960.004	906.671
Kreditinstituter i øvrigt		320.002	306.669	293.336	280.003	266.670	253.337	240.004	226.671
Langfristet gæld i alt		1.600.004	1.533.338	1.466.672	1.400.006	1.333.340	1.266.674	1.200.008	1.133.342
Kortfristet gæld									
Kortfristet del af langfristet gæld		66.666	66.666	66.666	66.666	66.666	66.666	66.666	66.666
Leverandører af varer og tjenesteydelser		441.667	494.667	554.027	620.510	694.971	778.368	871.772	976.384
Periodeafgrænsningsposter		50.000	55.000	60.000	65.000	70.000	75.000	80.000	85.000
Anden gæld	5	441.250	499.000	561.670	667.340	743.534	826.696	955.145	1.056.671
Kortfristet gæld i alt		999.583	1.115.333	1.242.363	1.419.516	1.575.171	1.746.730	1.973.583	2.184.721
Gæld i alt		2.599.587	2.648.671	2.709.035	2.819.522	2.908.511	3.013.404	3.173.591	3.318.063
Passiver i alt		3.836.722	3.885.806	4.412.780	4.880.164	5.453.377	6.175.356	6.876.370	7.793.889

Noter

1 Personaleomkostninger

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Gager & lønninger	480.000	504.000	529.200	855.660	898.443	943.365	1.290.533	1.355.060
Pensioner	48.000	50.400	52.920	85.566	89.844	94.337	129.053	135.506
Andre omkostninger til social sikring	12.000	12.600	13.230	21.392	22.461	23.584	32.263	33.877
Personaleomkostninger i alt	540.000	567.000	595.350	962.618	1.010.748	1.061.286	1.451.850	1.524.443

Antal medarbejdere foruden ejere

2 2 2 3 3 3 4 4

Ejernes løn/hævninger indgår ikke i personaleomkostningerne

2 Materielle anlægsaktiver

Grunde	<u>Afskrivningsperiode i år:</u>	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Anskaffelsessum primo	Afskrives ikke	500.000	500.000	500.000	500.000	500.000	500.000	500.000	500.000
Tilgang		0	0	0	0	0	0	0	0
Afgang		0	0	0	0	0	0	0	0
Anskaffelsessum ultimo		500.000	500.000	500.000	500.000	500.000	500.000	500.000	500.000

Akkumulerede afskrivninger primo	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Årets afskrivninger	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Afgang af akkumulerede afskrivninger	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Akkumulerede afskrivninger ultimo	0	0	0	0	0	0	0	0	0

Bogført værdi

500.000 500.000 500.000 500.000 500.000 500.000 500.000 500.000

Bygninger	<u>Afskrivningsperiode i år:</u>	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Anskaffelsessum primo	30 år	1.500.000	1.500.000	1.500.000	1.500.000	1.500.000	1.500.000	1.500.000	1.500.000
Tilgang		0	0	0	0	0	0	0	0
Afgang		0	0	0	0	0	0	0	0
Anskaffelsessum ultimo		1.500.000	1.500.000	1.500.000	1.500.000	1.500.000	1.500.000	1.500.000	1.500.000

Akkumulerede afskrivninger primo	200.000	250.000	300.000	350.000	400.000	450.000	500.000	550.000
Årets afskrivninger	50.000	50.000	50.000	50.000	50.000	50.000	50.000	50.000
Afgang af akkumulerede afskrivninger	0	0	0	0	0	0	0	0
Akkumulerede afskrivninger ultimo	250.000	300.000	350.000	400.000	450.000	500.000	550.000	600.000

Bogført værdi	1.250.000	1.200.000	1.150.000	1.100.000	1.050.000	1.000.000	950.000	900.000
----------------------	------------------	------------------	------------------	------------------	------------------	------------------	----------------	----------------

Inventar	<u>Afskrivningsperiode i år:</u>	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Anskaffelsessum primo	10 år	300.000	300.000	300.000	300.000	300.000	300.000	300.000	300.000
Tilgang		30.000	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000
Afgang		-30.000	-30.000	-30.000	-30.000	-30.000	-30.000	-30.000	-30.000
Anskaffelsessum ultimo		300.000	300.000	300.000	300.000	300.000	300.000	300.000	300.000

Akkumulerede afskrivninger primo	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000
Årets afskrivninger	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000
Afgang af akkumulerede afskrivninger	-30.000	-30.000	-30.000	-30.000	-30.000	-30.000	-30.000	-30.000
Akkumulerede afskrivninger ultimo	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000

Bogført værdi	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000	150.000
----------------------	----------------	----------------	----------------	----------------	----------------	----------------	----------------	----------------

EDB-udstyr	<u>Afskrivningsperiode i år:</u>	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Anskaffelsessum primo	3 år	60.000	60.000	60.000	60.000	60.000	60.000	60.000	60.000
Tilgang		20.000	20.000	20.000	20.000	20.000	20.000	20.000	20.000
Afgang		-20.000	-20.000	-20.000	-20.000	-20.000	-20.000	-20.000	-20.000
Anskaffelsessum ultimo		60.000	60.000	60.000	60.000	60.000	60.000	60.000	60.000
Akkumulerede afskrivninger primo		40.000	40.000	40.000	40.000	40.000	40.000	40.000	40.000
Årets afskrivninger		20.000	20.000	20.000	20.000	20.000	20.000	20.000	20.000
Afgang af akkumulerede afskrivninger		-20.000	-20.000	-20.000	-20.000	-20.000	-20.000	-20.000	-20.000
Akkumulerede afskrivninger ultimo		40.000	40.000	40.000	40.000	40.000	40.000	40.000	40.000
Bogført værdi		20.000	20.000	20.000	20.000	20.000	20.000	20.000	20.000
Driftsmidler	<u>Afskrivningsperiode i år:</u>	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Anskaffelsessum primo	6 år	200.000	200.000	400.000	600.000	400.000	400.000	600.000	600.000
Tilgang		0	200.000	200.000	0	0	200.000	0	0
Afgang		0	0	0	-200.000	0	0	0	-200.000
Anskaffelsessum ultimo		200.000	400.000	600.000	400.000	400.000	600.000	600.000	400.000
Akkumulerede afskrivninger primo		100.000	133.333	200.000	300.000	166.667	233.333	333.333	433.333
Årets afskrivninger		33.333	66.667	100.000	66.667	66.667	100.000	100.000	66.667
Afgang af akkumulerede afskrivninger		0	0	0	-200.000	0	0	0	-200.000
Akkumulerede afskrivninger ultimo		133.333	200.000	300.000	166.667	233.333	333.333	433.333	300.000
Bogført værdi		66.667	200.000	300.000	233.333	166.667	266.667	166.667	100.000

3 Andre driftsomkostninger

I posten indgår representationsomkostninger for kr.

2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
20.000	25.000	30.000	35.000	40.000	45.000	50.000	55.000

4 Tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser

Tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser

Hensat til tab på tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser

2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
662.500	742.000	831.040	930.765	1.042.457	1.167.551	1.307.658	1.464.576
-66.250	-74.200	-83.104	-93.076	-104.246	-116.755	-130.766	-146.458
596.250	667.800	747.936	837.688	938.211	1.050.796	1.176.892	1.318.119

5 Anden gæld

Moms

Regnskabsmæssige assistance

Advokat og konsulent honorarer

A-skat mv.

Feriepenge

Øvrige skyldige poster

Anden gæld i alt

2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
331.250	371.000	415.520	465.382	521.228	583.776	653.829	732.288
25.000	30.000	35.000	40.000	45.000	50.000	55.000	60.000
10.000	15.000	20.000	25.000	30.000	35.000	40.000	45.000
16.000	16.800	17.640	28.522	29.948	31.446	43.018	45.169
44.000	46.200	48.510	78.436	82.357	86.475	118.299	124.214
15.000	20.000	25.000	30.000	35.000	40.000	45.000	50.000
441.250	499.000	561.670	667.340	743.534	826.696	955.145	1.056.671

6 Egenkapital

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Lars Larsen								
Egenkapital primo	498.443	725.679	725.679	938.983	1.119.190	1.362.620	1.672.152	1.943.307
Årets resultat	637.236	722.161	813.305	793.461	937.689	1.087.548	1.108.335	1.334.947
Årets hævninger	-410.000	-722.161	-600.000	-613.254	-694.259	-778.017	-837.180	-947.867
Egenkapital ultimo	725.679	725.679	938.983	1.119.190	1.362.620	1.672.152	1.943.307	2.330.386

Lasse Larsen								
Egenkapital primo	249.221	511.457	511.457	764.762	941.453	1.182.246	1.489.801	1.759.472
Årets resultat	637.236	722.161	813.305	793.461	937.689	1.087.548	1.108.335	1.334.947
Årets hævninger	-375.000	-722.161	-560.000	-616.770	-696.896	-779.994	-838.663	-948.979
Egenkapital ultimo	511.457	511.457	764.762	941.453	1.182.246	1.489.801	1.759.472	2.145.440

7 Likvide beholdninger

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Likvide beholdninger primo	160.167	566.306	376.006	678.804	1.068.378	1.541.043	1.970.342	2.550.154
Årets overskud	1.274.472	1.444.323	1.626.609	1.586.922	1.875.379	2.175.096	2.216.670	2.669.893
Årets kontante hævninger til privatforbrug	-785.000	-1.444.323	-1.160.000	-1.230.024	-1.391.155	-1.558.011	-1.675.843	-1.896.846
Afskrivninger	133.333	166.667	200.000	166.667	166.667	200.000	200.000	166.667
Afdrag på obligationslån	-53.333	-53.333	-53.333	-53.333	-53.333	-53.333	-53.333	-53.333
Afdrag på pantebrev	-13.333	-13.333	-13.333	-13.333	-13.333	-13.333	-13.333	-13.333
Investering i anlægsaktiver	-50.000	-250.000	-250.000	-50.000	-50.000	-250.000	-50.000	-50.000
Forskydning i varebeholdninger	-100.000	-79.500	-89.040	-99.725	-111.692	-125.095	-140.106	-156.919
Forskydning i tilgodehavender	-100.000	-76.550	-85.136	-94.752	-105.523	-117.585	-131.096	-146.227
Forskydning i kortfristet gæld	100.000	115.750	127.030	177.153	155.655	171.559	226.853	211.138
Likvide beholdninger ultimo	566.306	376.006	678.804	1.068.378	1.541.043	1.970.342	2.550.154	3.281.194

8 Langfristet gæld

Virksomhedens ejendom er anskaffet i januar 2002 til en anskaffelsesm på 2.000.000 kr.

Ejendommen er finansieret på følgende vis:

80 % af købesummen er finansieret ved et 5 % fastforrentet obligationslån der afdrages over 30 år. Lånet er taget hjem til kurs 100.

20 % af købesummen er finansieret ved et pantbrev med 10 % i rente. Pantebrevet afdrages ligeledes over 30 år. Lånet er taget hjem til kurs 100.

Renten er beregnet på følgende måde for begge lån, eksempel ved obliagtionslånet:

2002: $(\text{Restgæld primo året} + \text{restgæld primo efterfølgende år})/2 \times 5 \% = (1.600.000 + 1.546.667)/2 \times 5 \% = 78.667$

2003: $(\text{Restgæld primo året} + \text{restgæld primo efterfølgende år})/2 \times 5 \% = (1.546.667 + 1.493.333)/2 \times 5 \% = 76.000$

Obligationslån:

Årstal	Restgæld primo året	Afdrag	Rentesats	Renteomkostninger	Likviditetsbehov for obliagtionslån
2002	1.600.000	53.333	5%	78.667	132.000
2003	1.546.667	53.333	5%	76.000	129.333
2004	1.493.334	53.333	5%	73.333	126.666
2005	1.440.001	53.333	5%	70.667	124.000
2006	1.386.668	53.333	5%	68.000	121.333
2007	1.333.335	53.333	5%	65.333	118.666
2008	1.280.002	53.333	5%	62.667	116.000
2009	1.226.669	53.333	5%	60.000	113.333
2010	1.173.336	53.333	5%	57.333	110.666
2011	1.120.003	53.333	5%	54.667	108.000
2012	1.066.670	53.333	5%	52.000	105.333
2013	1.013.337	53.333	5%	49.334	102.667
2014	960.004	53.333	5%	46.667	100.000
2015	906.671	53.333	5%	44.000	97.333
2016	853.338	53.333	5%	41.334	94.667
2017	800.005	53.333	5%	38.667	92.000
2018	746.672	53.333	5%	36.000	89.333
2019	693.339	53.333	5%	33.334	86.667
2020	640.006	53.333	5%	30.667	84.000
2021	586.673	53.333	5%	28.000	81.333
2022	533.340	53.333	5%	25.334	78.667
2023	480.007	53.333	5%	22.667	76.000
2024	426.674	53.333	5%	20.000	73.333
2025	373.341	53.333	5%	17.334	70.667
2026	320.008	53.333	5%	14.667	68.000
2027	266.675	53.333	5%	12.000	65.333
2028	213.342	53.333	5%	9.334	62.667
2029	160.009	53.333	5%	6.667	60.000
2030	106.676	53.333	5%	4.000	57.333
2031	53.343	53.333	5%	1.334	54.667
2032	0	0	5%	0	0

Pantebrev:

Årstal	Restgæld primo året	Afdrag	Rentesats	Renteomkostninger	Likviditetsbehov for pantebrev
2002	400.000	13.333	10%	39.333	52.666
2003	386.667	13.333	10%	38.000	51.333
2004	373.334	13.333	10%	36.667	50.000
2005	360.001	13.333	10%	35.333	48.666
2006	346.668	13.333	10%	34.000	47.333
2007	333.335	13.333	10%	32.667	46.000
2008	320.002	13.333	10%	31.334	44.667
2009	306.669	13.333	10%	30.000	43.333
2010	293.336	13.333	10%	28.667	42.000
2011	280.003	13.333	10%	27.334	40.667
2012	266.670	13.333	10%	26.000	39.333
2013	253.337	13.333	10%	24.667	38.000
2014	240.004	13.333	10%	23.334	36.667
2015	226.671	13.333	10%	22.000	35.333
2016	213.338	13.333	10%	20.667	34.000
2017	200.005	13.333	10%	19.334	32.667
2018	186.672	13.333	10%	18.001	31.334
2019	173.339	13.333	10%	16.667	30.000
2020	160.006	13.333	10%	15.334	28.667
2021	146.673	13.333	10%	14.001	27.334
2022	133.340	13.333	10%	12.667	26.000
2023	120.007	13.333	10%	11.334	24.667
2024	106.674	13.333	10%	10.001	23.334
2025	93.341	13.333	10%	8.667	22.000
2026	80.008	13.333	10%	7.334	20.667
2027	66.675	13.333	10%	6.001	19.334
2028	53.342	13.333	10%	4.668	18.001
2029	40.009	13.333	10%	3.334	16.667
2030	26.676	13.333	10%	2.001	15.334
2031	13.343	13.333	10%	667	14.000
2032	0	13.333	10%	0	0

Bilag 2

Lars Larsen - Skattemæssige specifikationer ved anvendelse af virksomhedsordningen

Opgørelse af skattemæssigt overskud for virksomheden

	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Årets resultat før skat jf. resultatopgørelse	813.305	793.461	937.689	1.087.548	1.108.335	1.334.947
Reguleringer, permanente						
Repræsentation (75%)	11.250	13.125	15.000	16.875	18.750	20.625
	11.250	13.125	15.000	16.875	18.750	20.625
Reguleringer, midlertidige						
Regnskabsmæssige afskrivninger	100.000	83.333	83.333	100.000	100.000	83.333
Skattemæssige afskrivninger	-112.500	-96.875	-85.156	-101.367	-88.526	-78.894
	-12.500	-13.542	-1.823	-1.367	11.474	4.439
Reguleringer, hensættelser						
Hensættelse til tab på debitorer primo	-74.200	-83.104	-93.076	-104.246	-116.755	-130.766
Hensættelse til tab på debitorer ultimo	83.104	93.076	104.246	116.755	130.766	146.458
	8.904	9.972	11.169	12.509	14.011	15.692
Skattemæssigt overskud	820.959	803.017	962.036	1.115.566	1.152.570	1.375.703

Skattemæssige specifikationer Lars Larsen

Skattemæssige afskrivninger

Grunde og bygninger

Anskaffelsessummen for grunden	250.000
Anskaffelsessummen for bygningen	750.000

Årlig afskrivning på bygningen udgjorde fra 2002 - 2007 5 %. Fra 2008 udgør den årlige afskrivning 4 % efter AL § 17 stk. 1.

Bygning	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Akkumulerede afskrivninger primo	225.000	255.000	285.000	315.000	345.000	375.000
Årets afskrivning	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000
Akkumulerede afskrivninger ultimo	255.000	285.000	315.000	345.000	375.000	405.000
Skattemæssig værdi af bygning	495.000	465.000	435.000	405.000	375.000	345.000

Driftmidler og inventar	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Afskrivningsgrundlag primo	300.000	337.500	290.625	255.469	304.102	265.576
Tilgang	150.000	50.000	50.000	150.000	50.000	50.000
Afgang til salgsværdi	0	0	0	0	0	0
Afskrivningsgrundlag	450.000	387.500	340.625	405.469	354.102	315.576
Årets skattemæssige afskrivning (25%)	112.500	96.875	85.156	101.367	88.526	78.894
Afskrivningsgrundlag ultimo	337.500	290.625	255.469	304.102	265.576	236.682

Nøgletal i virksomhedsordningen

	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Indskudskonto ulitmo året	50.000	50.000	50.000	50.000	50.000	50.000
			0			
Opgørelse af kapitalafkast primo året	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Grunde og bygninger (kontant anskaffelsesværdi)	1.000.000	1.000.000	1.000.000	1.000.000	1.000.000	1.000.000
Skattemæssig værdi af driftsmidler og inventar	300.000	337.500	290.625	255.469	304.102	265.576
Skattemæssig værdi af varebeholdninger	371.000	415.520	465.382	521.228	583.776	653.829
Skattemæssig værdi af tilgodehavender fra salg	371.000	415.520	465.382	521.228	583.776	653.829
Skattemæssig værdi af tilgodehavende periodeafgrænsningsposter	15.000	17.500	20.000	22.500	25.000	27.500
Likvide beholdninger	188.003	339.402	534.189	770.522	985.171	1.275.077
Skattemæssig værdi af priotetsgæld & pantebrev	-800.002	-766.669	-733.336	-700.003	-666.670	-633.337
Skattemæssige værdi af leverandørgæld	-247.333	-277.013	-310.255	-347.486	-389.184	-435.886
Skattemæssige værdi af skyldige periodeafgrænsningsposter	-27.500	-30.000	-32.500	-35.000	-37.500	-40.000
Skattemæssige værdi af anden gæld	-249.500	-280.835	-333.670	-371.767	-413.348	-477.573
Kapitalafkastgrundlag 1. januar	920.668	1.170.924	1.365.818	1.636.692	1.975.122	2.289.015
Kapitalafkastsats	5%	5%	5%	5%	5%	5%
Kapitalafkast	46.033	58.546	68.291	81.835	98.756	114.451
Kapitalafkast kan maksimalt udgøre årets overskud	820.959	803.017	962.036	1.115.566	1.152.570	1.375.703
Begrænsning jf. ovenstående	0	0	0	0	0	0
Beregnet kapitalafkast	46.033	58.546	68.291	81.835	98.756	114.451

Konto for opsapret overskud

Virksomhedsindkomst 2001-2004	345.000
Acontoskat (30%)	-103.500
Konto for opsapret overskud 2001 - 2004	241.500

Virksomhedsindkomst 2005 - 2006	200.000
Acontoskat (28%)	-56.000
Konto for opsparet overskud 2005 - 2006	144.000

Konto for opsparet overskud 2007 og frem	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Årets overskud	820.959	803.017	962.036	1.115.566	1.152.570	1.375.703
Hævet i løbet af året	600.000	613.254	694.259	778.017	837.180	947.867
Hensættelse til senere faktisk hævning	0	0	0	0	0	0
Hævet af tidligere års opsparet overskud	0	0	0	0	0	0
Opsparet overskud	220.959	189.763	267.777	337.550	315.390	427.836
Virksomhedsindkomst	294.612	253.017	357.036	450.066	420.520	570.448
Virksomhedsskat (25 %)	73.653	63.254	89.259	112.517	105.130	142.612
Opsparet overskud primo	0	220.959	410.722	678.499	1.016.048	1.331.438
Opsparet overskud for året	220.959	189.763	267.777	337.550	315.390	427.836
Opsparet overskud ultimo	220.959	410.722	678.499	1.016.048	1.331.438	1.759.274
Virksomhedsskat primo	0	73.653	136.907	226.166	338.683	443.813
Virksomhedsskat for året	73.653	63.254	89.259	112.517	105.130	142.612
Virksomhedsskat ultimo	73.653	136.907	226.166	338.683	443.813	586.425
Opsparet overskud inkl. virksomhedsskat ultimo	294.612	547.629	904.665	1.354.731	1.775.251	2.345.699

Private oplysninger

Likvide midler ultimo året	50.000
-----------------------------------	---------------

Bilag 3

Lasse Larsen - Skattemæssige specifikationer ved anvendelse af virksomhedsordningen

Opgørelse af skattemæssigt overskud for virksomheden

	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Årets resultat før skat jf. resultatopgørelse	813.305	793.461	937.689	1.087.548	1.108.335	1.334.947
Reguleringer, permanente						
Repræsentation (75%)	11.250	13.125	15.000	16.875	18.750	20.625
	11.250	13.125	15.000	16.875	18.750	20.625
Reguleringer, midlertidige						
Regnskabsmæssige afskrivninger	100.000	83.333	83.333	100.000	100.000	83.333
Skattemæssige afskrivninger	-93.750	-82.813	-74.609	-93.457	-82.593	-74.445
	6.250	520	8.724	6.543	17.407	8.888
Reguleringer, hensættelser						
Hensættelse til tab på debitorer primo	-74.200	-83.104	-93.076	-104.246	-116.755	-130.766
Hensættelse til tab på debitorer ultimo	83.104	93.076	104.246	116.755	130.766	146.458
	8.904	9.972	11.169	12.509	14.011	15.692
Skattemæssigt overskud	839.709	817.079	972.583	1.123.476	1.158.503	1.380.152

Skattemæssige specifikationer Lasse Larsen

Skattemæssige afskrivninger

Grunde og bygninger

Anskaffelsessummen for grunden	250.000
Anskaffelsessummen for bygningen	750.000

Årlig afskrivning på bygningen udgjorde fra 2002 - 2007 5 %. Fra 2008 udgør den årlige afskrivning 4 % efter AL § 17 stk. 1.

