

Omstrukturering – Fusion, spaltning og tilførsel af aktiver



I koncerner kan der ofte opstå behov for ændringer af strukturen. Tilsvarende kan der for personer, der driver virksomhed gennem et eller flere selskaber, opstå behov for ændringer af denne selskabsstruktur.

Behovet for en ændring af strukturen kan være organisatorisk/forretningsmæssigt. Det kan opstå fordi der sker en udvidelse eller indskrænkning af aktiviteterne, eller fordi der er behov for at samle,

dele eller flytte aktiviteter mellem selskaberne.

Forberedelse af et helt eller delvist salg eller generationsskifte kan også betyde, at der er behov for at omstrukturere selskaber eller koncerner.

Modeller

En omstrukturering kan gennemføres på mange forskellige måder.

En sammenlægning af selskaber kan ske som en fusion, mens en opdeling af selskaber kan ske som en spaltning eller som en tilførsel af aktiver.

Ved en **fusion** bliver to eller flere selskaber slået sammen til et selskab.

FØR



EFTER



I denne fusion betegnes A A/S, som overtager alle aktiver og passiver i B A/S som modtagende selskab, mens B A/S betegnes som det indskydende selskab.

Ved en **spaltning** opdeles et selskab i to eller flere selskaber, som ejes af selskabets hidtidige aktionærer.

FØR



EFTER



Ved denne spaltning betegnes A A/S, der spaltes, som det indskydende selskab, mens de to nye selskaber, A1 A/S og A2 A/S, betegnes som modtagende selskaber.

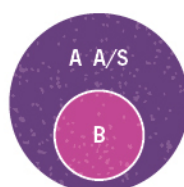
En spaltning kan dels ske ved at det indskydende selskab ophører ved spaltningen og at alle aktiver og passiver overføres til to eller flere modtagende selskaber. Det betegnes som en ophørsspaltning.

En spaltning kan dog også ske ved, at det indskydende selskab uden at ophøre fraspalter en del af sine aktiver og passiver til et søsterselskab. Det betegnes som en grenspaltning.

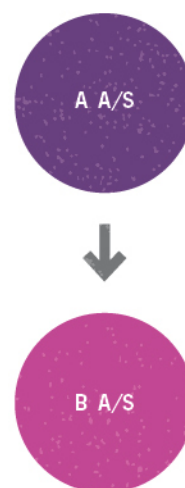
Spaltning kan i øvrigt både ske til eksisterende selskaber og til nye selskaber, som stiftes ved spaltningen.

Ved en **tilførsel af aktiver** overfører et selskab hele sin aktivitet eller en del heraf til et datterselskab.

FØR



EFTER



Ved denne tilførsel af aktiver betegnes A A/S som indskydende selskab, mens B A/S betegnes som modtagende selskab.

En tilførsel af aktiver kan både ske til et eksisterende selskab og til et nyt selskab, som stiftes ved tilførslen.

Skattepligtige eller skattefri omstruktureringer

Fusion, spaltning og tilførsel af aktiver er som udgangspunkt skattepligtige, men alle tre omstruktureringer kan dog gennemføres skattefrit, hvis betingelserne for det opfyldes.

Fusion

Hvis en fusion er skattepligtig beskattes det indskydende selskab som om det havde afstået alle sine aktiver og passiver. Aktionærerne i det indskydende selskab beskattes ligeledes som om de havde afstået deres aktier i selskabet.

Denne beskatning kan man undgå ved at gennemføre fusionen som en skattefri fusion. En skattefri fusion forudsætter at en række tekniske betingelser opfyldes. Herudover forudsætter en skattefri fusion som udgangspunkt alene, at selskabernes aktionærer beslutter at gennemføre fusionen skattefrit, og der skal dermed aldrig søges om tilladelse hertil fra SKAT.

Virkningerne af en skattefri fusion er, at der ikke sker ikke nogen afståelsesbeskatning af det indskydende selskab og heller ikke af selskabets aktionærer. Til gengæld indtræder det modtagende selskab i anskaffelsessummer og afskrivningsgrundlag på de aktiver og passiver, som overføres fra det indskydende selskab, og de aktier, som aktionærerne får i det modtagende selskab anses for at være anskaffet til samme pris, som de oprindelige aktier i det indskydende selskab. For aktionærerne gælder skattefriheden dog kun i det omfang de får aktier i de modtagende selskaber til gengæld for aktier i det indskydende selskab.

En skattefri fusion betyder desuden, at hvis det indskydende eller det modtagende selskab har fremførte skatemæssige underskud for tidligere år, så bortfalder disse underskud og kan derfor ikke anvendes af det modtagende selskab efter fusionen. Det gælder dog ikke, hvis de fusionerede selskaber er sambeskattede, dvs. at de tilhører samme koncern.