Bygning	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Akkumulerede afskrivninger primo	225.000	255.000	285.000	315.000	345.000	375.000
Årets afskrivning	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000
Akkumulerede afskrivninger ultimo	255.000	285.000	315.000	345.000	375.000	405.000
Skattemæssig værdi af bygning	495.000	465.000	435.000	405.000	375.000	345.000

Driftmidler og inventar	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Afskrivningsgrundlag primo	225.000	281.250	248.437	223.828	280.371	247.778
Tilgang	150.000	50.000	50.000	150.000	50.000	50.000
Afgang til salgsværdi	0	0	0	0	0	0
Afskrivningsgrundlag	375.000	331.250	298.437	373.828	330.371	297.778
Årets skattemæssige afskrivning (25%)	93.750	82.813	74.609	93.457	82.593	74.445
Afskrivningsgrundlag ultimo	281.250	248.437	223.828	280.371	247.778	223.333

Nøgletal i virksomhedsordningen pr. 31.12.08

	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Indskudskonto ulitmo året	50.000	50.000	50.000	50.000	50.000	50.000
			0			
Opgørelse af kapitalafkast primo året	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Grunde og bygninger (kontant anskaffelsesværdi)	1.000.000	1.000.000	1.000.000	1.000.000	1.000.000	1.000.000
Skattemæssig værdi af driftsmidler og inventar	225.000	281.250	248.437	223.828	280.371	247.778
Skattemæssig værdi af varebeholdninger	371.000	415.520	465.382	521.228	583.776	653.829
Skattemæssig værdi af tilgodehavender fra salg	371.000	415.520	465.382	521.228	583.776	653.829
Skattemæssig værdi af tilgodehavende periodeafgrænsningsposter	15.000	17.500	20.000	22.500	25.000	27.500
Likvide beholdninger	188.003	339.402	534.189	770.522	985.171	1.275.077
Skattemæssig værdi af priotetsgæld & pantebrev	-800.002	-766.669	-733.336	-700.003	-666.670	-633.337
Skattemæssige værdi af leverandørgæld	-247.333	-277.013	-310.255	-347.486	-389.184	-435.886
Skattemæssige værdi af skyldige periodeafgrænsningsposter	-27.500	-30.000	-32.500	-35.000	-37.500	-40.000
Skattemæssige værdi af anden gæld	-249.500	-280.835	-333.670	-371.767	-413.348	-477.573
Kapitalafkastgrundlag 1. januar	845.668	1.114.674	1.323.630	1.605.051	1.951.391	2.271.217
Kapitalafkastsats	5%	5%	5%	5%	5%	5%
Beregnet kapitalafkast	42.283	55.734	66.181	80.253	97.570	113.561
Kapitalafkast kan maksimalt udgøre årets overskud	839.709	817.079	972.583	1.123.476	1.158.503	1.380.152
Begrænsning jf. ovenstående	0	0	0	0	0	0
Beregnet kapitalafkast	42.283	55.734	66.181	80.253	97.570	113.561

Konto for opsapret overskud

Virksomhedsindkomst 2001-2004	300.000
Acontoskat (30%)	-90.000
Konto for opsapret overskud 2001 - 2004	210.000

Virksomhedsindkomst 2005 - 2006	210.000
Acontoskat (28%)	-58.800
Konto for opsparet overskud 2005 - 2006	151.200

Konto for opsparet overskud 2007 og frem	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Årets overskud	839.709	817.079	972.583	1.123.476	1.158.503	1.380.152
Hævet i løbet af året	560.000	616.770	696.896	779.994	838.663	948.979
Hensættelse til senere faktisk hævning	0	0	0	0	0	0
Hævet af tidligere års opsparet overskud	0	0	0	0	0	0
Opsparet overskud	279.709	200.309	275.687	343.482	319.840	431.173
Virksomhedsindkomst	372.945	267.079	367.583	457.976	426.453	574.897
Virksomhedsskat (25 %), heraf	93.236	66.770	91.896	114.494	106.613	143.724
Opsparet overskud primo	0	279.709	480.018	755.706	1.099.188	1.419.027
Opsparet overskud for året	279.709	200.309	275.687	343.482	319.840	431.173
Opsparet overskud ultimo	279.709	480.018	755.706	1.099.188	1.419.027	1.850.200
Virksomhedsskat primo	0	93.236	160.006	251.902	366.396	473.009
Virksomhedsskat for året	93.236	66.770	91.896	114.494	106.613	143.724
Virksomhedsskat ultimo	93.236	160.006	251.902	366.396	473.009	616.733
Opsparet overskud inkl. virksomhedsskat ultimo	372.945	640.024	1.007.607	1.465.583	1.892.036	2.466.933

Private oplysninger

Likvide midler ultimo året	300.000
-----------------------------------	----------------

Bilag 4

Opgørelse af skattemæssige avancer ved afståelse af virksomheden pr. 1. januar 2014

Balance

Aktiver	Regnskabsmæssig balance pr. 31.12.2013			Skattemæssig balance pr. 31.12.2013			Regnskabs- mæssige balance pr. 1. januar 2014 i selskabet	Skatte- mæssig balance pr. 1. januar 2014 i selskabet	Opgjort avance		
	Lars L.	Lasse L.	I alt	Lars L.	Lasse L.	I alt	I alt	I alt	Lars L.	Lasse L.	Note
Anlægsaktiver											
Immaterielle anlægsaktiver											
Goodwill	0	0	0	0	0	0	322.286	322.286	161.143	161.143	1
Immaterielle anlægsaktiver i alt	0	0	0	0	0	0	322.286	322.286			
Materielle anlægsaktiver											
Grunde og bygninger	700.000	700.000	1.400.000	595.000	595.000	1.190.000	4.000.000	4.000.000	1.350.000	1.350.000	2
Inventar, driftsmidler og EDB	135.000	135.000	270.000	236.682	223.333	460.015	270.000	270.000	-101.682	-88.333	3
Materielle anlægsaktiver i alt	835.000	835.000	1.670.000	831.682	818.333	1.650.015	4.270.000	4.270.000			
Anlægsaktiver i alt	835.000	835.000	1.670.000	831.682	818.333	1.650.015	4.592.286	4.592.286			
Omsætningsaktiver											
Varebeholdninger											
Handelsvarer	732.288	732.288	1.464.576	732.288	732.288	1.464.576	1.464.576	1.464.576	0	0	4
Varebeholdninger i alt	732.288	732.288	1.464.576	732.288	732.288	1.464.576	1.464.576	1.464.576			
Tilgodehavender											
Tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser	659.059	659.059	1.318.119	732.288	732.288	1.464.576	1.318.119	1.318.119	-73.229	-73.229	5
Periodeafgrænsningsposter	30.000	30.000	60.000	30.000	30.000	60.000	60.000	60.000	0	0	6
Tilgodehavender i alt	689.059	689.059	1.378.119	762.288	762.288	1.524.576	1.378.119	1.378.119			
Likvide beholdninger	1.640.597	1.640.597	3.281.194	1.640.597	1.640.597	3.281.194	3.466.141	3.466.141	0	0	7
Omsætningsaktiver i alt	3.061.945	3.061.945	6.123.889	3.135.173	3.135.173	6.270.347	6.308.836	6.308.836			
Aktiver i alt	3.896.945	3.896.945	7.793.889	3.966.855	3.953.506	7.920.362	10.901.122	10.901.122			

Passiver

Gæld											
Langfristet gæld											
Gæld til realkreditinstitutter	453.336	453.336	906.671	453.336	453.336	906.671	906.671	906.671	0	0	8
Kreditinstituter i øvrigt	113.336	113.336	226.671	113.336	113.336	226.671	226.671	226.671	0	0	9
Langfristet gæld i alt	566.671	566.671	1.133.342	566.671	566.671	1.133.342	1.133.342	1.133.342			
Kortfristet gæld											
Kortfristet del af langfristet gæld	33.333	33.333	66.666	33.333	33.333	66.666	66.666	66.666	0	0	10
Leverandører af varer og tjenesteydelser	488.192	488.192	976.384	488.192	488.192	976.384	976.384	976.384	0	0	11
Periodeafgrænsningsposter	42.500	42.500	85.000	42.500	42.500	85.000	85.000	85.000	0	0	12
Anden gæld	528.335	528.335	1.056.671	528.335	528.335	1.056.671	1.056.671	1.056.671	0	0	13
Kortfristet gæld i alt	1.092.361	1.092.361	2.184.721	1.092.361	1.092.361	2.184.721	2.184.721	2.184.721			
Gæld i alt	1.659.032	1.659.032	3.318.063	1.659.032	1.659.032	3.318.063	3.318.063	3.318.063			
Passiver i alt	1.659.032	1.659.032	3.318.063	1.659.032	1.659.032	3.318.063	3.318.063	3.318.063			
Forskel	2.237.913	2.237.913	4.475.826	2.307.824	2.294.475	4.602.299	7.583.059	7.583.059	1.336.232	1.349.581	
Vederlaget for virksomheden erlægges kontant med 50 % til hver ejer									3.791.529	3.791.529	

Note 1 - Goodwill

Goodwill for virksomheden er fastsat til den bogførte værdi af goodwill i balancen ved drift af virksomheden i selskabsform for at simplificere sammenligningen af de forskellige scenarier.

Handelsværdi af goodwill jf. bilag XX		322.286
	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi jf. ovenstående	161.143	161.143
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	161.143	161.143
Skattemæssig værdi	<u>0</u>	<u>0</u>
Skattepligtig fortjeneste	161.143	161.143

Note 2- Grunde og bygninger

I opgaven er angivet at grunde og bygninger er vurderet til 3.500.000 kr. hvilket forudsættes at være handelsværdien heraf. Heruaf udgør grunden 1.000.000 kr.

Genvundne afskrivninger		
Afståelsessum til kontantværdi		4.000.000
Heraf grund		<u>-1.125.000</u>
Regulret salgssum		2.875.000
Anskaffelsessum af bygninger	1.500.000	
Foretagne afskrivninger	<u>-810.000</u>	
	690.000	-690.000
Avance		<u>2.185.000</u>
Genvundne afskrivninger		<u>810.000</u>

Genvundne afskrivninger kan maksimalt udgøre de allerede foretagne afskrivninger hvorfor disse sættes hertil.

I lovforslag til den nye skattereform fremgår at genvundne afskrivninger beskattes med 100 %.

Ejendomsavance

Afståelsessum til kontantværdi		4.000.000
Anskaffelsessum til kontantværdi	2.000.000	
Tillæg jf. EBL § 5, stk. 1 (2002 - 2012, 11 år)	110.000	
	<u>2.110.000</u>	-2.110.000
Ejendomsavance i alt		<u>1.890.000</u>
Skattepligtig fortjeneste		<u>2.700.000</u>

Anskaffelsessum for anparter

	Lars L.	Lasse L.
Skattepligtig fortjeneste	<u>1.350.000</u>	<u>1.350.000</u>

Note 3 - EDB, inventar og driftsmidler

Handelsværdien for edb, inventar og driftsmidler er lig værdien i årsrapporten

	Lars L.	Lasse L.
Handelsværdien af edb, inventar og driftsmidler	<u>135.000</u>	<u>135.000</u>
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	135.000	135.000
Skattemæssig værdi	<u>-236.682</u>	<u>-223.333</u>
Skattepligtig fortjeneste	-101.682	-88.333

Note 4 - Handelsvarer

Handelsværdien for handelsvarer forudsættes at være den værdi, der fremgår af årsrapporten.

	Lars L.	Lasse L.
Handelsværdien af handelsvarer	<u>732.288</u>	<u>732.288</u>
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	732.288	732.288
Skattemæssig værdi	<u>-732.288</u>	<u>-732.288</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0

Note 5 - Tilgodehavender fra salg

Handelsværdien for tilgodehavender fra salg forudsættes at være den værdi, der fremgår af årsrapporten.

	Lars L.	Lasse L.
Handelsværdi af tilgodehavender fra salg	659.059	659.059
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	659.059	659.059
Skattemæssig værdi	-732.288	-732.288
Skattepligtig fortjeneste	-73.229	-73.229

Note 6 - Periodeafgrænsningsposter

Handelsværdien for periodeafgrænsningsposter forudsættes at være den værdi, der fremgår af årsrapporten.

	Lars L.	Lasse L.
Handelsværdi af periodeafgrænsningsposter	30.000	30.000
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	30.000	30.000
Skattemæssig værdi	-30.000	-30.000
Skattepligtig fortjeneste	0	0

Note 7 - Likvide beholdninger

De likvide beholdninger påvirkes af at der sker udligning af kapitalkonti inden afståelsen.

Likvider jf. årsrapport pr. 31.12.2013	3.281.194
Indskud fra Lasse Larsen til udligning af kapitalkonti	184.947
Likvider i åbningsbalancen for det nye selskab	3.466.141

Handelsværdien for likvider forudsættes at være den værdi, der er beregnet ovenfor.

	Lars L.	Lasse L.
Handelsværdi af likvide midler	1.733.070	1.733.070
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	1.733.070	1.733.070
Skattemæssig værdi	-1.733.070	-1.733.070
Skattepligtig fortjeneste	0	0

Note 8 - Gæld til realkreditinstitutter

Handelsværdien for langfristet realkreditgæld opgøres til kursværdi. Det er forudsat, at kursværdien er kurs 100.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi af gæld til realkreditinstitutter	453.336	453.336
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	453.336	453.336
Skattemæssig værdi	<u>-453.336</u>	<u>-453.336</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0

Note 9 - Kreditinstitutter i øvrigt

Handelsværdien for langfristet kreditinstitutgæld opgøres til kursværdi. Det er forudsat, at kursværdien er kurs 100.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi af langfristet kreditinstitutgæld	113.336	113.336
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	113.336	113.336
Skattemæssig værdi	<u>-113.336</u>	<u>-113.336</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0

Note 10 - Kortfristet del af langfristet gæld

Handelsværdien for kortfristet del af langfristet gæld opgøres til kursværdi. Det er forudsat, at kursværdien er kurs 100.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi af kortfristet del af langfristet gæld	33.333	33.333
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	33.333	33.333
Skattemæssig værdi	<u>-33.333</u>	<u>-33.333</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0

Note 11 - Leverandører af varer og tjenesteydelser

Handelsværdien for kortfristet del af langfristet gæld opgøres til kursværdi. Det er forudsat, at kursværdien er kurs 100.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi af leverandører af varer og tjenesteydelser	488.192	488.192
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	488.192	488.192
Skattemæssig værdi	<u>-488.192</u>	<u>-488.192</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0

Note 12 - Periodeafgrænsningsposter

Handelsværdien for periodeafgrænsningsposter opgøres til kursværdi. Det er forudsat, at kursværdien er kurs 100.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi af periodeafgrænsningsposter	42.500	42.500
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	42.500	42.500
Skattemæssig værdi	<u>-42.500</u>	<u>-42.500</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0

Note 13 - Anden gæld

Handelsværdien for anden gæld opgøres til kursværdi. Det er forudsat, at kursværdien er kurs 100.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi af periodeafgrænsningsposter	528.335	528.335
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	528.335	528.335
Skattemæssig værdi	<u>-528.335</u>	<u>-528.335</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0

Bilag 5

Beregning af regnskabsmæssig og skattemæssig åbningsbalance samt opgørelse af skattemæssige avancer ved skattepligtige omdannelse af virksomheden pr. 1. januar 2009

Balance

Aktiver	Regnskabsmæssig balance pr. 31.12.2008			Skattemæssig balance pr. 31.12.2008			Regnskabs- mæssige balance pr. 1. januar 2009 i selskabet	Skatte- mæssig balance pr. 1. januar 2009 i selskabet	Skattepligtig avance		Note
	Lars L.	Lasse L.	I alt	Lars L.	Lasse L.	I alt	I alt	I alt	Lars L.	Lasse L.	
Anlægsaktiver											
Immaterielle anlægsaktiver											
Goodwill	0	0	0	0	0	0	1.128.000	1.128.000	564.000	564.000	1
Immaterielle anlægsaktiver i alt	0	0	0	0	0	0	1.128.000	1.128.000			
Materielle anlægsaktiver											
Grunde og bygninger	825.000	825.000	1.650.000	745.000	745.000	1.490.000	3.500.000	3.500.000	970.000	970.000	2
Inventar, driftsmidler og EDB	235.000	235.000	470.000	337.500	281.250	618.750	470.000	470.000	-102.500	-46.250	3
Materielle anlægsaktiver i alt	1.060.000	1.060.000	2.120.000	1.082.500	1.026.250	2.108.750	3.970.000	3.970.000			
Anlægsaktiver i alt	1.060.000	1.060.000	2.120.000	1.082.500	1.026.250	2.108.750	5.098.000	5.098.000			
Omsætningsaktiver											
Varebeholdninger											
Handelsvarer	415.520	415.520	831.040	415.520	415.520	831.040	831.040	831.040	0	0	4
Varebeholdninger i alt	415.520	415.520	831.040	415.520	415.520	831.040	831.040	831.040			
Tilgodehavender											
Tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser	373.968	373.968	747.936	415.520	415.520	831.040	747.936	747.936	-41.552	-41.552	5
Periodeafgrænsningsposter	17.500	17.500	35.000	17.500	17.500	35.000	35.000	35.000	0	0	6
Tilgodehavender i alt	391.468	391.468	782.936	433.020	433.020	866.040	782.936	782.936			
Likvide beholdninger	339.402	339.402	678.804	339.402	339.402	678.804	853.025	853.025	0	0	7
Omsætningsaktiver i alt	1.146.390	1.146.390	2.292.780	1.187.942	1.187.942	2.375.884	2.467.001	2.467.001			
Aktiver i alt	2.206.390	2.206.390	4.412.780	2.270.442	2.214.192	4.484.634	7.565.001	7.565.001			

Passiver

Gæld											
Langfristet gæld											
Gæld til realkreditinstitutter	586.668	586.668	1.173.336	586.668	586.668	1.173.336	1.173.336	1.173.336	0	0	8
Kreditinstituter i øvrigt	146.668	146.668	293.336	146.668	146.668	293.336	293.336	293.336	0	0	9
Langfristet gæld i alt	733.336	733.336	1.466.672	733.336	733.336	1.466.672	1.466.672	1.466.672			
Kortfristet gæld											
Kortfristet del af langfristet gæld	33.333	33.333	66.666	33.333	33.333	66.666	66.666	66.666	0	0	10
Leverandører af varer og tjenesteydelser	277.013	277.013	554.027	277.013	277.013	554.027	554.027	554.027	0	0	11
Periodeafgrænsningsposter	30.000	30.000	60.000	30.000	30.000	60.000	60.000	60.000	0	0	12
Anden gæld	280.835	280.835	561.670	280.835	280.835	561.670	561.670	561.670	0	0	13
Kortfristet gæld i alt	621.181	621.181	1.242.363	621.181	621.181	1.242.363	1.242.363	1.242.363			
Gæld i alt	1.354.517	1.354.517	2.709.035	1.354.517	1.354.517	2.709.035	2.709.035	2.709.035			
Passiver i alt	1.354.517	1.354.517	2.709.035	1.354.517	1.354.517	2.709.035	2.709.035	2.709.035			
Forskel mellem aktiver og passiver	851.872	851.872	1.703.745	915.924	859.674	1.775.599	4.855.966	4.855.966	1.389.948	1.446.198	
Forskellen fordeles således:											
Selskabskapital							125.000				
Frie reserver							4.730.966				
Egenkapital i alt							4.855.966				
							Lars L.	Lasse L.			
Stiftertilgodehavende							2.365.483	2.365.483			

Note 1 - Goodwill

Goodwill for virksomheden er opgjort til 766.000 efter TSS-cirkulære nr. 2000-10 af 28. marts 2000. Se venligst bilag XX for opgørelse af goodwill

Handelsværdi af goodwill jf. bilag 17		1.128.000
	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi jf. ovenstående	564.000	564.000
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	564.000	564.000
Skattemæssig værdi	<u>0</u>	<u>0</u>
Skattepligtig fortjeneste	564.000	564.000

Note 2- Grunde og bygninger

I opgaven er angivet, at grunde og bygninger er vurderet til 3.500.000 kr. hvilket forudsættes at være handelsværdien heraf. Heruaf udgør grunden 1.000.000 kr.

Genvundne afskrivninger		
Afståelsessum til kontantværdi	3.500.000	
Heraf grund	<u>-1.000.000</u>	
Reguleret salgssum	2.500.000	
Anskaffelsessum af bygninger	1.500.000	
Foretagne afskrivninger	<u>-510.000</u>	
	990.000	-990.000
Avance		<u>1.510.000</u>
Genvundne afskrivninger		<u>510.000</u>

Genvundne afskrivninger kan maksimalt udgøre de allerede foretagne afskrivninger hvorfor disse sættes hertil.

I lovforslag til den nye skattereform fremgår at genvunde afskrivninger beskattes med 100 %.

Ejendomsavance

Afståelsessum til kontantværdi		3.500.000
Anskaffelsessum til kontantværdi	2.000.000	
Tillæg jf. EBL § 5, stk. 1 (2002 - 2008, 7 år)	70.000	
	<u>2.070.000</u>	-2.070.000
Ejendomsavance i alt		<u>1.430.000</u>
Skattepligtig fortjeneste		<u>1.940.000</u>
	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Skattepligtig fortjeneste	970.000	970.000

Note 3 - EDB, inventar og driftsmidler

Handelsværdien for edb, inventar og driftsmidler er lig værdien i årsrapporten

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdien af edb, inventar og driftsmidler	235.000	235.000
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	235.000	235.000
Skattemæssig værdi	<u>-337.500</u>	<u>-281.250</u>
Skattepligtig fortjeneste	-102.500	-46.250

Note 4 - Handelsvarer

Handelsværdien for handelsvarer forudsættes at være den værdi, der fremgår af årsrapporten.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdien af handelsvarer	415.520	415.520
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	415.520	415.520
Skattemæssig værdi	<u>-415.520</u>	<u>-415.520</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0

Note 5 - Tilgodehavender fra salg

Handelsværdien for tilgodehavender fra salg forudsættes at være den værdi, der fremgår af årsrapporten.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi af tilgodehavender fra salg	373.968	373.968
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	373.968	373.968
Skattemæssig værdi	<u>-415.520</u>	<u>-415.520</u>
Skattepligtig fortjeneste	-41.552	-41.552

Note 6 - Periodeafgrænsningsposter

Handelsværdien for periodeafgrænsningsposter forudsættes at være den værdi, der fremgår af årsrapporten.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi af periodeafgrænsningsposter	17.500	17.500
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	17.500	17.500
Skattemæssig værdi	<u>-17.500</u>	<u>-17.500</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0

Note 7 - Likvide beholdninger

De likvide beholdninger påvirkes af at der sker udligning af kapitalkonti.

Likvider jf. årsrapport pr. 31.12.2008	678.804	
Indskud fra Lasse Larsen til udligning af kapitalkonti	<u>174.221</u>	
Likvider i åbningsbalancen for det nye selskab	<u>853.025</u>	

Handelsværdien for likvider forudsættes at være den værdi der er beregnet ovenfor.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi af likvide midler	426.512	426.512
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	426.512	426.512
Skattemæssig værdi	<u>-426.512</u>	<u>-426.512</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0

Note 8 - Gæld til realkreditinstitutter

Handelsværdien for langfristet realkreditgæld opgøres til kursværdi. Det er forudsat, at kursværdien er kurs 100.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi af gæld til realkreditinstitutter	586.668	586.668
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	586.668	586.668
Skattemæssig værdi	<u>-586.668</u>	<u>-586.668</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0

Note 9 - Kreditinstitutter i øvrigt

Handelsværdien for langfristet kreditinstitutgæld opgøres til kursværdi. Det er forudsat, at kursværdien er kurs 100.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi af langfristet kreditinstitutgæld	146.668	146.668
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	146.668	146.668
Skattemæssig værdi	<u>-146.668</u>	<u>-146.668</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0

Note 10 - Kortfristet del af langfristet gæld

Handelsværdien for kortfristet del af langfristet gæld opgøres til kursværdi. Det er forudsat, at kursværdien er kurs 100.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi af kortfristet del af langfristet gæld	33.333	33.333
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	33.333	33.333
Skattemæssig værdi	<u>-33.333</u>	<u>-33.333</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0

Note 11 - Leverandører af varer og tjenesteydelser

Handelsværdien for kortfristet del af langfristet gæld opgøres til kursværdi. Det er forudsat, at kursværdien er kurs 100.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi af leverandører af varer og tjenesteydelser	277.013	277.013
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	277.013	277.013
Skattemæssig værdi	<u>-277.013</u>	<u>-277.013</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0

Note 12 - Periodeafgrænsningsposter

Handelsværdien for periodeafgrænsningsposter opgøres til kursværdi. Det er forudsat, at kursværdien er kurs 100.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi af periodeafgrænsningsposter	30.000	30.000
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	30.000	30.000
Skattemæssig værdi	<u>-30.000</u>	<u>-30.000</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0

Note 13 - Anden gæld

Handelsværdien for anden gæld opgøres til kursværdi. Det er forudsat, at kursværdien er kurs 100.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi af periodeafgrænsningsposter	280.835	280.835
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	280.835	280.835
Skattemæssig værdi	<u>-280.835</u>	<u>-280.835</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0

Bilag 6

Beregning af regnskabsmæssig og skattemæssig åbningsbalance samt anparternes anskaffelsessum ved skattefri omdannelse af virksomheden pr. 1. januar 2009

Balance

Aktiver	Regnskabsmæssig balance pr. 31.12.2008			Skattemæssig balance pr. 31.12.2008			Regnskabs- mæssige balance pr. 1. januar 2009 i selskabet	Successions- grundlag pr. 1. januar 2009 i selskabet	Anskaffelsessum for anparterne		Note
	Lars L.	Lasse L.	I alt	Lars L.	Lasse L.	I alt	I alt	I alt	Lars L.	Lasse L.	
Anlægsaktiver											
Immaterielle anlægsaktiver											
Goodwill	0	0	0	0	0	0	1.128.000	0	0	0	1
Immaterielle anlægsaktiver i alt	0	0	0	0	0	0	1.128.000	0			
Materielle anlægsaktiver											
Grunde og bygninger	825.000	825.000	1.650.000	745.000	745.000	1.490.000	3.500.000	1.490.000	780.000	780.000	2
Inventar, driftsmidler og EDB	235.000	235.000	470.000	337.500	281.250	618.750	470.000	618.750	337.500	281.250	3
Materielle anlægsaktiver i alt	1.060.000	1.060.000	2.120.000	1.082.500	1.026.250	2.108.750	3.970.000	2.108.750			
Anlægsaktiver i alt	1.060.000	1.060.000	2.120.000	1.082.500	1.026.250	2.108.750	5.098.000	2.108.750			
Omsætningsaktiver											
Varebeholdninger											
Handelsvarer	415.520	415.520	831.040	415.520	415.520	831.040	831.040	831.040	415.520	415.520	4
Varebeholdninger i alt	415.520	415.520	831.040	415.520	415.520	831.040	831.040	831.040			
Tilgodehavender											
Tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser	373.968	373.968	747.936	415.520	415.520	831.040	747.936	831.040	415.520	415.520	5
Periodeafgrænsningsposter	17.500	17.500	35.000	17.500	17.500	35.000	35.000	35.000	17.500	17.500	6
Tilgodehavender i alt	391.468	391.468	782.936	433.020	433.020	866.040	782.936	866.040			
Likvide beholdninger	339.402	339.402	678.804	339.402	339.402	678.804	867.087	867.087	433.544	433.544	7
Omsætningsaktiver i alt	1.146.390	1.146.390	2.292.780	1.187.942	1.187.942	2.375.884	2.481.063	2.564.167			
Aktiver i alt	2.206.390	2.206.390	4.412.780	2.270.442	2.214.192	4.484.634	7.579.063	4.672.917			

Passiver

Hensatte forpligtelser											
Udskudt skat	0	0	0	0	0	0	444.537				8
Hensatte forpligtelser i alt	0	0	0	0	0	0	444.537	0			
Gæld											
Langfristet gæld											
Gæld til realkreditinstitutter	586.668	586.668	1.173.336	586.668	586.668	1.173.336	1.173.336	1.173.336	-586.668	-586.668	9
Kreditinstitutter i øvrigt	146.668	146.668	293.336	146.668	146.668	293.336	293.336	293.336	-146.668	-146.668	10
Langfristet gæld i alt	733.336	733.336	1.466.672	733.336	733.336	1.466.672	1.466.672	1.466.672			
Kortfristet gæld											
Kortfristet del af langfristet gæld	33.333	33.333	66.666	33.333	33.333	66.666	66.666	66.666	-33.333	-33.333	11
Leverandører af varer og tjenesteydelser	277.013	277.013	554.027	277.013	277.013	554.027	554.027	554.027	-277.013	-277.013	12
Periodeafgrænsningsposter	30.000	30.000	60.000	30.000	30.000	60.000	60.000	60.000	-30.000	-30.000	13
Anden gæld	280.835	280.835	561.670	280.835	280.835	561.670	561.670	561.670	-280.835	-280.835	14
Kortfristet gæld i alt	621.181	621.181	1.242.363	621.181	621.181	1.242.363	1.242.363	1.242.363			
Gæld i alt	1.354.517	1.354.517	2.709.035	1.354.517	1.354.517	2.709.035	2.709.035	2.709.035			
Passiver i alt	1.354.517	1.354.517	2.709.035	1.354.517	1.354.517	2.709.035	3.153.571	2.709.035			
Forskel	851.872	851.872	1.703.745	915.924	859.674	1.775.599	4.425.492	1.963.883	1.045.066	988.816	
Reguleringer											
Indskud til udligning af forskel i udskudt skat										14.063	
Anvendt opsparet overskud til at nedsætte anparternes anskaffelsessum											
2001-2004									-241.500	-210.000	
2005-2006									-144.000	-151.200	
2007 og frem									-220.959	-279.709	
Anparternes anskaffelsessum									438.607	361.970	

Note 1 - Goodwill

Goodwill for virksomheden er opgjort til 766.000 efter TSS-cirkulære nr. 2000-10 af 28. marts 2000. Se venligst bilag XX for opgørelse af goodwill

Handelsværdi af goodwill jf. bilag 17		1.128.000
	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi jf. ovenstående	564.000	564.000
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	564.000	564.000
Skattemæssig værdi	<u>0</u>	<u>0</u>
Skattepligtig fortjeneste	564.000	564.000
	<u> </u>	<u> </u>
Anskaffelsesum for anparter	<u>0</u>	<u>0</u>

Note 2- Grunde og bygninger

I opgaven er angivet at grunde og bygninger er vurderet til 3.500.000 kr. hvilket forudsættes at være handelsværdien heraf. Heruaf udgør grunden 1.000.000 kr.

Genvundne afskrivninger		
Afståelsessum til kontantværdi		3.500.000
Heraf grund		<u>-1.000.000</u>
Reguleret salgssum		2.500.000
Anskaffelsessum af bygninger	1.500.000	
Foretagne afskrivninger	<u>-510.000</u>	
	990.000	-990.000
		<u> </u>
Avance		1.510.000
		<u> </u>
Genvundne afskrivninger		<u>510.000</u>

Genvundne afskrivninger kan maksimalt udgøre de allerede foretagne afskrivninger hvorfor disse sættes hertil.

I lovforslag til den nye skattereform fremgår at genvunde afskrivninger beskattes med 100 %.

Ejendomsavance

Afståelsessum til kontantværdi		3.500.000
Anskaffelsessum til kontantværdi	2.000.000	
Tillæg jf. EBL § 5, stk. 1 (2002 - 2008, 7 år)	<u>70.000</u>	
	2.070.000	-2.070.000
Ejendomsavance i alt		1.430.000
Skattepligtig fortjeneste		1.940.000

Anskaffelsessum for anparter

Skattepligtig fortjeneste	Lars L.	Lasse L.
Handelsværdi	1.750.000	1.750.000
Skattepligtig fortjeneste	<u>-970.000</u>	<u>-970.000</u>
Anskaffelsessum for anparter	<u>780.000</u>	<u>780.000</u>

Note 3 - EDB, inventar og driftsmidler

Handelsværdien for edb, inventar og driftsmidler er lig værdien i årsrapporten

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdien af edb, inventar og driftsmidler	235.000	235.000
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	235.000	235.000
Skattemæssig værdi	<u>-337.500</u>	<u>-281.250</u>
Skattepligtig fortjeneste	-102.500	-46.250
Anskaffelsessum for anparter	<u>337.500</u>	<u>281.250</u>

Note 4 - Handelsvarer

Handelsværdien for handelsvarer forudsættes at være den værdi der fremgår af årsrapporten.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdien af handelsvarer	415.520	415.520
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	415.520	415.520
Skattemæssig værdi	<u>-415.520</u>	<u>-415.520</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0
Anskaffelsessum for anparter	<u>415.520</u>	<u>415.520</u>

Note 5 - Tilgodehavender fra salg

Handelsværdien for tilgodehavender fra salg forudsættes at være den værdi der fremgår af årsrapporten.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi af tilgodehavender fra salg	373.968	373.968
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	373.968	373.968
Skattemæssig værdi	<u>-415.520</u>	<u>-415.520</u>
Skattepligtig fortjeneste	-41.552	-41.552
Anskaffelsessum for anparter	<u>415.520</u>	<u>415.520</u>

Note 6 - Periodeafgrænsningsposter

Handelsværdien for periodeafgrænsningsposter forudsættes at være den værdi der fremgår af årsrapporten.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi af periodeafgrænsningsposter	17.500	17.500
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	17.500	17.500
Skattemæssig værdi	<u>-17.500</u>	<u>-17.500</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0
Anskaffelsessum for anparter	<u>17.500</u>	<u>17.500</u>

Note 7 - Likvide beholdninger

De likvide beholdninger påvirkes af at der sker udligning af kapitalkonti samt udskudt skat.

Likvider jf. årsrapport pr. 31.12.2008	678.804
Indskud fra Lasse Larsen til udligning af udskudt skat	14.063
Indskud fra Lasse Larsen til udligning af kapitalkonti	174.221
Likvider i åbningsbalancen for det nye selskab	867.087

Handelsværdien for likvider forudsættes at være den værdi der er beregnet ovenfor.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi af likvide midler	433.544	433.544
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	433.544	433.544
Skattemæssig værdi	<u>-433.544</u>	<u>-433.544</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0
Anskaffelsessum for anparter	<u>433.544</u>	<u>433.544</u>

Note 8 - Udskudt skat

Den udskudte skat som der skal afsættes i åbningsbalancen kan opgøres således. Udskudt skat er beregnet eks. goodwill jf. argumentation herfor i opgavens afsnit XXX.

Den udskudte skat er opgjort således:

	<u>Regnskabs- mæssig værdi</u>	<u>Skatte- mæssig værdi</u>	<u>Forskel</u>
Grunde og bygninger	3.500.000	1.490.000	2.010.000
EDB, inventar og driftsmidler	470.000	618.750	-148.750
Tilgodehavender fra salg	<u>747.936</u>	<u>831.040</u>	<u>-83.104</u>
I alt	<u>4.717.936</u>	<u>2.939.790</u>	<u>1.778.146</u>
Udskudt skat af forsvælsværdi (25%)			<u>444.537</u>

Note 9 - Gæld til realkreditinstitutter

Handelsværdien for langfristet realkreditgæld opgøres til kursværdi. Det er forudsat at kursværdien er kurs 100.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi af gæld til realkreditinstitutter	586.668	586.668
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	586.668	586.668
Skattemæssig værdi	<u>-586.668</u>	<u>-586.668</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0
Anskaffelsessum for anparter	<u>586.668</u>	<u>586.668</u>

Note 10 - Kreditinstitutter i øvrigt

Handelsværdien for langfristet kreditinstitutgæld opgøres til kursværdi. Det er forudsat at kursværdien er kurs 100.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi af langfristet kreditinstitutgæld	146.668	146.668
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	146.668	146.668
Skattemæssig værdi	<u>-146.668</u>	<u>-146.668</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0
Anskaffelsessum for anparter	<u>146.668</u>	<u>146.668</u>

Note 11 - Kortfristet del af langfristet gæld

Handelsværdien for kortfristet del af langfristet gæld opgøres til kursværdi. Det er forudsat at kursværdien er kurs 100.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi af kortfristet del af langfristet gæld	33.333	33.333
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	33.333	33.333
Skattemæssig værdi	<u>-33.333</u>	<u>-33.333</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0
Anskaffelsessum for anparter	<u>33.333</u>	<u>33.333</u>

Note 12 - Leverandører af varer og tjenesteydelser

Handelsværdien for kortfristet del af langfristet gæld opgøres til kursværdi. Det er forudsat at kursværdien er kurs 100.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi af leverandører af varer og tjenesteydelser	277.013	277.013
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	277.013	277.013
Skattemæssig værdi	<u>-277.013</u>	<u>-277.013</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0
Anskaffelsessum for anparter	<u>277.013</u>	<u>277.013</u>

Note 13 - Periodeafgrænsningsposter

Handelsværdien for periodeafgrænsningsposter opgøres til kursværdi. Det er forudsat at kursværdien er kurs 100.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi af periodeafgrænsningsposter	30.000	30.000
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	30.000	30.000
Skattemæssig værdi	<u>-30.000</u>	<u>-30.000</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0
Anskaffelsessum for anparter	<u>30.000</u>	<u>30.000</u>

Note 14 - Anden gæld

Handelsværdien for anden gæld opgøres til kursværdi. Det er forudsat at kursværdien er kurs 100.

	<u>Lars L.</u>	<u>Lasse L.</u>
Handelsværdi af periodeafgrænsningsposter	280.835	280.835
Skattepligtig fortjeneste		
Handelsværdi	280.835	280.835
Skattemæssig værdi	<u>-280.835</u>	<u>-280.835</u>
Skattepligtig fortjeneste	0	0
Anskaffelsessum for anparter	<u>280.835</u>	<u>280.835</u>

Bilag 7

Budget for selskabet omdannet ved skattepligtig omdannelse pr. 1. januar 2009

Resultatopgørelse

	Note	Primo	2009	2010	2011	2012	2013
Nettoomsætning			7.446.118	8.339.653	9.340.411	10.461.260	11.716.611
Andre eksterne omkostninger			-4.355.277	-4.877.910	-5.463.259	-6.118.850	-6.853.112
Bruttoresultat			3.090.842	3.461.743	3.877.152	4.342.410	4.863.499
Personaleomkostninger		1	-1.920.689	-2.098.562	-2.290.433	-2.835.042	-3.075.617
Afskrivninger af anlægsaktiver		3, 4	-361.143	-361.143	-394.476	-394.476	-361.143
Andre driftsomkostninger		5	-300.000	-350.000	-400.000	-450.000	-500.000
Resultat før finansielle poster			509.010	652.038	792.242	662.892	926.739
Finansielle indtægter			25.591	22.969	21.506	16.306	12.789
Finansielle omkostninger		2	-236.929	-213.187	-188.853	-163.908	-138.336
Årets resultat før skat			297.672	461.820	624.895	515.290	801.192
Årets skat		12	-80.980	-122.955	-164.661	-138.198	-210.611
Årets resultat			216.692	338.865	460.234	377.092	590.581

Balance

Aktiver

		2009	2010	2011	2012	2013
Anlægsaktiver						
Immaterielle anlægsaktiver	3					
Goodwill		1.128.000	966.857	805.714	644.571	483.429
Immaterielle anlægsaktiver i alt		1.128.000	966.857	805.714	644.571	483.429
Materielle anlægsaktiver						
	4					
Grunde og bygninger		3.500.000	3.416.667	3.333.333	3.250.000	3.166.667
Inventar, driftsmidler og EDB		470.000	403.333	336.667	436.667	336.667
Materielle anlægsaktiver i alt		3.970.000	3.820.000	3.670.000	3.686.667	3.503.333
Anlægsaktiver i alt		5.098.000	4.786.857	4.475.714	4.331.238	3.986.762
Omsætningsaktiver						
Varebeholdninger						
Handelsvarer		831.040	930.765	1.042.457	1.167.551	1.307.658
Varebeholdninger i alt		831.040	930.765	1.042.457	1.167.551	1.307.658
Tilgodehavender						
Tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser	6	747.936	837.688	938.211	1.050.796	1.176.892
Periodeafgrænsningsposter		35.000	40.000	45.000	50.000	55.000
Tilgodehavender i alt		782.936	877.688	983.211	1.100.796	1.231.892
Likvide beholdninger	10	853.025	765.627	716.865	543.543	426.303
Omsætningsaktiver i alt		2.467.001	2.574.080	2.742.533	2.811.891	2.965.852
Aktiver i alt		7.565.001	7.360.937	7.218.247	7.143.129	6.952.614

Passiver

Egenkapital

Anpartskapital	9	125.000	125.000	125.000	125.000	125.000	125.000
Frie reserver primo			0	216.692	555.557	1.015.790	1.392.883
Overført resultat			216.692	338.865	460.234	377.092	590.581
Egenkapital i alt		125.000	341.692	680.557	1.140.790	1.517.883	2.108.464

Hensatte forpligtelser

Udskudt skat	13	0	-15.769	-16.061	-16.272	-22.796	-25.859
Hensatte forpligtelser i alt		0	-15.769	-16.061	-16.272	-22.796	-25.859

Gæld

Langfristet gæld

Gæld til realkreditinstitutter	11	1.173.336	1.120.003	1.066.670	1.013.337	960.004	906.671
Kreditinstitutter i øvrigt		293.336	280.003	266.670	253.337	240.004	226.671
Langfristet gæld i alt		1.466.672	1.400.006	1.333.340	1.266.674	1.200.008	1.133.342

Kortfristet gæld

Kortfristet del af langfristet gæld		66.666	66.666	66.666	66.666	66.666	66.666
Leverandører af varer og tjenesteydelser		554.027	554.583	694.971	778.368	871.772	976.384
Mellemregning med ejere	7	4.730.966	4.072.895	3.395.082	2.696.934	1.977.843	1.237.178
Skyldig selskabsskat		0	96.750	123.247	164.872	144.721	213.674
Periodeafgrænsningsposter		60.000	65.000	70.000	75.000	80.000	85.000
Anden gæld	8	561.670	779.115	870.445	970.097	1.116.518	1.237.641
Kortfristet gæld i alt		5.973.329	5.635.009	5.220.412	4.751.937	4.257.519	3.816.543

Gæld i alt

		7.440.001	7.035.015	6.553.752	6.018.611	5.457.527	4.949.885
Passiver i alt		7.565.001	7.360.937	7.218.247	7.143.129	6.952.614	7.032.490

Noter

1 Personaleomkostninger

	2009	2010	2011	2012	2013
Gager & lønninger	855.660	898.443	943.365	1.290.533	1.355.060
Pensioner	85.566	89.844	94.337	129.053	135.506
Andre omkostninger til social sikring	21.392	22.461	23.584	32.263	33.877
Løn til Lars Larsen	479.036	543.907	614.574	691.596	775.587
Løn til Lasse Larsen	479.036	543.907	614.574	691.596	775.587
Personaleomkostninger i alt	1.920.689	2.098.562	2.290.433	2.835.042	3.075.617
 Antal medarbejdere foruden ejerne	 3	 3	 3	 4	 4

2 Finansielle omkostninger

	2009	2010	2011	2012	2013
Renteomkostninger af lån tilknyttet ejendom	90.000	86.000	82.001	78.000	74.001
Renteomkostninger af lån tilknyttet ejere	141.929	122.187	101.852	80.908	59.335
Øvrige renteomkostninger	5.000	5.000	5.000	5.000	5.000
Finansielle omkostninger i alt	236.929	213.187	188.853	163.908	138.336

3 Immaterielle anlægsaktiver

Goodwill	Afskrivningsperiode i år	2009	2010	2011	2012	2013
Anskaffelsessum primo	7 år	1.128.000	1.128.000	1.128.000	1.128.000	1.128.000
Tilgang		0	0	0	0	0
Afgang		0	0	0	0	0
Anskaffelsessum ultimo		1.128.000	1.128.000	1.128.000	1.128.000	1.128.000
 Akkumulerede afskrivninger primo		0	161.143	322.286	483.429	644.571
Årets afskrivninger		161.143	161.143	161.143	161.143	161.143
Afgang af akkumulerede afskrivninger		0	0	0	0	0
Akkumulerede afskrivninger ultimo		161.143	322.286	483.429	644.571	805.714
 Bogført værdi		966.857	805.714	644.571	483.429	322.286