Spaltning

Hvis en spaltning er skattepligtig beskattes det indskydende selskab som om det havde afstået de udspaltede aktiver og passiver. Aktionærerne i det indskydende selskab beskattes som om de havde afstået aktier i det indskydende selskab.

Denne beskatning kan man undgå ved at gennemføre spaltningen skattefrit. En skattefri spaltning kan dels ske med tilladelse fra SKAT eller uden tilladelse. Tilladelse fra SKAT forudsætter først og fremmest, at der kan anføres en forretningsmæssig begrundelse for spaltningen, hvor muligheden for skattebesparelse ikke må være hovedbegrundelsen. Gennemføres den skattefri spaltning uden tilladelse, skal der ikke anføres nogen forretningsmæssig begrundelse, til gengæld skal man opfylde yderligere en række tekniske betingelser.

Virkningerne af en skattefri spaltning er, at der ikke sker ikke nogen afståelsesbeskatning af det indskydende selskab og heller ikke af selskabets aktionærer. Til gengæld indtræder de modtagende selskaber i anskaffelsessummer og afskrivningsgrundlag på de aktiver og passiver, som overføres fra det indskydende selskab, og de aktier, som aktionærerne får i de modtagende selskaber anses for at være anskaffet til samme pris, som de oprindelige aktier i det indskydende selskab. For aktionærerne gælder skattefriheden dog kun i det omfang de får aktier i de modtagende selskaber til gengæld for aktier i det indskydende selskab.

En skattefri spaltning kan – ligesom en skattefri fusion – i nogen situationer have betydning for fremførte skatemæssige underskud i et af selskaberne.

En yderligere vigtig effekt af en skattefri spaltning er, at aktionærerne ikke må afstå de aktier, som de har fået i de modtagende selskaber i den periode på 3 år fra gennemførelsen af spaltningen. Hvis denne betingelse ikke overholdes, bliver spaltningen skattepligtig. Dette ejertidskrav gælder dog kun for de aktionærer, som er selskaber og som kunne afstå aktierne i de modtagende selskaber

skattefrit. De aktionærer, der er personer, og som avancebeskattes ved en afståelse kan derfor afstå aktierne inden der er gået 3 år fra spaltningen uden at det får nogen effekt for den skattefrie spaltning.

Tilførsel af aktiver

Hvis en tilførsel af aktiver er skattepligtig beskattes det indskydende selskab som om det havde afstået de tilførte aktiver og passiver.

Denne beskatning kan man undgå ved at gennemføre tilførslen skattefrit. En skattefri tilførsel af aktiver kan ske med og uden tilladelse fra SKAT. Tilladelse fra SKAT forudsætter først og fremmest, at der kan anføres en forretningsmæssig begrundelse for spaltningen, hvor muligheden for skattebesparelse ikke må være hovedbegrundelsen. Gennemføres den skattefri tilførsel uden tilladelse, skal der ikke anføres nogen forretningsmæssig begrundelse, til gengæld skal man opfylde yderligere en række tekniske betingelser.

Den væsentligste af disse betingelser er, at tilførslen enten skal omfatte hele det indskydende selskabs virksomhed eller omfatte en

del af det indskydende selskabs virksomhed, som udgør en forretningsmæssigt selvstændig gren af virksomheden.

Det indskydende selskab må ved en skattefri tilførsel af aktiver desuden kun modtage vederlag i form af aktier i det modtagende selskab, men ikke kontanter, tilgodehavender eller andre aktiver som vederlag for den tilførte virksomhed.

Virkningerne af en skattefri tilførsel af aktiver er, at der ikke sker nogen afståelsesbeskatning af det indskydende selskab. Til gengæld indtræder det modtagende selskab i anskaffelsessummer og afskrivningsgrundlag på de aktiver og passiver, som overføres fra det indskydende selskab.

En yderligere vigtig effekt af en skattefri tilførsel af aktiver er, at det indskydende selskab ikke må afstå de aktier, som de har fået i de modtagende selskaber i den periode på 3 år fra gennemførelsen af tilførslen. Hvis denne betingelse ikke overholdes, bliver tilførslen skattepligtig.

Moms

Overdragelse af virksomhed, herunder ved omstrukturering af et selskab, udløser som udgangspunkt ingen momsmæssige konsekvenser.



Grant Thornton

Grant Thornton Statsautoriseret Revisionsspartnerselskab
Stockholmsgade 45 | 2100 København Ø | T (+45) 33 110 220 | mail@dk.gt.com
Farum Hovedgade 9 | 3520 Farum | T (+45) 33 110 220 | mail@dk.gt.com
www.grantthornton.dk © 2015 Grant Thornton. All rights reserved.