4 Materielle anlægsaktiver

Grunde	Afskrives ikke	2009	2010	2011	2012	2013
Anskaffelsessum primo		1.000.000	1.000.000	1.000.000	1.000.000	1.000.000
Tilgang		0	0	0	0	0
Afgang		0	0	0	0	0
Anskaffelsessum ultimo		1.000.000	1.000.000	1.000.000	1.000.000	1.000.000
Akkumulerede afskrivninger primo		0	0	0	0	0
Årets afskrivninger		0	0	0	0	0
Afgang af akkumulerede afskrivninger		0	0	0	0	0
Akkumulerede afskrivninger ultimo		0	0	0	0	0
Bogført værdi		1.000.000	1.000.000	1.000.000	1.000.000	1.000.000
Bygninger	Afskrivningsperiode i år	2009	2010	2011	2012	2013
Anskaffelsessum primo	30 år	2.500.000	2.500.000	2.500.000	2.500.000	2.500.000
Tilgang		0	0	0	0	0
Afgang		0	0	0	0	0
Anskaffelsessum ultimo		2.500.000	2.500.000	2.500.000	2.500.000	2.500.000
Akkumulerede afskrivninger primo		0	83.333	166.667	250.000	333.333
Årets afskrivninger		83.333	83.333	83.333	83.333	83.333
Afgang af akkumulerede afskrivninger		0	0	0	0	0
Akkumulerede afskrivninger ultimo		83.333	166.667	250.000	333.333	416.667
Bogført værdi		2.416.667	2.333.333	2.250.000	2.166.667	2.083.333

Inventar	Afskrivningsperiode i år	2009	2010	2011	2012	2013
Anskaffelsessum primo	10 år	300.000	300.000	300.000	300.000	300.000
Tilgang		30.000	30.000	30.000	30.000	30.000
Afgang		-30.000	-30.000	-30.000	-30.000	-30.000
Anskaffelsessum ultimo		300.000	300.000	300.000	300.000	300.000
Akkumulerede afskrivninger primo		150.000	150.000	150.000	150.000	150.000
Årets afskrivninger		30.000	30.000	30.000	30.000	30.000
Afgang af akkumulerede afskrivninger		-30.000	-30.000	-30.000	-30.000	-30.000
Akkumulerede afskrivninger ultimo		150.000	150.000	150.000	150.000	150.000
Bogført værdi		150.000	150.000	150.000	150.000	150.000
EDB-udstyr	Afskrivningsperiode i år	2009	2010	2011	2012	2013
Anskaffelsessum primo	3 år	60.000	60.000	60.000	60.000	60.000
Tilgang		20.000	20.000	20.000	20.000	20.000
Afgang		-20.000	-20.000	-20.000	-20.000	-20.000
Anskaffelsessum ultimo		60.000	60.000	60.000	60.000	60.000
Akkumulerede afskrivninger primo		40.000	40.000	40.000	40.000	40.000
Årets afskrivninger		20.000	20.000	20.000	20.000	20.000
Afgang af akkumulerede afskrivninger		-20.000	-20.000	-20.000	-20.000	-20.000
Akkumulerede afskrivninger ultimo		40.000	40.000	40.000	40.000	40.000
Bogført værdi		20.000	20.000	20.000	20.000	20.000

Driftsmidler	Afskrivningsperiode i år	2009	2010	2011	2012	2013
Anskaffelsessum primo	6 år	600.000	400.000	400.000	600.000	600.000
Tilgang		0	0	200.000	0	0
Afgang		-200.000	0		0	-200.000
Anskaffelsessum ultimo		400.000	400.000	600.000	600.000	400.000
Akkumulerede afskrivninger primo		300.000	166.667	233.333	333.333	433.333
Årets afskrivninger		66.667	66.667	100.000	100.000	66.667
Afgang af akkumulerede afskrivninger		-200.000	0	0	0	-200.000
Akkumulerede afskrivninger ultimo		166.667	233.333	333.333	433.333	300.000
Bogført værdi		233.333	166.667	266.667	166.667	100.000

5 Andre driftsomkostninger

	2009	2010	2011	2012	2013
I posten indgår repræsentationsomkostninger for kr.	35.000	40.000	45.000	50.000	55.000

6 Tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser

	2009	2010	2011	2012	2013
Tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser	930.765	1.042.457	1.167.551	1.307.658	1.464.576
Hensat til tab på tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser	-93.076	-104.246	-116.755	-130.766	-146.458
	837.688	938.211	1.050.796	1.176.892	1.318.119

7 Gæld til ejere

Mellemregning med Lars Larsen primo	2.365.483	2.036.448	1.697.541	1.348.467	988.921
Rentetilskrivning (3%)	70.964	61.093	50.926	40.454	29.668
Afdrag på mellemregning	-400.000	-400.000	-400.000	-400.000	-400.000
Mellemregning med Lars Larsen ultimo	2.036.448	1.697.541	1.348.467	988.921	618.589

Mellemregning med Lasse Larsen primo	2.365.483	2.036.448	1.697.541	1.348.467	988.921
Rentetilskrivning (3%)	70.964	61.093	50.926	40.454	29.668
Afdrag på mellemregning	-400.000	-400.000	-400.000	-400.000	-400.000
Mellemregning med Lasse Larsen ultimo	2.036.448	1.697.541	1.348.467	988.921	618.589

Samlet mellemregning med ejere primo	4.730.966	4.072.895	3.395.082	2.696.934	1.977.843
Rentetilskrivning (5%)	141.929	122.187	101.852	80.908	59.335
Afdrag på mellemregning	-800.000	-800.000	-800.000	-800.000	-800.000
Samlet mellemregning med ejere ultimo	4.072.895	3.395.082	2.696.934	1.977.843	1.237.178

8 Anden gæld

	2009	2010	2011	2012	2013
Moms	465.382	521.228	583.776	653.829	732.288
Regnskabsmæssige assistance	40.000	45.000	50.000	55.000	60.000
Advokat og konsulent honorarer	25.000	30.000	35.000	40.000	45.000
A-skat mv.	60.458	66.209	72.417	89.124	96.874
Feriepenge	158.275	173.008	188.904	233.565	253.478
Øvrige skyldige poster	30.000	35.000	40.000	45.000	50.000
Anden gæld i alt	779.115	870.445	970.097	1.116.518	1.237.641

9 Egenkapital

	2009	2010	2011	2012	2013
Anpartskapital	125.000	125.000	125.000	125.000	125.000
Overført resultat primo	0	298.094	780.587	1.446.431	2.023.318
Årets resultat	298.094	482.494	665.844	576.887	884.477
Egenkapital ultimo	298.094	780.587	1.446.431	2.023.318	2.907.795

10 Likvide beholdninger

	2009	2010	2011	2012	2013
Likvide beholdninger primo	853.025	765.627	716.865	543.543	426.303
Årets resultat	216.692	338.865	460.234	377.092	590.581
Afskrivninger	361.143	361.143	394.476	394.476	361.143
Investering i anlægsaktiver	-50.000	-50.000	-250.000	-50.000	-50.000
Forskydning i varebeholdninger	-99.725	-111.692	-125.095	-140.106	-156.919
Forskydning i tilgodehavender	-94.752	-105.523	-117.585	-131.096	-146.227
Forskydning i langfristet gæld	-66.666	-66.666	-66.666	-66.666	-66.666
Forskydning i kortfristet gæld	-338.320	-414.597	-468.475	-494.418	-440.976
Regulering af udskudt skat	-15.769	-292	-211	-6.523	-3.063
Likvide beholdninger ultimo	765.627	716.865	543.543	426.303	514.176

11 Langfristet gæld

Virksomhedens ejendom er anskaffet i januar 2002 til en anskaffelsessum på 2.000.000 kr.

Ejendommen er finansieret på følgende vis:

80 % af købesummen er finansieret ved et 5 % fastforrentet obligationslån der afdrages over 30 år. Lånet er taget hjem til kurs 100.

20 % af købesummen er finansieret ved et pantbrev med 10 % i rente. Pantebrevet afdrages ligeledes over 30 år. Lånet er taget hjem til kurs 100.

Renten er beregnet på følgende måde for begge lån, eksempel ved obligationslånet:

2002: $(\text{Restgæld primo året} + \text{restgæld primo efterfølgende år})/2 \times 5 \% = (1.600.000 + 1.546.667)/2 \times 5 \% = 78.667$

2003: $(\text{Restgæld primo året} + \text{restgæld primo efterfølgende år})/2 \times 5 \% = (1.546.667 + 1.493.333)/2 \times 5 \% = 76.000$

Obligationslån:

Årstal	Restgæld primo året	Afdrag	Rentesats	Renteomkostninger	Likviditetsbehov for obligationslån
2002	1.600.000	53.333	5%	78.667	132.000
2003	1.546.667	53.333	5%	76.000	129.333
2004	1.493.334	53.333	5%	73.333	126.666
2005	1.440.001	53.333	5%	70.667	124.000
2006	1.386.668	53.333	5%	68.000	121.333
2007	1.333.335	53.333	5%	65.333	118.666
2008	1.280.002	53.333	5%	62.667	116.000
2009	1.226.669	53.333	5%	60.000	113.333
2010	1.173.336	53.333	5%	57.333	110.666
2011	1.120.003	53.333	5%	54.667	108.000
2012	1.066.670	53.333	5%	52.000	105.333
2013	1.013.337	53.333	5%	49.334	102.667
2014	960.004	53.333	5%	46.667	100.000
2015	906.671	53.333	5%	44.000	97.333
2016	853.338	53.333	5%	41.334	94.667

2017	800.005	53.333	5%	38.667	92.000
2018	746.672	53.333	5%	36.000	89.333
2019	693.339	53.333	5%	33.334	86.667
2020	640.006	53.333	5%	30.667	84.000
2021	586.673	53.333	5%	28.000	81.333
2022	533.340	53.333	5%	25.334	78.667
2023	480.007	53.333	5%	22.667	76.000
2024	426.674	53.333	5%	20.000	73.333
2025	373.341	53.333	5%	17.334	70.667
2026	320.008	53.333	5%	14.667	68.000
2027	266.675	53.333	5%	12.000	65.333
2028	213.342	53.333	5%	9.334	62.667
2029	160.009	53.333	5%	6.667	60.000
2030	106.676	53.333	5%	4.000	57.333
2031	53.343	53.333	5%	1.334	54.667
2032	0	0	5%	0	0

Pantebrev:

Årstal	Restgæld primo året	Afdrag	Rentesats	Renteomkostninger	Likviditetsbehov for pantebrev
2002	400.000	13.333	10%	39.333	52.666
2003	386.667	13.333	10%	38.000	51.333
2004	373.334	13.333	10%	36.667	50.000
2005	360.001	13.333	10%	35.333	48.666
2006	346.668	13.333	10%	34.000	47.333
2007	333.335	13.333	10%	32.667	46.000
2008	320.002	13.333	10%	31.334	44.667
2009	306.669	13.333	10%	30.000	43.333
2010	293.336	13.333	10%	28.667	42.000
2011	280.003	13.333	10%	27.334	40.667
2012	266.670	13.333	10%	26.000	39.333
2013	253.337	13.333	10%	24.667	38.000
2014	240.004	13.333	10%	23.334	36.667
2015	226.671	13.333	10%	22.000	35.333
2016	213.338	13.333	10%	20.667	34.000
2017	200.005	13.333	10%	19.334	32.667
2018	186.672	13.333	10%	18.001	31.334
2019	173.339	13.333	10%	16.667	30.000
2020	160.006	13.333	10%	15.334	28.667
2021	146.673	13.333	10%	14.001	27.334
2022	133.340	13.333	10%	12.667	26.000
2023	120.007	13.333	10%	11.334	24.667
2024	106.674	13.333	10%	10.001	23.334
2025	93.341	13.333	10%	8.667	22.000
2026	80.008	13.333	10%	7.334	20.667
2027	66.675	13.333	10%	6.001	19.334
2028	53.342	13.333	10%	4.668	18.001
2029	40.009	13.333	10%	3.334	16.667
2030	26.676	13.333	10%	2.001	15.334
2031	13.343	13.333	10%	667	14.000
2032	0	13.333	10%	0	0

12 Opgørelse af skattemæssigt overskud for selskabet

	2009	2010	2011	2012	2013
Årets resultat før skat jf. resultatopgørelse	297.672	461.820	624.895	515.290	801.192
Reguleringer, permanente					
Repræsentation (75%)	26.250	30.000	33.750	37.500	41.250
	26.250	30.000	33.750	37.500	41.250
Reguleringer, midlertidige					
Regnskabsmæssige afskrivninger	361.143	361.143	394.476	394.476	361.143
Skattemæssige afskrivninger	-391.143	-371.143	-406.143	-382.393	-364.581
	-30.000	-10.000	-11.667	12.083	-3.438
Reguleringer, hensættelser					
Hensættelse til tab på debitorer primo	0	-93.076	-104.246	-116.755	-130.766
Hensættelse til tab på debitorer ultimo	93.076	104.246	116.755	130.766	146.458
	93.076	11.169	12.509	14.011	15.692
Skattemæssigt resultat	386.998	492.989	659.487	578.884	854.696
Skattemæssigt resultat	386.998	492.989	659.487	578.884	854.696
Modregning af tidligere års underskud	0	0	0	0	0
Skattepligtig indkomst	386.998	492.989	659.487	578.884	854.696
Skat heraf	-96.750	-123.247	-164.872	-144.721	-213.674
Årets regulering af udskudt skat	15.769	292	211	6.523	3.063
Skat i årsrapporten	-80.980	-122.955	-164.661	-138.198	-210.611

Skattemæssige specifikationer

Skattemæssige afskrivninger

Goodwill

Afskrivningsgrundlag 1.128.000

Afskrives over 7 år jf. AL § 40

	2009	2010	2011	2012	2013
Akkumulerede afskrivninger primo	0	161.143	322.286	483.429	644.571
Årets afskrivning	161.143	161.143	161.143	161.143	161.143
Akkumulerede afskrivninger ultimo	161.143	322.286	483.429	644.571	805.714
Skattemæssig værdi af goodwill	966.857	805.714	644.571	483.429	322.286

Grunde og bygninger

Anskaffelsessummen for grunden 1.000.000

Anskaffelsessummen for bygningen 2.500.000

Årlig afskrivning på bygningen udgør 4 % efter AL § 17 stk. 1.

Bygning

	2009	2010	2011	2012	2013
Akkumulerede afskrivninger primo	0	100.000	200.000	300.000	400.000
Årets afskrivning	100.000	100.000	100.000	100.000	100.000
Akkumulerede afskrivninger ultimo	100.000	200.000	300.000	400.000	500.000
Skattemæssig værdi af bygning	2.400.000	2.300.000	2.200.000	2.100.000	2.000.000

Driftsmidler og inventar	2009	2010	2011	2012	2013
Afskrivningsgrundlag primo	470.000	390.000	330.000	435.000	363.750
Tilgang	50.000	50.000	250.000	50.000	50.000
Afgang til salgsværdi	0	0	0	0	0
Afskrivningsgrundlag	520.000	440.000	580.000	485.000	413.750
Årets skattemæssige afskrivning (25%)	130.000	110.000	145.000	121.250	103.438
Afskrivningsgrundlag ultimo	390.000	330.000	435.000	363.750	310.312
Opgørelse af evt. skattemæssigt underskud	2009	2010	2011	2012	2013
Saldo primo	0	0	0	0	0
Årets skattemæssig resultat	0	0	0	0	0
Anvendt i året	0	0	0	0	0
Evt. skattemæssigt underskud	0	0	0	0	0

13 Opgørelse af udskudt skat

Regnskabsmæssig værdi	2009	2010	2011	2012	2013
Goodwill	966.857	805.714	644.571	483.429	322.286
Grunde og bygninger	3.416.667	3.333.333	3.250.000	3.166.667	3.083.333
Inventar, edb og driftsmidler	403.333	336.667	436.667	336.667	270.000
Tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser	837.688	938.211	1.050.796	1.176.892	1.318.119
Værdi af skattemæssigt underskud					
I alt	5.624.545	5.413.925	5.382.034	5.163.654	4.993.738
Skattemæssig værdi					
Goodwill	966.857	805.714	644.571	483.429	322.286
Grunde og bygninger	3.400.000	3.300.000	3.200.000	3.100.000	3.000.000
Inventar, edb og driftsmidler	390.000	330.000	435.000	363.750	310.312
Tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser	930.765	1.042.457	1.167.551	1.307.658	1.464.576
Skattemæssigt underskud	0	0	0	0	0
I alt	5.687.622	5.478.171	5.447.123	5.254.836	5.097.174
Forskelsværdi (aktiv/(passiv))	63.076	64.246	65.088	91.182	103.436
Skatteværdi heraf (aktiv/(passiv))	15.769	16.061	16.272	22.796	25.859
Udskudt skat primo	0	15.769	16.061	16.272	22.796
Udskudt skat ultimo	15.769	16.061	16.272	22.796	25.859
Regulering	15.769	292	211	6.523	3.063

Bilag 8

Budget for selskabet omdannet ved skattefri omdannelse pr. 1. januar 2009

Resultatopgørelse

	Note	Primo	2009	2010	2011	2012	2013
Nettoomsætning			7.446.118	8.339.653	9.340.411	10.461.260	11.716.611
Andre eksterne omkostninger			-4.355.277	-4.877.910	-5.463.259	-6.118.850	-6.853.112
Bruttoresultat			3.090.842	3.461.743	3.877.152	4.342.410	4.863.499
Personaleomkostninger		1	-2.062.618	-2.220.748	-2.392.286	-2.915.950	-3.134.953
Afskrivninger af anlægsaktiver		2, 3	-361.143	-361.143	-394.476	-394.476	-361.143
Andre driftsomkostninger		4	-300.000	-350.000	-400.000	-450.000	-500.000
Resultat før finansielle poster			367.081	529.851	690.390	581.984	867.404
Finansielle indtægter			26.013	43.642	62.455	77.903	96.074
Finansielle omkostninger			-95.000	-91.000	-87.001	-83.000	-79.001
Årets resultat før skat			298.094	482.494	665.844	576.887	884.477
Årets skat		10	-363.086	-128.123	-174.899	-153.597	-231.432
Årets resultat			-64.992	354.370	490.945	423.290	653.045

Balance

Aktiver

		2009	2010	2011	2012	2013
Anlægsaktiver						
Immaterielle anlægsaktiver	2					
Goodwill		1.128.000	966.857	805.714	644.571	483.429
Immaterielle anlægsaktiver i alt		1.128.000	966.857	805.714	644.571	483.429
Materielle anlægsaktiver						
	3					
Grunde og bygninger		3.500.000	3.416.667	3.333.333	3.250.000	3.166.667
Inventar, driftsmidler og EDB		470.000	403.333	336.667	436.667	336.667
Materielle anlægsaktiver i alt		3.970.000	3.820.000	3.670.000	3.686.667	3.503.333
Anlægsaktiver i alt		5.098.000	4.786.857	4.475.714	4.331.238	3.986.762
Omsætningsaktiver						
Varebeholdninger						
Handelsvarer		831.040	930.765	1.042.457	1.167.551	1.307.658
Varebeholdninger i alt		831.040	930.765	1.042.457	1.167.551	1.307.658
Tilgodehavender						
Tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser	5	747.936	837.688	938.211	1.050.796	1.176.892
Periodeafgrænsningsposter		35.000	40.000	45.000	50.000	55.000
Tilgodehavender i alt		782.936	877.688	983.211	1.100.796	1.231.892
Likvide beholdninger	8	867.087	1.454.741	2.081.844	2.596.765	3.202.476
Omsætningsaktiver i alt		2.481.063	3.263.194	4.107.511	4.865.113	5.742.026
Aktiver i alt		7.579.063	8.050.051	8.583.226	9.196.351	10.568.334

Passiver

Egenkapital

7

Anpartskapital	125.000	125.000	125.000	125.000	125.000	125.000
Frie reserver primo	4.300.492	4.300.492	4.235.500	4.589.870	5.080.816	5.504.106
Overført resultat		-64.992	354.370	490.945	423.290	653.045
Egenkapital i alt	4.425.492	4.360.500	4.714.870	5.205.816	5.629.106	6.282.151

Hensatte forpligtelser

Udskudt skat	11	444.537	690.555	646.949	601.682	548.795	498.388
Hensatte forpligtelser i alt		444.537	690.555	646.949	601.682	548.795	498.388

Gæld

Langfristet gæld

9

Gæld til realkreditinstitutter	1.173.336	1.120.003	1.066.670	1.013.337	960.004	906.671
Kreditinstitutter i øvrigt	293.336	280.003	266.670	253.337	240.004	226.671
Langfristet gæld i alt	1.466.672	1.400.006	1.333.340	1.266.674	1.200.008	1.133.342

Kortfristet gæld

Kortfristet del af langfristet gæld		66.666	66.666	66.666	66.666	66.666	66.666
Leverandører af varer og tjenesteydelser		554.027	554.583	694.971	778.368	871.772	976.384
Skyldig selskabsskat			117.068	171.729	220.166	206.484	281.840
Periodeafgrænsningsposter		60.000	65.000	70.000	75.000	80.000	85.000
Anden gæld	6	561.670	795.673	884.700	981.980	1.125.957	1.244.564
Kortfristet gæld i alt		1.242.363	1.598.990	1.888.066	2.122.179	2.350.879	2.654.453

Gæld i alt

Passiver i alt

2.709.035	2.998.996	3.221.406	3.388.853	3.550.887	3.787.795
7.579.063	8.050.051	8.583.226	9.196.351	9.728.788	10.568.334

Noter

1 Personaleomkostninger

	2009	2010	2011	2012	2013
Gager & lønninger	855.660	898.443	943.365	1.290.533	1.355.060
Pensioner	85.566	89.844	94.337	129.053	135.506
Andre omkostninger til social sikring	21.392	22.461	23.584	32.263	33.877
Løn til Lars Larsen	550.000	605.000	665.500	732.050	805.255
Løn til Lasse Larsen	550.000	605.000	665.500	732.050	805.255
Personaleomkostninger i alt	2.062.618	2.220.748	2.392.286	2.915.950	3.134.953
 Antal medarbejdere foruden ejere	 3	 3	 3	 4	 4

2 Immaterielle anlægsaktiver

Goodwill	Afskrivningsperiode i år	2009	2010	2011	2012	2013
Anskaffelsessum primo	7 år	1.128.000	1.128.000	1.128.000	1.128.000	1.128.000
Tilgang		0	0	0	0	0
Afgang		0	0	0	0	0
Anskaffelsessum ultimo		1.128.000	1.128.000	1.128.000	1.128.000	1.128.000
 Akkumulerede afskrivninger primo		 0	 161.143	 322.286	 483.429	 644.571
Årets afskrivninger		161.143	161.143	161.143	161.143	161.143
Afgang af akkumulerede afskrivninger		0	0	0	0	0
Akkumulerede afskrivninger ultimo		161.143	322.286	483.429	644.571	805.714
 Bogført værdi		 966.857	 805.714	 644.571	 483.429	 322.286

3 Materielle anlægsaktiver

Grunde	Afskrives ikke	2009	2010	2011	2012	2013
Anskaffelsessum primo		1.000.000	1.000.000	1.000.000	1.000.000	1.000.000
Tilgang		0	0	0	0	0
Afgang		0	0	0	0	0
Anskaffelsessum ultimo		1.000.000	1.000.000	1.000.000	1.000.000	1.000.000
Akkumulerede afskrivninger primo		0	0	0	0	0
Årets afskrivninger		0	0	0	0	0
Afgang af akkumulerede afskrivninger		0	0	0	0	0
Akkumulerede afskrivninger ultimo		0	0	0	0	0
Bogført værdi		1.000.000	1.000.000	1.000.000	1.000.000	1.000.000
Bygninger	Afskrivningsperiode i år 30 år	2009	2010	2011	2012	2013
Anskaffelsessum primo		2.500.000	2.500.000	2.500.000	2.500.000	2.500.000
Tilgang		0	0	0	0	0
Afgang		0	0	0	0	0
Anskaffelsessum ultimo		2.500.000	2.500.000	2.500.000	2.500.000	2.500.000
Akkumulerede afskrivninger primo		0	83.333	166.667	250.000	333.333
Årets afskrivninger		83.333	83.333	83.333	83.333	83.333
Afgang af akkumulerede afskrivninger		0	0	0	0	0
Akkumulerede afskrivninger ultimo		83.333	166.667	250.000	333.333	416.667
Bogført værdi		2.416.667	2.333.333	2.250.000	2.166.667	2.083.333

Inventar	Afskrivningsperiode i år	2009	2010	2011	2012	2013
Anskaffelsessum primo	10 år	300.000	300.000	300.000	300.000	300.000
Tilgang		30.000	30.000	30.000	30.000	30.000
Afgang		-30.000	-30.000	-30.000	-30.000	-30.000
Anskaffelsessum ultimo		300.000	300.000	300.000	300.000	300.000
Akkumulerede afskrivninger primo		150.000	150.000	150.000	150.000	150.000
Årets afskrivninger		30.000	30.000	30.000	30.000	30.000
Afgang af akkumulerede afskrivninger		-30.000	-30.000	-30.000	-30.000	-30.000
Akkumulerede afskrivninger ultimo		150.000	150.000	150.000	150.000	150.000
Bogført værdi		150.000	150.000	150.000	150.000	150.000
EDB-udstyr	Afskrivningsperiode i år	2009	2010	2011	2012	2013
Anskaffelsessum primo	3 år	60.000	60.000	60.000	60.000	60.000
Tilgang		20.000	20.000	20.000	20.000	20.000
Afgang		-20.000	-20.000	-20.000	-20.000	-20.000
Anskaffelsessum ultimo		60.000	60.000	60.000	60.000	60.000
Akkumulerede afskrivninger primo		40.000	40.000	40.000	40.000	40.000
Årets afskrivninger		20.000	20.000	20.000	20.000	20.000
Afgang af akkumulerede afskrivninger		-20.000	-20.000	-20.000	-20.000	-20.000
Akkumulerede afskrivninger ultimo		40.000	40.000	40.000	40.000	40.000
Bogført værdi		20.000	20.000	20.000	20.000	20.000

Driftsmidler	Afskrivningsperiode i år	2009	2010	2011	2012	2013
Anskaffelsessum primo	6 år	600.000	400.000	400.000	600.000	600.000
Tilgang		0	0	200.000	0	0
Afgang		-200.000	0		0	-200.000
Anskaffelsessum ultimo		400.000	400.000	600.000	600.000	400.000
Akkumulerede afskrivninger primo		300.000	166.667	233.333	333.333	433.333
Årets afskrivninger		66.667	66.667	100.000	100.000	66.667
Afgang af akkumulerede afskrivninger		-200.000	0	0	0	-200.000
Akkumulerede afskrivninger ultimo		166.667	233.333	333.333	433.333	300.000
Bogført værdi		233.333	166.667	266.667	166.667	100.000

4 Andre driftsomkostninger

	2009	2010	2011	2012	2013
I posten indgår repræsentationsomkostninger for kr.	35.000	40.000	45.000	50.000	55.000

5 Tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser

	2009	2010	2011	2012	2013
Tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser	930.765	1.042.457	1.167.551	1.307.658	1.464.576
Hensat til tab på tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser	-93.076	-104.246	-116.755	-130.766	-146.458
	837.688	938.211	1.050.796	1.176.892	1.318.119

6 Anden gæld

	2009	2010	2011	2012	2013
Moms	465.382	521.228	583.776	653.829	732.288
Regnskabsmæssige assistance	40.000	45.000	50.000	55.000	60.000
Advokat og konsulent honorarer	25.000	30.000	35.000	40.000	45.000
A-skat mv.	65.189	70.281	75.812	91.821	98.852
Feriepenge	170.102	183.191	197.392	240.307	258.423
Øvrige skyldige poster	30.000	35.000	40.000	45.000	50.000
Anden gæld i alt	795.673	884.700	981.980	1.125.957	1.244.564

7 Egenkapital

	2009	2010	2011	2012	2013
Anpartskapital					
Overført resultat primo	0	298.094	780.587	1.446.431	2.023.318
Årets resultat	298.094	482.494	665.844	576.887	884.477
Egenkapital ultimo	298.094	780.587	1.446.431	2.023.318	2.907.795

8 Likvide beholdninger

	2009	2010	2011	2012	2013
Likvide beholdninger primo	867.087	1.454.741	2.081.844	2.596.765	3.202.476
Årets resultat	-64.992	354.370	490.945	423.290	653.045
Afskrivninger	361.143	361.143	394.476	394.476	361.143
Investering i anlægsaktiver	-50.000	-50.000	-250.000	-50.000	-50.000
Forskydning i varebeholdninger	-99.725	-111.692	-125.095	-140.106	-156.919
Forskydning i tilgodehavender	-94.752	-105.523	-117.585	-131.096	-146.227
Forskydning i langfristet gæld	-66.666	-66.666	-66.666	-66.666	-66.666
Forskydning i kortfristet gæld	356.628	289.076	234.113	228.700	303.575
Regulering af udskudt skat	246.018	-43.605	-45.267	-52.887	-50.408
Likvide beholdninger ultimo	1.454.741	2.081.844	2.596.765	3.202.476	4.050.020

9 Langfristet gæld

Virksomhedens ejendom er anskaffet i januar 2002 til en anskaffelsessum på 2.000.000 kr.

Ejendommen er finansieret på følgende vis:

80 % af købesummen er finansieret ved et 5 % fastforrentet obligationslån der afdrages over 30 år. Lånet er taget hjem til kurs 100.

20 % af købesummen er finansieret ved et pantbrev med 10 % i rente. Pantebrevet afdrages ligeledes over 30 år. Lånet er taget hjem til kurs 100.

Renten er beregnet på følgende måde for begge lån, eksempel ved obligationslånet:

2002: $(\text{Restgæld primo året} + \text{restgæld primo efterfølgende år})/2 \times 5\% = (1.600.000 + 1.546.667)/2 \times 5\% = 78.667$

2003: $(\text{Restgæld primo året} + \text{restgæld primo efterfølgende år})/2 \times 5\% = (1.546.667 + 1.493.333)/2 \times 5\% = 76.000$

Obligationslån:

Årstal	Restgæld primo året	Afdrag	Rentesats	Renteomkostninger	Likviditetsbehov for obligationslån
2002	1.600.000	53.333	5%	78.667	132.000
2003	1.546.667	53.333	5%	76.000	129.333
2004	1.493.334	53.333	5%	73.333	126.666
2005	1.440.001	53.333	5%	70.667	124.000
2006	1.386.668	53.333	5%	68.000	121.333
2007	1.333.335	53.333	5%	65.333	118.666
2008	1.280.002	53.333	5%	62.667	116.000
2009	1.226.669	53.333	5%	60.000	113.333
2010	1.173.336	53.333	5%	57.333	110.666
2011	1.120.003	53.333	5%	54.667	108.000
2012	1.066.670	53.333	5%	52.000	105.333
2013	1.013.337	53.333	5%	49.334	102.667
2014	960.004	53.333	5%	46.667	100.000
2015	906.671	53.333	5%	44.000	97.333
2016	853.338	53.333	5%	41.334	94.667
2017	800.005	53.333	5%	38.667	92.000
2018	746.672	53.333	5%	36.000	89.333

2019	693.339	53.333	5%	33.334	86.667
2020	640.006	53.333	5%	30.667	84.000
2021	586.673	53.333	5%	28.000	81.333
2022	533.340	53.333	5%	25.334	78.667
2023	480.007	53.333	5%	22.667	76.000
2024	426.674	53.333	5%	20.000	73.333
2025	373.341	53.333	5%	17.334	70.667
2026	320.008	53.333	5%	14.667	68.000
2027	266.675	53.333	5%	12.000	65.333
2028	213.342	53.333	5%	9.334	62.667
2029	160.009	53.333	5%	6.667	60.000
2030	106.676	53.333	5%	4.000	57.333
2031	53.343	53.333	5%	1.334	54.667
2032	0	0	5%	0	0

Pantebrev:

Årstal	Restgæld primo året	Afdrag	Rentesats	Renteomkostninger	Likviditetsbehov for pantebrev
2002	400.000	13.333	10%	39.333	52.666
2003	386.667	13.333	10%	38.000	51.333
2004	373.334	13.333	10%	36.667	50.000
2005	360.001	13.333	10%	35.333	48.666
2006	346.668	13.333	10%	34.000	47.333
2007	333.335	13.333	10%	32.667	46.000
2008	320.002	13.333	10%	31.334	44.667
2009	306.669	13.333	10%	30.000	43.333
2010	293.336	13.333	10%	28.667	42.000
2011	280.003	13.333	10%	27.334	40.667
2012	266.670	13.333	10%	26.000	39.333
2013	253.337	13.333	10%	24.667	38.000
2014	240.004	13.333	10%	23.334	36.667
2015	226.671	13.333	10%	22.000	35.333
2016	213.338	13.333	10%	20.667	34.000

2017	200.005	13.333	10%	19.334	32.667
2018	186.672	13.333	10%	18.001	31.334
2019	173.339	13.333	10%	16.667	30.000
2020	160.006	13.333	10%	15.334	28.667
2021	146.673	13.333	10%	14.001	27.334
2022	133.340	13.333	10%	12.667	26.000
2023	120.007	13.333	10%	11.334	24.667
2024	106.674	13.333	10%	10.001	23.334
2025	93.341	13.333	10%	8.667	22.000
2026	80.008	13.333	10%	7.334	20.667
2027	66.675	13.333	10%	6.001	19.334
2028	53.342	13.333	10%	4.668	18.001
2029	40.009	13.333	10%	3.334	16.667
2030	26.676	13.333	10%	2.001	15.334
2031	13.343	13.333	10%	667	14.000
2032	0	13.333	10%	0	0

10 Opgørelse af skattemæssigt overskud for selskabet

	2009	2010	2011	2012	2013
Årets resultat før skat jf. resultatopgørelse	298.094	482.494	665.844	576.887	884.477
Reguleringer, permanente					
Repræsentation (75%)	26.250	30.000	33.750	37.500	41.250
	26.250	30.000	33.750	37.500	41.250
Reguleringer, midlertidige					
Regnskabsmæssige afskrivninger	361.143	361.143	394.476	394.476	361.143
Skattemæssige afskrivninger	-227.188	-197.891	-225.918	-196.938	-175.204
	133.955	163.252	168.558	197.538	185.939
Reguleringer, hensættelser					
Hensættelse til tab på debitorer primo	-83.104	-93.076	-104.246	-116.755	-130.766
Hensættelse til tab på debitorer ultimo	93.076	104.246	116.755	130.766	146.458
	9.972	11.169	12.509	14.011	15.692
Skattemæssigt resultat	468.271	686.915	880.662	825.935	1.127.358
Skattemæssigt resultat	468.271	686.915	880.662	825.935	1.127.358
Modregning af tidligere års underskud	0	0	0	0	0
Skattepligtig indkomst	468.271	686.915	880.662	825.935	1.127.358
Skat heraf	-117.068	-171.729	-220.166	-206.484	-281.840
Årets regulering af udskudt skat	-246.018	43.605	45.267	52.887	50.408
Skat i årsrapporten	-363.086	-128.123	-174.899	-153.597	-231.432

Skattemæssige specifikationer

Skattemæssige afskrivninger

Goodwill

Afskrivningsgrundlag 0

Afskrives over 7 år jf. AL § 40

	2009	2010	2011	2012	2013
Akkumulerede afskrivninger primo	0	0	0	0	0
Årets afskrivning	0	0	0	0	0
Akkumulerede afskrivninger ultimo	0	0	0	0	0
Skattemæssig værdi af goodwill	0	0	0	0	0

Grunde og bygninger

Anskaffelsessummen for grunden 500.000

Anskaffelsessummen for bygningen 1.500.000

Årlig afskrivning på bygningen udgør 4 % efter AL § 17 stk. 1.

Bygning	2009	2010	2011	2012	2013
Akkumulerede afskrivninger primo	510.000	570.000	630.000	690.000	750.000
Årets afskrivning	60.000	60.000	60.000	60.000	60.000
Akkumulerede afskrivninger ultimo	570.000	630.000	690.000	750.000	810.000
Skattemæssig værdi af bygning	930.000	870.000	810.000	750.000	690.000

Driftsmidler og inventar	2009	2010	2011	2012	2013
Afskrivningsgrundlag primo	618.750	501.562	413.671	497.753	410.815
Tilgang	50.000	50.000	250.000	50.000	50.000
Afgang til salgsværdi	0	0	0	0	0
Afskrivningsgrundlag	668.750	551.562	663.671	547.753	460.815
Årets skattemæssige afskrivning (25%)	167.188	137.891	165.918	136.938	115.204
Afskrivningsgrundlag ultimo	501.562	413.671	497.753	410.815	345.611

Opgørelse af evt. skattemæssigt underskud	2009	2010	2011	2012	2013
Saldo primo	0	0	0	0	0
Årets skattemæssig resultat	0	0	0	0	0
Anvendt i året	0	0	0	0	0
Evt. skattemæssigt underskud	0	0	0	0	0

11 Opgørelse af udskudt skat

Regnskabsmæssig værdi	2009	2010	2011	2012	2013
Goodwill	966.857	805.714	644.571	483.429	322.286
Grunde og bygninger	3.416.667	3.333.333	3.250.000	3.166.667	3.083.333
Inventar, edb og driftsmidler	403.333	336.667	436.667	336.667	270.000
Tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser	837.688	938.211	1.050.796	1.176.892	1.318.119
Værdi af skattemæssigt underskud					
I alt	5.624.545	5.413.925	5.382.034	5.163.654	4.993.738

Skattemæssig værdi

Goodwill	0	0	0	0	0
Grunde og bygninger	1.430.000	1.370.000	1.310.000	1.250.000	1.190.000
Inventar, edb og driftsmidler	501.562	413.671	497.753	410.815	345.611
Tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser	930.765	1.042.457	1.167.551	1.307.658	1.464.576
Skattemæssigt underskud	0	0	0	0	0
I alt	2.862.327	2.826.128	2.975.304	2.968.473	3.000.187

Forskelsværdi (aktiv/(passiv))

-2.762.219	-2.587.798	-2.406.730	-2.195.181	-1.993.550
------------	------------	------------	------------	------------

Skatteværdi heraf (aktiv/(passiv))

-690.555	-646.949	-601.682	-548.795	-498.388
----------	----------	----------	----------	----------

Udskudt skat primo	-444.537	-690.555	-646.949	-601.682	-548.795
--------------------	----------	----------	----------	----------	----------

Udskudt skat ultimo	-690.555	-646.949	-601.682	-548.795	-498.388
---------------------	----------	----------	----------	----------	----------

Regulering	-246.018	43.605	45.267	52.887	50.408
-------------------	-----------------	---------------	---------------	---------------	---------------

Bilag 9

Opgørelse af skattepligtig indkomst, samt årets skat og likviditetspåvirkning i perioden 2009 - 2014 for Lars Larsen ved forsat drift af selskab som personlig virksomhed

	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Satser og grænser						
Personfradrag	42.900	42.900	42.900	42.900	42.900	42.900
Beløbsgrænse for mellemskat	347.200	0	0	0	0	0
Beløbsgrænse for topskat	352.000	389.800	409.100	409.100	409.100	409.100
Kommunalskat-%	25,60%	25,60%	25,60%	25,60%	25,60%	25,60%
Sundhedsbidrag-%	8,00%	8,00%	8,00%	7,00%	6,00%	5,00%
Bundskat-%	5,26%	3,76%	3,76%	4,76%	5,76%	6,76%
Mellemskat-%	6,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Topskat-%	15,00%	15,00%	15,00%	15,00%	15,00%	15,00%
Beskæftigelsesfradrag	4,25%	4,25%	4,25%	4,40%	4,50%	4,65%
Maksimalt beskæftigelsesfradrag	13.600	13.600	13.600	14.100	14.400	14.900
Positivt nettokapitalindkomstfradrag	0	40.000	40.000	40.000	40.000	40.000
Skatteloft	59%	51,5%	51,5%	51,5%	51,5%	51,5%

Oplysninger

Virksomhedsindkomst 2001-2004	345.000
Acontoskat (30%)	-103.500
Konto for opsparet overskud 2001 - 2004	241.500
 Virksomhedsindkomst 2005 - 2006	 200.000
Acontoskat (28%)	-56.000
Konto for opsparet overskud 2005 - 2006	144.000
 Virksomhedsindkomst 2007 og frem	 2.345.699
Acontoskat (25%)	-586.425
Konto for opsparet overskud 2007 og frem	1.759.274

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	I alt
Personlig indkomst							
Overskud jf. skattemæssige resultat	803.017	962.036	1.115.566	1.152.570	1.375.703	0	5.408.892
Kapitalafkast	-58.546	-68.291	-81.835	-98.756	-114.451	0	-421.879
Overført til opsparet overskud	-189.763	-267.777	-337.550	-315.390	-427.836	0	-1.538.315
Betalt virksomhedsskat af opsparet overskud	-63.254	-89.259	-112.517	-105.130	-142.612	0	-512.772
Avance ved salg af virksom eks. ejendom	0	0	0	0	0	-13.768	-13.768
Hævet opsparet overskud 2001-2004	0	0	0	0	0	345.000	345.000
Hævet opsparet overskud 2005-2006	0	0	0	0	0	200.000	200.000
Hævet opsparet overskud 2007 og frem	0	0	0	0	0	2.345.699	2.345.699
Indbetalt på pensionsordning	0	0	0	0	0	0	0
Personlig indkomst	491.454	536.709	583.665	633.294	690.804	2.876.931	5.812.857
Arbejdsmarkedsbidrag (8%)	-39.316	-42.937	-46.693	-50.664	-55.264	-230.154	-465.029
Personlig indkomst i alt	452.138	493.772	536.972	582.630	635.540	2.646.777	5.347.828
Kapitalindkomst							
Renteudgifter	0	0	0	0	0	0	0
Rente indtægter	0	0	0	0	0	0	0
Ejendomsavance						1.350.000	1.350.000
Kapitalafkast	58.546	68.291	81.835	98.756	114.451	0	421.879
Kapitalindkomst	58.546	68.291	81.835	98.756	114.451	1.350.000	1.771.879
Udnyttet kapitalindkomstfradrag	0	-40.000	-40.000	-40.000	-40.000	-40.000	-200.000
Kapitalindkomst i alt	58.546	28.291	41.835	58.756	74.451	1.310.000	1.571.879
Ligningsmæssige fradrag							
Beskæftigelsesfradrag	-13.600	-13.600	-13.600	-14.100	-14.400	-14.900	-84.200
Ligningsmæssige fradrag i alt	-13.600	-13.600	-13.600	-14.100	-14.400	-14.900	-84.200
Skattepligtig indkomst							
Personlig indkomst	452.138	493.772	536.972	582.630	635.540	2.646.777	5.347.828
Kapitalindkomst	58.546	28.291	41.835	58.756	74.451	1.310.000	1.571.879
Ligningsmæssige fradrag	-13.600	-13.600	-13.600	-14.100	-14.400	-14.900	-84.200
Skattepligtig indkomst i alt	497.084	508.463	565.207	627.286	695.591	3.941.877	6.835.507

Kommuneskat

Skattepligtig indkomst	497.084	508.463	565.207	627.286	695.591	3.941.877	6.835.507
Personfradrag	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-257.400
Beregningsgrundlag	454.184	465.563	522.307	584.386	652.691	3.898.977	6.578.107
Beregnet kommuneskat	116.271	119.184	133.711	149.603	167.089	998.138	1.683.996

Sundhedsbidrag

Skattepligtig indkomst	497.084	508.463	565.207	627.286	695.591	3.941.877	6.835.507
Personfradrag	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-257.400
Beregningsgrundlag	454.184	465.563	522.307	584.386	652.691	3.898.977	6.578.107
Beregnet sundhedsbidrag	36.335	37.245	41.785	40.907	39.161	194.949	390.382

Bundskat

Personlig indkomst	452.138	493.772	536.972	582.630	635.540	2.646.777	5.347.828
Positiv nettokapitalindkomst	58.546	28.291	41.835	58.756	74.451	1.310.000	1.571.879
Personfradrag	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-257.400
Beregningsgrundlag	467.784	479.163	535.907	598.486	667.091	3.913.877	6.662.307
Beregnet bundskat	24.605	18.017	20.150	28.488	38.424	264.578	394.262

Mellemskat

Personlig indkomst	452.138	493.772	536.972	582.630	635.540	2.646.777	5.347.828
Positiv nettokapitalindkomst	58.546	28.291	41.835	58.756	74.451	1.310.000	1.571.879
Beløbsgrænse for mellemskat	-347.200	0	0	0	0	0	-347.200
Beregningsgrundlag	163.484	522.063	578.807	641.386	709.991	3.956.777	6.572.507
Beregnet mellemskat	9.809	0	0	0	0	0	9.809

Topskat

Personlig indkomst	452.138	493.772	536.972	582.630	635.540	2.646.777	5.347.828
Positiv nettokapitalindkomst	58.546	28.291	41.835	58.756	74.451	1.310.000	1.571.879
Beløbsgrænse for topskat	-352.000	-389.800	-409.100	-409.100	-409.100	-409.100	-2.378.200
Beregningsgrundlag	158.684	132.263	169.707	232.286	300.891	3.547.677	4.541.507
Beregnet topskat	23.803	19.839	25.456	34.843	45.134	532.151	681.226

Skat i alt							
Arbejdsmarkedsbidrag	39.316	42.937	46.693	50.664	55.264	230.154	465.029
Kommuneskat	116.271	119.184	133.711	149.603	167.089	998.138	1.683.996
Sundhedsbidrag	36.335	37.245	41.785	40.907	39.161	194.949	390.382
Bundskat	24.605	18.017	20.150	28.488	38.424	264.578	394.262
Mellemskat	9.809	0	0	0	0	0	9.809
Topskat	23.803	19.839	25.456	34.843	45.134	532.151	681.226
Skat i alt	250.139	237.222	267.794	304.504	345.073	2.219.971	3.624.703

Indbetalt virksomhedsskat i alt

Indbetalt virksomhedsskat 2001 - 2004	0	0	0	0	0	-103.500	-103.500
Indbetalt virksomhedsskat 2006 - 2007	0	0	0	0	0	-56.000	-56.000
Indbetalt virksomhedsskat 2007 og frem	0	0	0	0	0	-586.425	-586.424
Indbetalt virksomhedsskat i alt	0	0	0	0	0	-745.925	-745.924

Årets betalbare skat	250.139	237.222	267.795	304.505	345.073	1.474.046	2.878.779
----------------------	---------	---------	---------	---------	---------	-----------	-----------

Likviditetspåvirkning

Hævet jf. noter i bilag 1	613.254	694.259	778.017	837.180	947.867	0	3.870.577
Betalt skat jf. ovenstående	-250.139	-237.222	-267.794	-304.504	-345.073	-2.219.971	-3.624.703
Betalt virksomhedsskat	-63.254	-89.259	-112.517	-105.130	-142.612	745.925	233.153
Udligning af kapitalkonti ved kontant indskud	0	0	0	0	0	0	0
Modtaget vederlag for virksomheden	0	0	0	0	0	3.791.529	3.791.529
Likviditetspåvirkning i alt	299.861	367.778	397.706	427.546	460.182	2.317.483	4.270.556

Likvider ultimo året	349.861	717.639	1.115.345	1.542.890	2.003.073	4.320.556	8.591.111
-----------------------------	---------	---------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------

Bilag 10

Opgørelse af skattepligtig indkomst, samt årets skat og likviditetspåvirkning i perioden 2009 - 2014 for Lasse Larsen ved forsat drift af selskab som personlig virksomhed

	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Satser og grænser						
Personfradrag	42.900	42.900	42.900	42.900	42.900	42.900
Beløbsgrænse for mellemskat	347.200	0	0	0	0	0
Beløbsgrænse for topskat	352.000	389.800	409.100	409.100	409.100	409.100
Kommunalskat-%	25,60%	25,60%	25,60%	25,60%	25,60%	25,60%
Sundhedsbidrag-%	8,00%	8,00%	8,00%	7,00%	6,00%	5,00%
Bundskat-%	5,26%	3,76%	3,76%	4,76%	5,76%	6,76%
Mellemskat-%	6,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Topskat-%	15,00%	15,00%	15,00%	15,00%	15,00%	15,00%
Beskæftigelsesfradrag	4,25%	4,25%	4,25%	4,40%	4,50%	4,65%
Maksimalt beskæftigelsesfradrag	13.600	13.600	13.600	14.100	14.400	14.900
Positivt nettokapitalindkomstfradrag	0	40.000	40.000	40.000	40.000	40.000
Skatteloft	59%	51,5%	51,5%	51,5%	51,5%	51,5%

Oplysninger

Virksomhedsindkomst 2001-2004	300.000
Acontoskat (30%)	-90.000
Konto for opsparet overskud 2001 - 2004	210.000
 Virksomhedsindkomst 2005 - 2006	 210.000
Acontoskat (28%)	-58.800
Konto for opsparet overskud 2005 - 2006	151.200
 Virksomhedsindkomst 2007 og frem	 2.466.933
Acontoskat (25%)	-616.733
Konto for opsparet overskud 2007 og frem	1.850.200

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	I alt
Personlig indkomst							
Overskud jf. skattemæssige resultat	817.079	972.583	1.123.476	1.158.503	1.380.152	0	5.451.793
Kapitalafkast	-55.734	-66.181	-80.253	-97.570	-113.561	0	-413.299
Overført til opsparet overskud	-200.309	-275.687	-343.482	-319.840	-431.173	0	-1.570.491
Betalt virksomhedsskat af opsparet overskud	-66.770	-91.896	-114.494	-106.613	-143.724	0	-523.497
Avance ved salg af virksomhed eks. avance						-419	-419
Hævet opsparet overskud 2001-2004						300.000	300.000
Hævet opsparet overskud 2005-2006						210.000	210.000
Hævet opsparet overskud 2007 og frem						2.466.933	2.466.933
Indbetalt på pensionsordning						0	0
Personlig indkomst	494.266	538.819	585.247	634.480	691.694	2.976.514	5.921.020
Arbejdsmarkedsbidrag (8%)	-39.541	-43.106	-46.820	-50.758	-55.336	-238.121	-473.682
Personlig indkomst i alt	454.725	495.713	538.427	583.722	636.358	2.738.393	5.447.338
Kapitalindkomst							
Renteudgifter	0	0	0	0	0	0	0
Rente indtægter	0	0	0	0	0	0	0
Ejendomsavance						1.350.000	1.350.000
Kapitalafkast	55.734	66.181	80.253	97.570	113.561	0	413.299
Kapitalindkomst	55.734	66.181	80.253	97.570	113.561	1.350.000	1.763.299
Fradrag	0	-40.000	-40.000	-40.000	-40.000	-40.000	-200.000
Kapitalindkomst i alt	55.734	26.181	40.253	57.570	73.561	1.310.000	1.563.299
Ligningsmæssige fradrag							
Beskæftigelsesfradrag	-13.600	-13.600	-13.600	-14.100	-14.400	-14.900	-84.200
Ligningsmæssige fradrag i alt	-13.600	-13.600	-13.600	-14.100	-14.400	-14.900	-84.200
Skattepligtig indkomst							
Personlig indkomst	454.725	495.713	538.427	583.722	636.358	2.738.393	5.447.338
Kapitalindkomst	55.734	26.181	40.253	57.570	73.561	1.310.000	1.563.299
Ligningsmæssige fradrag	-13.600	-13.600	-13.600	-14.100	-14.400	-14.900	-84.200
Skattepligtig indkomst i alt	496.859	508.294	565.080	627.192	695.519	4.033.493	6.926.437

Kommuneskat

Skattepligtig indkomst	496.859	508.294	565.080	627.192	695.519	4.033.493	6.926.437
Personfradrag	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-257.400
Beregningsgrundlag	453.959	465.394	522.180	584.292	652.619	3.990.593	6.669.037
Beregnet kommuneskat	116.213	119.141	133.678	149.579	167.071	1.021.592	1.707.274

Sundhedsbidrag

Skattepligtig indkomst	496.859	508.294	565.080	627.192	695.519	4.033.493	6.926.437
Personfradrag	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-257.400
Beregningsgrundlag	453.959	465.394	522.180	584.292	652.619	3.990.593	6.669.037
Beregnet sundhedsbidrag	36.317	37.232	41.774	40.900	39.157	199.530	394.910

Bundskat

Personlig indkomst	454.725	495.713	538.427	583.722	636.358	2.738.393	5.447.338
Positiv nettokapitalindkomst	55.734	26.181	40.253	57.570	73.561	1.310.000	1.563.299
Personfradrag	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-257.400
Beregningsgrundlag	467.559	478.994	535.780	598.392	667.019	4.005.493	6.753.237
Beregnet bundskat	24.594	18.010	20.145	28.483	38.420	270.771	400.424

Mellemskat

Personlig indkomst	454.725	495.713	538.427	583.722	636.358	2.738.393	5.447.338
Positiv nettokapitalindkomst	55.734	26.181	40.253	57.570	73.561	1.310.000	1.563.299
Beløbsgrænse for mellemskat	-347.200	0	0	0	0	0	-347.200
Beregningsgrundlag	163.259	521.894	578.680	641.292	709.919	4.048.393	6.663.437
Beregnet mellemskat	9.796	0	0	0	0	0	9.796

Topskat

Personlig indkomst	454.725	495.713	538.427	583.722	636.358	2.738.393	5.447.338
Positiv nettokapitalindkomst	55.734	26.181	40.253	57.570	73.561	1.310.000	1.563.299
Beløbsgrænse for topskat	-352.000	-389.800	-409.100	-409.100	-409.100	-409.100	-2.378.200
Beregningsgrundlag	158.459	132.094	169.580	232.192	300.819	3.639.293	4.632.437
Beregnet topskat	23.769	19.814	25.437	34.829	45.123	545.894	694.866

Skat i alt							
Arbejdsmarkedsbidrag	39.541	43.106	46.820	50.758	55.336	238.121	473.682
Kommuneskat	116.213	119.141	133.678	149.579	167.071	1.021.592	1.707.274
Sundhedsbidrag	36.317	37.232	41.774	40.900	39.157	199.530	394.910
Bundskat	24.594	18.010	20.145	28.483	38.420	270.771	400.424
Mellemskat	9.796	0	0	0	0	0	9.796
Topskat	23.769	19.814	25.437	34.829	45.123	545.894	694.866
Skat i alt	250.229	237.302	267.855	304.550	345.107	2.275.908	3.680.950

Indbetalt virksomhedsskat i alt

Indbetalt virksomhedsskat 2001 - 2004	0	0	0	0	0	-90.000	-90.000
Indbetalt virksomhedsskat 2006 - 2007	0	0	0	0	0	-58.800	-58.800
Indbetalt virksomhedsskat 2007 og frem	0	0	0	0	0	-616.733	-616.732
Indbetalt virksomhedsskat i alt	0	0	0	0	0	-765.533	-765.532

Årets betalbare skat	250.229	237.303	267.855	304.550	345.107	1.510.375	2.915.418
----------------------	---------	---------	---------	---------	---------	-----------	-----------

Likviditetspåvirkning

Hævet	616.770	696.896	779.994	838.663	948.979	0	3.881.302
Betalt skat jf. ovenstående	-250.229	-237.302	-267.855	-304.550	-345.107	-2.275.908	-3.680.950
Betalt virksomhedsskat	-66.770	-91.896	-114.494	-106.613	-143.724	765.533	242.036
Udligning af kapitalkonto ved kontant indskud	0	0	0	0	0	-184.947	-184.947
Modtaget vederlag for virksomheden	0	0	0	0	0	3.791.529	3.791.529
Likviditetspåvirkning i alt	299.771	367.698	397.645	427.500	460.148	2.096.208	4.048.970

Likvider ultimo året	599.771	967.468	1.365.114	1.792.614	2.252.762	4.348.970	8.397.941
-----------------------------	---------	---------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------

Bilag 11

Opgørelse af skattepligtig indkomst, samt årets skat og likviditetspåvirkning i perioden 2009 - 2014 for Lars Larsen ved skattepligtig omdannelse af virksomheden i 2009

	Udtræden i året efter omdannelse					
	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Satser og grænser						
Personfradrag	42.900	42.900	42.900	42.900	42.900	42.900
Beløbsgrænse for mellemskat	347.200	0	0	0	0	0
Beløbsgrænse for topskat	352.000	389.800	409.100	409.100	409.100	409.100
Kommunalskat-%	25,60%	25,60%	25,60%	25,60%	25,60%	25,60%
Sundhedsbidrag-%	8,00%	8,00%	8,00%	7,00%	6,00%	5,00%
Bundskat-%	5,26%	3,76%	3,76%	4,76%	5,76%	6,76%
Mellemskat-%	6,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Topskat-%	15,00%	15,00%	15,00%	15,00%	15,00%	15,00%
Beskæftigelsesfradrag	4,25%	4,25%	4,25%	4,40%	4,50%	4,65%
Maksimalt beskæftigelsesfradrag	13.600	13.600	13.600	14.100	14.400	14.900
Fradrag i positiv nettokapitalindkomst	0	40.000	40.000	40.000	40.000	40.000
Aktieindkomst under 48.300	28%	28%	28%	27%	27%	27%
Aktieindkomst over 48.300	42%	42%	42%	42%	42%	42%
Grænse for aktieindkomst	48.300	48.300	48.300	48.300	48.300	48.300
Skatteloft	59%	51,5%	51,5%	51,5%	51,5%	51,5%
Oplysninger						
Virksomhedsindkomst 2001-2004	345.000					
Acontoskat (30%)	-103.500					
Konto for opsparet overskud 2001 - 2004	241.500					

Virksomhedsindkomst 2005 - 2006	200.000
Acontoskat (28%)	-56.000
Konto for opsparet overskud 2005 - 2006	144.000

Virksomhedsindkomst 2007 og frem	294.612
Acontoskat (25%)	-73.653
Overskud for 2009	1.389.948
Acontoskat (25%)	-347.487
Konto for opsparet overskud 2007 og frem	1.263.420

Personlig indkomst	2009	2010	2011	2012	2013	2014	I alt
Lønindkomst fra selskabet	479.036	543.907	614.574	691.596	775.587	0	3.104.699
Resultat jf. virksomhedsordningen	1.389.948	0	0	0	0	0	1.389.948
Avancer i forbindelse med omdannelse af virksomhed eks. ejendom	0	0	0	0	0	0	0
Kapitalafkast	0	0	0	0	0	0	0
Overført til opsparet overskud	-1.042.461	0	0	0	0	0	-1.042.461
Betalt virksomhedsskat af opsparet overskud	-347.487	0	0	0	0	0	-347.487
Opsparet overskud til beskatning for 2001 - 2004	0	345.000	0	0	0	0	345.000
Opsparet overskud til beskatning for 2005 - 2006	0	200.000	0	0	0	0	200.000
Opsparet overskud 2007 og frem	0	1.684.560	0	0	0	0	1.684.560
Indbetalt på pensionsordning	0	0	0	0	0	0	0
Personlig indkomst	479.036	2.773.467	614.574	691.596	775.587	0	5.334.259
Arbejdsmarkedsbidrag (8%)	-38.323	-221.877	-49.166	-55.328	-62.047	0	-426.741
Personlig indkomst i alt	440.713	2.551.589	565.408	636.268	713.540	0	4.907.518

Kapitalindkomst							
Renteudgifter	0	0	0	0	0	0	0
Renteindtægter	70.964	61.093	50.926	40.454	29.668	0	253.106
Kapitalafkast	0	0	0	0	0	0	0
Avance for ejendom	0	0	0	0	0	0	0
Kapital indkomst	70.964	61.093	50.926	40.454	29.668	0	253.106
Fradrag for evt. positiv nettokapitalindkomst	0	-40.000	-40.000	-40.000	-29.668	0	-149.668
Kapitalindkomst i alt	70.964	21.093	10.926	454	0	0	103.438

Aktieindkomst

Avance ved salg af aktier	0	0	0	0	0	1.450.065	1.450.065
Aktieindkomst i alt	0	0	0	0	0	1.450.065	1.450.065

Ligningsmæssige fradrag

Beskæftigelsesfradrag	-13.600	-13.600	-13.600	-14.100	-14.400	0	-69.300
Ligningsmæssige fradrag i alt	-13.600	-13.600	-13.600	-14.100	-14.400	0	-69.300
	2009	2010	2011	2012	2013	2014	I alt

Skattepligtig indkomst

Personlig indkomst	440.713	2.551.589	565.408	636.268	713.540	0	4.907.518
Kapitalindkomst	70.964	21.093	10.926	454	0	0	103.438
Ligningsmæssige fradrag	-13.600	-13.600	-13.600	-14.100	-14.400	0	-69.300
Skattepligtig indkomst i alt	498.077	2.559.083	562.734	622.622	699.140	0	4.941.657

Aktieskat

Aktieindkomst	0	0	0	0	0	1.450.065	1.450.065
Beløbsgrænse	48.300	48.300	48.300	48.300	48.300	48.300	289.800
Aktieindkomst under 48.300	0	0	0	0	0	48.300	48.300
Aktieindkomst over 48.300	0	0	0	0	0	1.401.765	1.401.765
Aktieskat af aktieindkomst under 48.300	0	0	0	0	0	13.041	13.041
Aktieskat af aktieindkomst over 48.300	0	0	0	0	0	588.741	588.741

Kommuneskat

Skattepligtig indkomst	498.077	2.559.083	562.734	622.622	699.140	0	4.941.657
Personfradrag	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	0	-214.500
Beregningsgrundlag	455.177	2.516.183	519.834	579.722	656.240	0	4.727.157
Beregnet kommuneskat	116.525	644.143	133.078	148.409	167.998	0	1.210.152

Sundhedsbidrag

Skattepligtig indkomst	498.077	2.559.083	562.734	622.622	699.140	0	4.941.657
Personfradrag	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	0	-214.500
Beregningsgrundlag	455.177	2.516.183	519.834	579.722	656.240	0	4.727.157
Beregnet sundhedsbidrag	36.414	201.295	41.587	40.581	39.374	0	359.250

Bundskat							
Personlig indkomst	440.713	2.551.589	565.408	636.268	713.540	0	4.907.518
Positiv nettokapitalindkomst	70.964	21.093	10.926	454	0	0	103.438
Personfradrag	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	0	-214.500
Beregningsgrundlag	468.777	2.529.783	533.434	593.822	670.640	0	4.796.457
Beregnet bundskat	24.658	95.120	20.057	28.266	38.629	0	206.729

Mellemskat							
Personlig indkomst	440.713	2.551.589	565.408	636.268	713.540	0	4.907.518
Positiv nettokapitalindkomst	70.964	21.093	10.926	454	0	0	103.438
Beløbsgrænse for mellemskat	-347.200	0	0	0	0	0	-347.200
Beregningsgrundlag	164.477	2.572.683	576.334	636.722	713.540	0	4.663.757
Beregnet mellemskat	9.869	0	0	0	0	0	9.869

Topskat							
Personlig indkomst	440.713	2.551.589	565.408	636.268	713.540	0	4.907.518
Positiv nettokapitalindkomst	70.964	21.093	10.926	454	0	0	103.438
Beløbsgrænse for topskat	-352.000	-389.800	-409.100	-409.100	-409.100	-409.100	-2.378.200
Beregningsgrundlag	159.677	2.182.883	167.234	227.622	304.440	0	3.041.857
Beregnet topskat	23.952	327.432	25.085	34.143	45.666	0	456.278

Skat i alt							
Arbejdsmarkedsbidrag	38.323	221.877	49.166	55.328	62.047	0	426.741
Aktieskat	0	0	0	0	0	601.782	601.782
Kommuneskat	116.525	644.143	133.078	148.409	167.998	0	1.210.152
Sundhedsbidrag	36.414	201.295	41.587	40.581	39.374	0	359.250
Bundskat	24.658	95.120	20.057	28.266	38.629	0	206.729
Mellemskat	9.869	0	0	0	0	0	9.869
Topskat	23.952	327.432	25.085	34.143	45.666	0	456.278
	249.740	1.489.867	268.972	306.726	353.714	601.782	3.270.802

Indbetalt virksomhedsskat 2001 - 2004	0	-103.500	0	0	0	0	-103.500
Indbetalt virksomhedsskat 2006 - 2007	0	-56.000	0	0	0	0	-56.000
Indbetalt virksomhedsskat 2007 og frem	0	-421.140	0	0	0	0	-421.140
Indbetalt virksomhedsskat i alt	0	-580.640	0	0	0	0	-580.640

Skat for året	249.740	909.227	268.972	306.726	353.714	601.782	2.088.380
---------------	---------	---------	---------	---------	---------	---------	-----------

Likviditetspåvirkning

Løn	479.036	543.907	614.574	691.596	775.587	0	3.104.699
Renteindtægter	70.964	61.093	50.926	40.454	29.668	0	253.106
Årets skat	-249.740	-1.489.867	-268.972	-306.726	-353.714	-601.782	-2.669.020
Modregning af betalt virksomhedsacontoskat	-347.487	580.640	0	0	0	0	233.153
Udbetalt af stiftertilgodehavende	400.000	400.000	400.000	400.000	400.000	0	2.000.000
Indfrielse af resterende stiftertilgodehavende	0	0	0	0	0	618.589	618.589
Indskud til udligning af kapitalkonti	0	0	0	0	0	0	0
Modtaget vederlag for anparter	0	0	0	0	0	1.512.565	0
Likviditetspåvirkning i alt for året	352.773	95.773	796.528	825.324	851.541	1.529.372	4.451.310

Likvider ultimo året

402.773	498.546	1.295.073	2.120.397	2.971.938	4.501.310	8.952.620
---------	---------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------

Bilag 12

Opgørelse af skattepligtig indkomst, samt årets skat og likviditetspåvirkning i perioden 2009 - 2014 for Lasse Larsen ved skattepligtig omdannelse af virksomheden i 2009

	Udtræden i året efter omdannelse					
	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Satser og grænser						
Personfradrag	42.900	42.900	42.900	42.900	42.900	42.900
Beløbsgrænse for mellemskat	347.200	0	0	0	0	0
Beløbsgrænse for topskat	352.000	389.800	409.100	409.100	409.100	409.100
Kommunalskat-%	25,60%	25,60%	25,60%	25,60%	25,60%	25,60%
Sundhedsbidrag-%	8,00%	8,00%	8,00%	7,00%	6,00%	5,00%
Bundskat-%	5,26%	3,76%	3,76%	4,76%	5,76%	6,76%
Mellemskat-%	6,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Topskat-%	15,00%	15,00%	15,00%	15,00%	15,00%	15,00%
Beskæftigelsesfradrag	4,25%	4,25%	4,25%	4,40%	4,50%	4,65%
Maksimalt beskæftigelsesfradrag	13.600	13.600	13.600	14.100	14.400	14.900
Fradrag i positiv nettokapitalindkomst	0	40.000	40.000	40.000	40.000	40.000
Aktieindkomst under 48.300	28%	28%	28%	27%	27%	27%
Aktieindkomst over 48.300	42%	42%	42%	42%	42%	42%
Grænse for aktieindkomst	48.300	48.300	48.300	48.300	48.300	48.300
Skatteloft	59%	51,5%	51,5%	51,5%	51,5%	51,5%

Oplysninger

Virksomhedsindkomst 2001-2004	300.000
Acontoskat (30%)	-90.000
Konto for opsparet overskud 2001 - 2004	210.000
 Virksomhedsindkomst 2005 - 2006	 210.000
Acontoskat (28%)	-58.800
Konto for opsparet overskud 2005 - 2006	151.200

Virksomhedsindkomst 2007 og frem	372.945
Acontoskat (25%)	-93.236
Overskud for 2009	1.446.198
Acontoskat (25%)	-361.550
Konto for opsparet overskud 2007 og frem	1.364.358

Personlig indkomst	2009	2010	2011	2012	2013	2014	I alt
Lønindkomst fra selskabet	479.036	543.907	614.574	691.596	775.587	0	3.104.699
Resultat jf. virksomhedsordningen	1.446.198	0	0	0	0	0	1.446.198
Avancer i forbindelse med omdannelse af virksomhed eks. ejendom	0	0	0	0	0	0	0
Kapitalafkast	0	0	0	0	0	0	0
Overført til opsparet overskud	-1.084.649	0	0	0	0	0	-1.084.649
Betalt virksomhedsskat af opsparet overskud	-361.550	0	0	0	0	0	-361.550
Opsparet overskud til beskatning for 2001 - 2004	0	300.000	0	0	0	0	300.000
Opsparet overskud til beskatning for 2005 - 2006	0	210.000	0	0	0	0	210.000
Opsparet overskud 2007 og frem	0	1.819.143	0	0	0	0	1.819.143
Indbetalt på pensionsordning	0	0	0	0	0	0	0
Personlig indkomst	479.036	2.873.050	614.574	691.596	775.587	0	5.433.842
Arbejdsmarkedsbidrag (8%)	-38.323	-229.844	-49.166	-55.328	-62.047	0	-434.707
Personlig indkomst i alt	440.713	2.643.206	565.408	636.268	713.540	0	4.999.135

Kapitalindkomst

Renteudgifter	0	0	0	0	0	0	0
Renteindtægter	70.964	61.093	50.926	40.454	29.668	0	253.106
Kapitalafkast	0	0	0	0	0	0	0
Avance for ejendom	0	0	0	0	0	0	0
Kapital indkomst	70.964	61.093	50.926	40.454	29.668	0	253.106
Fradrag for evt. positiv nettokapitalindkomst	0	-40.000	-40.000	-40.000	-29.668	0	-149.668
Kapitalindkomst i alt	70.964	21.093	10.926	454	0	0	103.438

Aktieindkomst

Avance ved salg af aktier	0	0	0	0	0	1.450.065	1.450.065
Aktieindkomst i alt	0	0	0	0	0	1.450.065	1.450.065

Ligningsmæssige fradrag

Beskæftigelsesfradrag	-13.600	-13.600	-13.600	-14.100	-14.400	0	-69.300
Ligningsmæssige fradrag i alt	-13.600	-13.600	-13.600	-14.100	-14.400	0	-69.300

Skattepligtig indkomst

Personlig indkomst	440.713	2.643.206	565.408	636.268	713.540	0	4.999.135
Kapitalindkomst	70.964	21.093	10.926	454	0	0	103.438
Ligningsmæssige fradrag	-13.600	-13.600	-13.600	-14.100	-14.400	0	-69.300
Skattepligtig indkomst i alt	498.077	2.650.699	562.734	622.622	699.140	0	5.033.273

Aktieskat

Aktieindkomst	0	0	0	0	0	1.450.065	1.450.065
Beløbsgrænse	48.300	48.300	48.300	48.300	48.300	48.300	289.800
Aktieindkomst under 48.300	0	0	0	0	0	48.300	48.300
Aktieindkomst over 48.300	0	0	0	0	0	1.401.765	1.401.765
Aktieskat af aktieindkomst under 48.300	0	0	0	0	0	13.041	13.041
Aktieskat af aktieindkomst over 48.300	0	0	0	0	0	588.741	588.741

Kommuneskat

Skattepligtig indkomst	498.077	2.650.699	562.734	622.622	699.140	0	5.033.273
Personfradrag	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	0	-214.500
Beregningsgrundlag	455.177	2.607.799	519.834	579.722	656.240	0	4.818.773
Beregnet kommuneskat	116.525	667.597	133.078	148.409	167.998	0	1.233.606

Sundhedsbidrag

Skattepligtig indkomst	498.077	2.650.699	562.734	622.622	699.140	0	5.033.273
Personfradrag	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	0	-214.500
Beregningsgrundlag	455.177	2.607.799	519.834	579.722	656.240	0	4.818.773
Beregnet sundhedsbidrag	36.414	208.624	41.587	40.581	39.374	0	366.580

Bundskat							
Personlig indkomst	440.713	2.643.206	565.408	636.268	713.540	0	4.999.135
Positiv nettokapitalindkomst	70.964	21.093	10.926	454	0	0	103.438
Personfradrag	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	0	-214.500
Beregningsgrundlag	468.777	2.621.399	533.434	593.822	670.640	0	4.888.073
Beregnet bundskat	24.658	98.565	20.057	28.266	38.629	0	210.174

Mellemskat							
Personlig indkomst	440.713	2.643.206	565.408	636.268	713.540	0	4.999.135
Positiv nettokapitalindkomst	70.964	21.093	10.926	454	0	0	103.438
Beløbsgrænse for mellemskat	-347.200	0	0	0	0	0	-347.200
Beregningsgrundlag	164.477	2.664.299	576.334	636.722	713.540	0	4.755.373
Beregnet mellemskat	9.869	0	0	0	0	0	9.869

Topskat							
Personlig indkomst	440.713	2.643.206	565.408	636.268	713.540	0	4.999.135
Positiv nettokapitalindkomst	70.964	21.093	10.926	454	0	0	103.438
Beløbsgrænse for topskat	-352.000	-389.800	-409.100	-409.100	-409.100	-409.100	-2.378.200
Beregningsgrundlag	159.677	2.274.499	167.234	227.622	304.440	0	3.133.473
Beregnet topskat	23.952	341.175	25.085	34.143	45.666	0	470.021

Skat i alt							
Arbejdsmarkedsbidrag	38.323	229.844	49.166	55.328	62.047	0	434.707
Aktieskat	0	0	0	0	0	601.782	601.782
Kommuneskat	116.525	667.597	133.078	148.409	167.998	0	1.233.606
Sundhedsbidrag	36.414	208.624	41.587	40.581	39.374	0	366.580
Bundskat	24.658	98.565	20.057	28.266	38.629	0	210.174
Mellemskat	9.869	0	0	0	0	0	9.869
Topskat	23.952	341.175	25.085	34.143	45.666	0	470.021
	249.740	1.545.804	268.972	306.726	353.714	601.782	3.326.739

Indbetalt virksomhedsskat 2001 - 2004	0	-90.000	0	0	0	0	-90.000
Indbetalt virksomhedsskat 2006 - 2007	0	-58.800	0	0	0	0	-58.800
Indbetalt virksomhedsskat 2007 og frem	0	-454.786	0	0	0	0	-454.786
Indbetalt virksomhedsskat i alt	0	-603.586	0	0	0	0	-603.586

Skat for året	249.740	942.218	268.972	306.726	353.714	601.782	2.121.371
---------------	---------	---------	---------	---------	---------	---------	-----------

Likviditetspåvirkning

Løn	479.036	543.907	614.574	691.596	775.587	0	3.104.699
Renteindtægter	70.964	61.093	50.926	40.454	29.668	0	253.106
Årets skat	-249.740	-1.545.804	-268.972	-306.726	-353.714	-601.782	-2.724.957
Modregning af betalt virksomhedsacontoskat	-361.550	603.586	0	0	0	0	242.036
Udbetalt af stiftertilgodehavende	400.000	400.000	400.000	400.000	400.000	0	2.000.000
Indfrielse af resterende stiftertilgodehavende	0	0	0	0	0	618.589	618.589
Indskud til udligning af kapitalkonti	-174.221	0	0	0	0	0	-174.221
Modtaget vederlag for anparter	0	0	0	0	0	1.512.565	0
Likviditetspåvirkning i alt for året	164.489	62.782	796.528	825.324	851.541	1.529.372	4.230.035

Likvider ultimo året

464.489	527.271	1.323.798	2.149.122	3.000.663	4.530.035	8.760.069
---------	---------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------

Bilag 13

Opgørelse af skattepligtig indkomst, samt årets skat og likviditetspåvirkning i perioden 2009 - 2014 for Lars Larsen ved skattefri omdannelse af virksomheden i 2009

	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Satser og grænser						
Personfradrag	42.900	42.900	42.900	42.900	42.900	42.900
Beløbsgrænse for mellemskat	347.200	0	0	0	0	0
Beløbsgrænse for topskat	352.000	389.800	409.100	409.100	409.100	409.100
Kommunalskat-%	25,60%	25,60%	25,60%	25,60%	25,60%	25,60%
Sundhedsbidrag-%	8,00%	8,00%	8,00%	7,00%	6,00%	5,00%
Bundskat-%	5,26%	3,76%	3,76%	4,76%	5,76%	6,76%
Mellemskat-%	6,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Topskat-%	15,00%	15,00%	15,00%	15,00%	15,00%	15,00%
Beskæftigelsesfradrag	4,25%	4,25%	4,25%	4,40%	4,50%	4,65%
Maksimalt beskæftigelsesfradrag	13.600	13.600	13.600	14.100	14.400	14.900
Fradrag i positiv nettokapitalindkomst	0	40.000	40.000	40.000	40.000	40.000
Aktieindkomst under 48.300	28%	28%	28%	27%	27%	27%
Aktieindkomst over 48.300	42%	42%	42%	42%	42%	42%
Grænse for aktieindkomst	48.300	48.300	48.300	48.300	48.300	48.300
Skatteloft	59%	51,5%	51,5%	51,5%	51,5%	51,5%

Oplysninger

Virksomhedsindkomst 2001-2004	345.000
Acontoskat (30%)	-103.500
Konto for opsparet overskud 2001 - 2004	241.500
 Virksomhedsindkomst 2005 - 2006	 200.000
Acontoskat (28%)	-56.000
Konto for opsparet overskud 2005 - 2006	144.000

Virksomhedsindkomst 2007 og frem	294.612
Acontoskat (25%)	-73.653
Konto for opsparet overskud 2007 og frem	220.959

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	I alt
Personlig indkomst							
Lønindkomst fra selskabet	550.000	605.000	665.500	732.050	805.255	0	3.357.805
Resultat jf. virksomhedsordningen	0	0	0	0	0	0	0
Avancer i forbindelse med omdannelse af virksomhed eks. ejendom	0	0	0	0	0	0	0
Kapitalafkast	0	0	0	0	0	0	0
Overført til opsparet overskud	0	0	0	0	0	0	0
Betalt virksomhedsskat af opsparet overskud	0	0	0	0	0	0	0
Opsparet overskud til beskatning for 2001 - 2004	0	0	0	0	0	0	0
Opsparet overskud til beskatning for 2005 - 2006	0	0	0	0	0	0	0
Opsparet overskud 2007 og frem	0	0	0	0	0	0	0
Indbetalt på pensionsordning	0	0	0	0	0	0	0
Personlig indkomst	550.000	605.000	665.500	732.050	805.255	0	3.357.805
Arbejdsmarkedsbidrag (8%)	-44.000	-48.400	-53.240	-58.564	-64.420	0	-268.624
Personlig indkomst i alt	506.000	556.600	612.260	673.486	740.835	0	3.089.181
Kapitalindkomst							
Renteudgifter	0	0	0	0	0	0	0
Renteindtægter	0	0	0	0	0	0	0
Kapitalafkast	0	0	0	0	0	0	0
Avance for ejendom	0	0	0	0	0	0	0
Kapital indkomst	0	0	0	0	0	0	0
Fradrag for evt. positiv nettokapitalindkomst	0	0	0	0	0	0	0
Kapitalindkomst i alt	0	0	0	0	0	0	0

Aktieindkomst

Avance ved salg af aktier	0	0	0	0	0	3.160.801	3.160.801
Aktieindkomst i alt	0	0	0	0	0	3.160.801	3.160.801

Ligningsmæssige fradrag

Beskæftigelsesfradrag	-13.600	-13.600	-13.600	-14.100	-14.400	0	-69.300
Ligningsmæssige fradrag i alt	-13.600	-13.600	-13.600	-14.100	-14.400	0	-69.300

Skattepligtig indkomst

Personlig indkomst	506.000	556.600	612.260	673.486	740.835	0	3.089.181
Kapitalindkomst	0	0	0	0	0	0	0
Ligningsmæssige fradrag	-13.600	-13.600	-13.600	-14.100	-14.400	0	-69.300
Skattepligtig indkomst i alt	492.400	543.000	598.660	659.386	726.435	0	3.019.881

Aktieskat

Aktieindkomst	0	0	0	0	0	3.160.801	3.160.801
Beløbsgrænse	48.300	48.300	48.300	48.300	48.300	48.300	289.800
Aktieindkomst under 48.300	0	0	0	0	0	48.300	48.300
Aktieindkomst over 48.300	0	0	0	0	0	3.112.501	3.112.501
Aktieskat af aktieindkomst under 48.300	0	0	0	0	0	13.041	13.041
Aktieskat af aktieindkomst over 48.300	0	0	0	0	0	1.307.251	1.307.251

Kommuneskat

Skattepligtig indkomst	492.400	543.000	598.660	659.386	726.435	0	3.019.881
Personfradrag	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	0	-214.500
Beregningsgrundlag	449.500	500.100	555.760	616.486	683.535	0	2.805.381
Beregnet kommuneskat	115.072	128.026	142.275	157.820	174.985	0	718.177

Sundhedsbidrag

Skattepligtig indkomst	492.400	543.000	598.660	659.386	726.435	0	3.019.881
Personfradrag	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	0	-214.500
Beregningsgrundlag	449.500	500.100	555.760	616.486	683.535	0	2.805.381
Beregnet sundhedsbidrag	35.960	40.008	44.461	43.154	41.012	0	204.595

Bundskat

Personlig indkomst	506.000	556.600	612.260	673.486	740.835	0	3.089.181
Positiv nettokapitalindkomst	0	0	0	0	0	0	0
Personfradrag	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	0	-214.500
Beregningsgrundlag	463.100	513.700	569.360	630.586	697.935	0	2.874.681
Beregnet bundskat	24.359	19.315	21.408	30.016	40.201	0	135.299

Mellemskat

Personlig indkomst	506.000	556.600	612.260	673.486	740.835	0	3.089.181
Positiv nettokapitalindkomst	0	0	0	0	0	0	0
Beløbsgrænse for mellemskat	-347.200	0	0	0	0	0	-347.200
Beregningsgrundlag	158.800	556.600	612.260	673.486	740.835	0	2.741.981
Beregnet mellemskat	9.528	0	0	0	0	0	9.528

Topskat

Personlig indkomst	506.000	556.600	612.260	673.486	740.835	0	3.089.181
Positiv nettokapitalindkomst	0	0	0	0	0	0	0
Beløbsgrænse for topskat	-352.000	-389.800	-409.100	-409.100	-409.100	-409.100	-2.378.200
Beregningsgrundlag	154.000	166.800	203.160	264.386	331.735	0	1.120.081
Beregnet topskat	23.100	25.020	30.474	39.658	49.760	0	168.012

Skat i alt

Arbejdsmarkedsbidrag	44.000	48.400	53.240	58.564	64.420	0	268.624
Aktieskat	0	0	0	0	0	1.320.292	1.320.292
Kommuneskat	115.072	128.026	142.275	157.820	174.985	0	718.177
Sundhedsbidrag	35.960	40.008	44.461	43.154	41.012	0	204.595
Bundskat	24.359	19.315	21.408	30.016	40.201	0	135.299
Mellemskat	9.528	0	0	0	0	0	9.528
Topskat	23.100	25.020	30.474	39.658	49.760	0	168.012
	252.019	260.769	291.857	329.212	370.379	1.320.292	2.824.527

Indbetalt virksomhedsskat 2001 - 2004	0	0	0	0	0	0	0
Indbetalt virksomhedsskat 2006 - 2007	0	0	0	0	0	0	0
Indbetalt virksomhedsskat 2007 og frem	0	0	0	0	0	0	0
	0	0	0	0	0	0	0

Skat for året	252.019	260.769	291.857	329.212	370.379	1.320.292	2.824.527
---------------	---------	---------	---------	---------	---------	-----------	-----------

Likviditetspåvirkning

Løn	550.000	605.000	665.500	732.050	805.255	0	3.357.805
Renteindtægter	0	0	0	0	0	0	0
Årets skat	-252.019	-260.769	-291.857	-329.212	-370.379	-1.320.292	-2.824.527
Modregning af betalt virksomhedsacontoskat	0	0	0	0	0	0	0
Udbetalt af stiftertilgodehavende	0	0	0	0	0	0	0
Indfrielse af resterende stiftertilgodehavende	0	0	0	0	0	0	0
Modtaget vederlag for anparter	0	0	0	0	0	3.599.409	3.599.409
Indskud til udligning af udskudt skat	0	0	0	0	0	0	0
Indskud til udligning af kapitalkonti	0	0	0	0	0	0	0
Likviditetspåvirkning i alt for året	297.981	344.231	373.643	402.838	434.876	2.279.117	4.132.686

Likvider ultimo året

347.981	692.212	1.065.855	1.468.693	1.903.569	4.182.686	8.315.373
---------	---------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------

Bilag 14

Opgørelse af skattepligtig indkomst, samt årets skat og likviditetspåvirkning i perioden 2009 - 2014 for Lasse Larsen ved skattefri omdannelse af virksomheden i 2009

	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Satser og grænser						
Personfradrag	42.900	42.900	42.900	42.900	42.900	42.900
Beløbsgrænse for mellemskat	347.200	0	0	0	0	0
Beløbsgrænse for topskat	352.000	389.800	409.100	409.100	409.100	409.100
Kommunalskat-%	25,60%	25,60%	25,60%	25,60%	25,60%	25,60%
Sundhedsbidrag-%	8,00%	8,00%	8,00%	7,00%	6,00%	5,00%
Bundskat-%	5,26%	3,76%	3,76%	4,76%	5,76%	6,76%
Mellemskat-%	6,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Topskat-%	15,00%	15,00%	15,00%	15,00%	15,00%	15,00%
Beskæftigelsesfradrag	4,25%	4,25%	4,25%	4,40%	4,50%	4,65%
Maksimalt beskæftigelsesfradrag	13.600	13.600	13.600	14.100	14.400	14.900
Fradrag i positiv nettokapitalindkomst	0	40.000	40.000	40.000	40.000	40.000
Aktieindkomst under 48.300	28%	28%	28%	27%	27%	27%
Aktieindkomst over 48.300	42%	42%	42%	42%	42%	42%
Grænse for aktieindkomst	48.300	48.300	48.300	48.300	48.300	48.300
Skatteloft	59%	51,5%	51,5%	51,5%	51,5%	51,5%

Oplysninger

Virksomhedsindkomst 2001-2004	300.000
Acontoskat (30%)	-90.000
Konto for opsparet overskud 2001 - 2004	210.000
 Virksomhedsindkomst 2005 - 2006	 210.000
Acontoskat (28%)	-58.800
Konto for opsparet overskud 2005 - 2006	151.200

Virksomhedsindkomst 2007 og frem	372.945
Acontoskat (25%)	-93.236
Konto for opsparet overskud 2007 og frem	279.709

Personlig indkomst	2009	2010	2011	2012	2013	2014	I alt
Lønindkomst fra selskabet	550.000	605.000	665.500	732.050	805.255	0	3.357.805
Resultat jf. virksomhedsordningen	0	0	0	0	0	0	0
Avancer i forbindelse med omdannelse af virksomhed eks. ejendom	0	0	0	0	0	0	0
Kapitalafkast	0	0	0	0	0	0	0
Overført til opsparet overskud	0	0	0	0	0	0	0
Betalt virksomhedsskat af opsparet overskud	0	0	0	0	0	0	0
Opsparet overskud til beskatning for 2001 - 2004	0	0	0	0	0	0	0
Opsparet overskud til beskatning for 2005 - 2006	0	0	0	0	0	0	0
Opsparet overskud 2007 og frem	0	0	0	0	0	0	0
Indbetalt på pensionsordning	0	0	0	0	0	0	0
Personlig indkomst	550.000	605.000	665.500	732.050	805.255	0	3.357.805
Arbejdsmarkedsbidrag (8%)	-44.000	-48.400	-53.240	-58.564	-64.420	0	-268.624
Personlig indkomst i alt	506.000	556.600	612.260	673.486	740.835	0	3.089.181
Kapitalindkomst							
Renteudgifter	0	0	0	0	0	0	0
Renteindtægter	0	0	0	0	0	0	0
Kapitalafkast	0	0	0	0	0	0	0
Avance for ejendom	0	0	0	0	0	0	0
Kapital indkosmt	0	0	0	0	0	0	0
Fradrag for evt. positiv nettokapitalindkomst	0	0	0	0	0	0	0
Kapitalindkomst i alt	0	0	0	0	0	0	0
Aktieindkomst							
Avance ved salg af aktier	0	0	0	0	0	3.160.801	3.160.801
Aktieindkomst i alt	0	0	0	0	0	3.160.801	3.160.801

Ligningsmæssige fradrag

Beskæftigelsesfradrag	-13.600	-13.600	-13.600	-14.100	-14.400	0	-69.300
Ligningsmæssige fradrag i alt	-13.600	-13.600	-13.600	-14.100	-14.400	0	-69.300

Skattepligtig indkomst

Personlig indkomst	506.000	556.600	612.260	673.486	740.835	0	3.089.181
Kapitalindkomst	0	0	0	0	0	0	0
Ligningsmæssige fradrag	-13.600	-13.600	-13.600	-14.100	-14.400	0	-69.300
Skattepligtig indkomst i alt	492.400	543.000	598.660	659.386	726.435	0	3.019.881

Aktieskat

Aktieindkomst	0	0	0	0	0	3.160.801	3.160.801
Beløbsgrænse	48.300	48.300	48.300	48.300	48.300	48.300	289.800
Aktieindkomst under 48.300	0	0	0	0	0	48.300	48.300
Aktieindkomst over 48.300	0	0	0	0	0	3.112.501	3.112.501
Aktieskat af aktieindkomst under 48.300	0	0	0	0	0	13.041	13.041
Aktieskat af aktieindkomst over 48.300	0	0	0	0	0	1.307.251	1.307.251

Kommuneskat

Skattepligtig indkomst	492.400	543.000	598.660	659.386	726.435	0	3.019.881
Personfradrag	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	0	-214.500
Beregningsgrundlag	449.500	500.100	555.760	616.486	683.535	0	2.805.381
Beregnet kommuneskat	115.072	128.026	142.275	157.820	174.985	0	718.177

Sundhedsbidrag

Skattepligtig indkomst	492.400	543.000	598.660	659.386	726.435	0	3.019.881
Personfradrag	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	0	-214.500
Beregningsgrundlag	449.500	500.100	555.760	616.486	683.535	0	2.805.381
Beregnet sundhedsbidrag	35.960	40.008	44.461	43.154	41.012	0	204.595

Bundskat

Personlig indkomst	506.000	556.600	612.260	673.486	740.835	0	3.089.181
Positiv nettokapitalindkomst	0	0	0	0	0	0	0
Personfradrag	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	-42.900	0	-214.500
Beregningsgrundlag	463.100	513.700	569.360	630.586	697.935	0	2.874.681
Beregnet bundskat	24.359	19.315	21.408	30.016	40.201	0	135.299

Mellemskat

Personlig indkomst	506.000	556.600	612.260	673.486	740.835	0	3.089.181
Positiv nettokapitalindkomst	0	0	0	0	0	0	0
Beløbsgrænse for mellemskat	-347.200	0	0	0	0	0	-347.200
Beregningsgrundlag	158.800	556.600	612.260	673.486	740.835	0	2.741.981
Beregnet mellemskat	9.528	0	0	0	0	0	9.528

Topskat

Personlig indkomst	506.000	556.600	612.260	673.486	740.835	0	3.089.181
Positiv nettokapitalindkomst	0	0	0	0	0	0	0
Beløbsgrænse for topskat	-352.000	-389.800	-409.100	-409.100	-409.100	-409.100	-2.378.200
Beregningsgrundlag	154.000	166.800	203.160	264.386	331.735	0	1.120.081
Beregnet topskat	23.100	25.020	30.474	39.658	49.760	0	168.012

Skat i alt

Arbejdsmarkedsbidrag	44.000	48.400	53.240	58.564	64.420	0	268.624
Aktieskat	0	0	0	0	0	1.320.292	1.320.292
Kommuneskat	115.072	128.026	142.275	157.820	174.985	0	718.177
Sundhedsbidrag	35.960	40.008	44.461	43.154	41.012	0	204.595
Bundskat	24.359	19.315	21.408	30.016	40.201	0	135.299
Mellemskat	9.528	0	0	0	0	0	9.528
Topskat	23.100	25.020	30.474	39.658	49.760	0	168.012
	252.019	260.769	291.857	329.212	370.379	1.320.292	2.824.527

Indbetalt virksomhedsskat 2001 - 2004	0	0	0	0	0	0	0
Indbetalt virksomhedsskat 2006 - 2007	0	0	0	0	0	0	0
Indbetalt virksomhedsskat 2007 og frem	0	0	0	0	0	0	0
	0	0	0	0	0	0	0

Skat for året	252.019	260.769	291.857	329.212	370.379	1.320.292	2.824.527
---------------	---------	---------	---------	---------	---------	-----------	-----------

Likviditetspåvirkning

Løn	550.000	605.000	665.500	732.050	805.255	0	3.357.805
Renteindtægter	0	0	0	0	0	0	0
Årets skat	-252.019	-260.769	-291.857	-329.212	-370.379	-1.320.292	-2.824.527
Modregning af betalt virksomhedsacontoskat	0	0	0	0	0	0	0
Udbetalt af stiftertilgodehavende	0	0	0	0	0	0	0
Indfrielse af resterende stiftertilgodehavende	0	0	0	0	0	0	0
Modtaget vederlag for anparter	0	0	0	0	0	3.599.409	3.599.409
Indskud til udligning af udskudt skat	-14.063	0	0	0	0	0	-14.063
Indskud til udligning af kapitalkonti	-174.221	0	0	0	0	0	-174.221
Likviditetspåvirkning i alt for året	109.697	344.231	373.643	402.838	434.876	2.279.117	3.944.402

Likvider ultimo året

409.697	753.928	1.127.571	1.530.409	1.965.285	4.244.402	8.188.805
---------	---------	-----------	-----------	-----------	-----------	-----------

Bilag 15

Beregning af hvornår det bedst kan svare sig at udtræde af virksomhedsordningen i forbindelse med den skattepligtige omdannelse

	Udtræden i omdannelsesåret		Udtræden i året efter omdannelse	
	2009	2010	2009	2010
Satser og grænser				
Personfradrag	42.900	42.900	42.900	42.900
Beløbsgrænse for mellemskat	347.200	0	347.200	0
Beløbsgrænse for topskat	352.000	389.800	352.000	389.800
Kommunalskat-%	25,60%	25,60%	25,60%	25,60%
Sundhedsbidrag-%	8,00%	8,00%	8,00%	8,00%
Bundskat-%	5,26%	3,76%	5,26%	3,76%
Mellemskat-%	6,00%	0,00%	6,00%	0,00%
Topskat-%	15,00%	15,00%	15,00%	15,00%
Beskæftigelsesfradrag	4,25%	4,25%	4,25%	4,25%
Maksimalt beskæftigelsesfradrag	13.600	13.600	13.600	13.600
Fradrag i positiv nettokapitalindkomst	0	40.000	0	40.000
Skatteloft	59%	51,5%	59%	51,5%
Oplysninger				
Virksomhedsindkomst 2001-2004	345.000		345.000	
Acontoskat (30%)	-103.500		-103.500	
Konto for opsparet overskud 2001 - 2004	241.500		241.500	
Virksomhedsindkomst 2005 - 2006	200.000		200.000	
Acontoskat (28%)	-56.000		-56.000	
Konto for opsparet overskud 2005 - 2006	144.000		144.000	

Virksomhedsindkomst 2007 og frem	294.612	294.612
Acontoskat (25%)	-73.653	-73.653
Avance ved skattepligtig omdannelse i 2009 jf. bilag 5	0	1.389.948
Acontoskat (25%)	0	-347.487
Konto for opsparet overskud 2007 og frem	220.959	1.263.420

	2009	2010	I alt		2009	2010	I alt
Personlig indkomst							
Lønindkomst fra selskabet	479.036	543.907	1.022.942		479.036	543.907	1.022.942
Resultat jf. virksomhedsordningen	0	0	0		1.389.948	0	1.389.948
Avancer i forbindelse med omdannelse af virksomhed eks. ejendom	419.948	0	419.948		0	0	0
Kapitalafkast	0	0	0		0	0	0
Overført til opsparet overskud	0	0	0		-1.042.461	0	-1.042.461
Betalt virksomhedsskat af opsparet overskud	0	0	0		-347.487	0	-347.487
Opsparet overskud til beskatning for 2001 - 2004	345.000	0	345.000		0	345.000	345.000
Opsparet overskud til beskatning for 2005 - 2006	200.000	0	200.000		0	200.000	200.000
Opsparet overskud 2007 og frem	294.612	0	294.612		0	1.684.560	1.684.560
Indbetalt på pensionsordning	0	0	0		0	0	0
Personlig indkomst	1.738.596	543.907	2.282.502		479.036	2.773.467	3.252.502
Arbejdsmarkedsbidrag (8%)	-139.088	-43.513	-182.600		-38.323	-221.877	-260.200
Personlig indkomst i alt	1.599.508	500.394	2.099.902		440.713	2.551.589	2.992.302

Kapitalindkomst

Renteudgifter	0	0	0		0	0	0
Renteindtægter	70.964	61.093	132.058		70.964	61.093	132.058
Kapitalafkast	0	0	0		0	0	0
Avance for ejendom	970.000	0	970.000		0	0	0
Kapital indkomst	1.040.964	61.093	1.102.058		70.964	61.093	132.058
Fradrag for evt. positiv nettokapitalindkomst	0	-40.000	-40.000		0	-40.000	-40.000
Kapitalindkomst i alt	1.040.964	21.093	1.062.058		70.964	21.093	92.058

Ligningsmæssige fradrag

Beskæftigelsesfradrag	-13.600	-13.600	-27.200	-13.600	-13.600	-27.200
Ligningsmæssige fradrag i alt	-13.600	-13.600	-27.200	-13.600	-13.600	-27.200

Skattepligtig indkomst

Personlig indkomst	1.599.508	500.394	2.099.902	440.713	2.551.589	2.992.302
Kapitalindkomst	1.040.964	21.093	1.062.058	70.964	21.093	92.058
Ligningsmæssige fradrag	-13.600	-13.600	-27.200	-13.600	-13.600	-27.200
Skattepligtig indkomst i alt	2.626.872	507.887	3.134.760	498.077	2.559.083	3.057.160

Kommuneskat

Skattepligtig indkomst	2.626.872	507.887	3.134.760	498.077	2.559.083	3.057.160
Personfradrag	-42.900	-42.900	-85.800	-42.900	-42.900	-85.800
Beregningsgrundlag	2.583.972	464.987	3.048.960	455.177	2.516.183	2.971.360
Beregnet kommuneskat	661.497	119.037	780.534	116.525	644.143	760.668

Sundhedsbidrag

Skattepligtig indkomst	2.626.872	507.887	3.134.760	498.077	2.559.083	3.057.160
Personfradrag	-42.900	-42.900	-85.800	-42.900	-42.900	-85.800
Beregningsgrundlag	2.583.972	464.987	3.048.960	455.177	2.516.183	2.971.360
Beregnet sundhedsbidrag	206.718	37.199	243.917	36.414	201.295	237.709

Bundskat

Personlig indkomst	1.599.508	500.394	2.099.902	440.713	2.551.589	2.992.302
Positiv nettokapitalindkomst	1.040.964	21.093	1.062.058	70.964	21.093	92.058
Personfradrag	-42.900	-42.900	-85.800	-42.900	-42.900	-85.800
Beregningsgrundlag	2.597.572	478.587	3.076.160	468.777	2.529.783	2.998.560
Beregnet bundskat	136.632	17.995	154.627	24.658	95.120	119.778

						0
Mellemskat						0
Personlig indkomst	1.599.508	500.394	2.099.902	440.713	2.551.589	2.992.302
Positiv nettokapitalindkomst	1.040.964	21.093	1.062.058	70.964	21.093	92.058
Beløbsgrænse for mellemskat	-347.200	0	-347.200	-347.200	0	-347.200
Beregningsgrundlag	2.293.272	521.487	2.814.760	164.477	2.572.683	2.737.160
Beregnet mellemskat	137.596	0	137.596	9.869	0	9.869
Topskat						
Personlig indkomst	1.599.508	500.394	2.099.902	440.713	2.551.589	2.992.302
Positiv nettokapitalindkomst	1.040.964	21.093	1.062.058	70.964	21.093	92.058
Beløbsgrænse for topskat	-352.000	-389.800	-741.800	-352.000	-389.800	-741.800
Beregningsgrundlag	2.288.472	131.687	2.420.160	159.677	2.182.883	2.342.560
Beregnet topskat	343.271	19.753	363.024	23.952	327.432	351.384
Skat i alt						
Arbejdsmarkedsbidrag	139.088	43.513	182.600	38.323	221.877	260.200
Kommuneskat	661.497	119.037	780.534	116.525	644.143	760.668
Sundhedsbidrag	206.718	37.199	243.917	36.414	201.295	237.709
Bundskat	136.632	17.995	154.627	24.658	95.120	119.778
Mellemskat	137.596	0	137.596	9.869	0	9.869
Topskat	343.271	19.753	363.024	23.952	327.432	351.384
	1.624.802	237.496	1.862.298	249.740	1.489.867	1.739.607
Indbetalt virksomhedsskat 2001 - 2004	-103.500	0	-103.500	0	-103.500	-103.500
Indbetalt virksomhedsskat 2006 - 2007	-56.000	0	-56.000	0	-56.000	-56.000
Indbetalt virksomhedsskat 2007 og frem	-73.653	0	-73.653	0	-421.140	-421.140
	-233.153	0	-233.153	0	-580.640	-580.640
Skat for året	1.391.649	237.496	1.629.145	249.740	909.227	1.158.967

Bilag 16

Beregning af hvornår det bedst kan svare sig at udtræde af virksomhedsordningen i forbindelse med den skattepligtige omdannelse

	Udtræden i omdannelsesåret		Udtræden i året efter omdannelse	
	2009	2010	2009	2010
Satser og grænser				
Personfradrag	42.900	42.900	42.900	42.900
Beløbsgrænse for mellemskat	347.200	0	347.200	0
Beløbsgrænse for topskat	352.000	389.800	352.000	389.800
Kommunalskat-%	25,60%	25,60%	25,60%	25,60%
Sundhedsbidrag-%	8,00%	8,00%	8,00%	8,00%
Bundskat-%	5,26%	3,76%	5,26%	3,76%
Mellemskat-%	6,00%	0,00%	6,00%	0,00%
Topskat-%	15,00%	15,00%	15,00%	15,00%
Beskæftigelsesfradrag	4,25%	4,25%	4,25%	4,25%
Maksimalt beskæftigelsesfradrag	13.600	13.600	13.600	13.600
Fradrag i positiv nettokapitalindkomst	0	40.000	0	40.000
Skatteloft	59%	51,5%	59%	51,5%
Oplysninger				
Virksomhedsindkomst 2001-2004	300.000		300.000	
Acontoskat (30%)	-90.000		-90.000	
Konto for opsparet overskud 2001 - 2004	210.000		210.000	
Virksomhedsindkomst 2005 - 2006	210.000		210.000	
Acontoskat (28%)	-58.800		-58.800	
Konto for opsparet overskud 2005 - 2006	151.200		151.200	

Virksomhedsindkomst 2007 og frem	372.945	372.945
Acontoskat (25%)	-93.236	-93.236
Avance ved skattepligtig omdannelse i 2009 jf. bilag 5	0	1.446.198
Acontoskat (25%)	0	-361.550
Konto for opsparet overskud 2007 og frem	279.709	1.364.357

	2009	2010	I alt		2009	2010	I alt
Personlig indkomst							
Lønindkomst fra selskabet	479.036	543.907	1.022.942		479.036	543.907	1.022.942
Resultat jf. virksomhedsordningen	0	0	0		1.446.198	0	1.446.198
Avancer i forbindelse med omdannelse af virksomhed eks. ejendom	476.198	0	476.198		0	0	0
Kapitalafkast	0	0	0		0	0	0
Overført til opsparet overskud	0	0	0		-1.084.649	0	-1.084.649
Betalt virksomhedsskat af opsparet overskud	0	0	0		-361.550	0	-361.550
Opsparet overskud til beskatning for 2001 - 2004	300.000	0	300.000		0	300.000	300.000
Opsparet overskud til beskatning for 2005 - 2006	210.000	0	210.000		0	210.000	210.000
Opsparet overskud 2007 og frem	372.945	0	372.945		0	1.819.143	1.819.143
Indbetalt på pensionsordning	0	0	0		0	0	0
Personlig indkomst	1.838.179	543.907	2.382.085		479.036	2.873.050	3.352.085
Arbejdsmarkedsbidrag (8%)	-147.054	-43.513	-190.567		-38.323	-229.844	-268.167
Personlig indkomst i alt	1.691.124	500.394	2.191.518		440.713	2.643.206	3.083.918
Kapitalindkomst							
Renteudgifter	0	0	0		0	0	0
Renteindtægter	70.964	61.093	132.058		70.964	61.093	132.058
Kapitalafkast	0	0	0		0	0	0
Avance for ejendom	970.000	0	970.000		0	0	0
Kapital indkosmt	1.040.964	61.093	1.102.058		70.964	61.093	132.058
Fradrag for evt. positiv nettokapitalindkomst	0	-40.000	-40.000		0	-40.000	-40.000
Kapitalindkomst i alt	1.040.964	21.093	1.062.058		70.964	21.093	92.058

Ligningsmæssige fradrag

Beskæftigelsesfradrag	-13.600	-13.600	-27.200	-13.600	-13.600	-27.200
Ligningsmæssige fradrag i alt	-13.600	-13.600	-27.200	-13.600	-13.600	-27.200

Skattepligtig indkomst

Personlig indkomst	1.691.124	500.394	2.191.518	440.713	2.643.206	3.083.918
Kapitalindkomst	1.040.964	21.093	1.062.058	70.964	21.093	92.058
Ligningsmæssige fradrag	-13.600	-13.600	-27.200	-13.600	-13.600	-27.200
Skattepligtig indkomst i alt	2.718.489	507.887	3.226.376	498.077	2.650.699	3.148.776

Kommuneskat

Skattepligtig indkomst	2.718.489	507.887	3.226.376	498.077	2.650.699	3.148.776
Personfradrag	-42.900	-42.900	-85.800	-42.900	-42.900	-85.800
Beregningsgrundlag	2.675.589	464.987	3.140.576	455.177	2.607.799	3.062.976
Beregnet kommuneskat	684.951	119.037	803.988	116.525	667.597	784.122

Sundhedsbidrag

Skattepligtig indkomst	2.718.489	507.887	3.226.376	498.077	2.650.699	3.148.776
Personfradrag	-42.900	-42.900	-85.800	-42.900	-42.900	-85.800
Beregningsgrundlag	2.675.589	464.987	3.140.576	455.177	2.607.799	3.062.976
Beregnet sundhedsbidrag	214.047	37.199	251.246	36.414	208.624	245.038

Bundskat

Personlig indkomst	1.691.124	500.394	2.191.518	440.713	2.643.206	3.083.918
Positiv nettokapitalindkomst	1.040.964	21.093	1.062.058	70.964	21.093	92.058
Personfradrag	-42.900	-42.900	-85.800	-42.900	-42.900	-85.800
Beregningsgrundlag	2.689.189	478.587	3.167.776	468.777	2.621.399	3.090.176
Beregnet bundskat	141.451	17.995	159.446	24.658	98.565	123.222

						0
						0
Mellemskat						
Personlig indkomst	1.691.124	500.394	2.191.518	440.713	2.643.206	3.083.918
Positiv nettokapitalindkomst	1.040.964	21.093	1.062.058	70.964	21.093	92.058
Beløbsgrænse for mellemskat	-347.200	0	-347.200	-347.200	0	-347.200
Beregningsgrundlag	2.384.889	521.487	2.906.376	164.477	2.664.299	2.828.776
Beregnet mellemskat	143.093	0	143.093	9.869	0	9.869
Topskat						
Personlig indkomst	1.691.124	500.394	2.191.518	440.713	2.643.206	3.083.918
Positiv nettokapitalindkomst	1.040.964	21.093	1.062.058	70.964	21.093	92.058
Beløbsgrænse for topskat	-352.000	-389.800	-741.800	-352.000	-389.800	-741.800
Beregningsgrundlag	2.380.089	131.687	2.511.776	159.677	2.274.499	2.434.176
Beregnet topskat	357.013	19.753	376.766	23.952	341.175	365.126
Skat i alt						
Arbejdsmarkedsbidrag	147.054	43.513	190.567	38.323	229.844	268.167
Kommuneskat	684.951	119.037	803.988	116.525	667.597	784.122
Sundhedsbidrag	214.047	37.199	251.246	36.414	208.624	245.038
Bundskat	141.451	17.995	159.446	24.658	98.565	123.222
Mellemskat	143.093	0	143.093	9.869	0	9.869
Topskat	357.013	19.753	376.766	23.952	341.175	365.126
	1.687.610	237.496	1.925.106	249.740	1.545.804	1.795.544
Indbetalt virksomhedsskat 2001 - 2004	-103.500	0	-103.500	0	-90.000	-90.000
Indbetalt virksomhedsskat 2006 - 2007	-56.000	0	-56.000	0	-58.800	-58.800
Indbetalt virksomhedsskat 2007 og frem	-73.653	0	-73.653	0	-454.786	-454.786
	-233.153	0	-233.153	0	-603.586	-603.586
Skat for året	1.454.457	237.496	1.691.953	249.740	942.218	1.191.958

Bilag 17

Beregning af goodwill til brug ved omdannelse i 2009

Beregningen er opgjort pr. interessent. Idet de begge ejer 50 % af virksomheden er goodwillberegningen ens for dem begge.

	3.sidste år	2. sidste år	Sidste år	3.sidste år	2. sidste år	Sidste år
Resultat	637.236	722.161	813.305	1.274.472	1.444.323	1.626.609
Reguleringer						
Ikke udgiftsført løn til medarbejdende ægtefælle						
Renteindtægter	-2.403	-8.495	-5.640	-4.805	-16.989	-11.280
Renteudgifter	53.500	51.500	49.501	107.000	103.000	99.001
Husleje omkostninger	0	0	0	0	0	0
Reguleret resultat	688.333	765.167	857.165	1.376.667	1.530.333	1.714.330
Vægtning	1	2	3	1	2	3
Sum	688.333	1.530.333	2.571.495	1.376.667	3.060.667	5.142.990
Vægtet resultat (divideret med 6)			798.360			1.596.721
Udviklingstendens			84.416			168.832
			882.776			1.765.552
Driftsherreløn			-441.388			-882.776
			441.388			882.776
Forrentning af aktiver			-149.359			-298.718
Rest til forretning af goodwill			292.029			584.058
Kapitaliseringsfaktor (5 år = 1,93)			563.616			1.127.232
Den beregnede goodwill bliver således (afrundet)			564.000			1.127.000

Bilag 18

Opgørelse af aktieindkomst ved afståelse af anparterne i selskabet i 2014 ved både en skattepligtig og en skattefri omdannelse

Skattepligtigomdannelse

	Lars Larsen	Lasse Larsen	I alt
Anparternes salgssum	1.512.565	1.512.565	3.025.131
Anparternes anskaffelsessum	-62.500	-62.500	-125.000
Skattepligtig avance	1.450.065	1.450.065	2.900.131

Skattefri omdannelse

	Lars Larsen	Lasse Larsen	I alt
Anparternes salgssum	3.599.409	3.599.409	7.198.818
Anparternes anskaffelsessum	-438.607	-361.970	-800.577
Skattepligtig avance	3.160.801	3.237.439	6.398.240