

Avveckling av ett aktiebolag

Tove Bäckman

Examensarbete för tradenomexamen

Utbildningsprogrammet för företagsekonomi

Ekenäs 2012



EXAMENSARBETE

Författare: Tove Bäckman

Utbildningsprogram och -ort: Up för företagsekonomi, Raseborg

Inriktning/alternativ/Fördjupning: Redovisning

Handledare: Rita Sourander

Titel: Avveckling av ett aktiebolag

Datum	18.10.2012	Sidantal	43	Bilagor	7
-------	------------	----------	----	---------	---

Sammanfattning

Syftet med detta examensarbete är att utreda och jämföra olika sätt att avveckla ett privat aktiebolag i Finland. Hur skiljer sig de olika sätten från varandra och hur gör man rent praktiskt? Hur går det med beskattningen?

Den teoretiska delen i arbetet är indelad i fyra delar. Den första delen behandlar förutsättningarna för, genomförande av och beskattning vid olika slag av fusioner. Den innehåller också rättsfall för att klargöra en del aspekter. Den andra delen behandlar total och partiell delning ur samma perspektiv. I del tre behandlas ändring av företagsform från aktiebolag till personbolag av olika slag. I den fjärde delen behandlas den frivilliga likvidationsprocessen i sin helhet.

Den empiriska delen i arbetet består av ett case där ett privat aktiebolag rent konkret omvandlas till enskild näringsidkare.

Ur undersökningen framgår att ett aktiebolag inte längre kan anses vara något av en återvändsgränd ur företagsekonomisk synvinkel. Hur man väljer att avveckla beror till stor del på aktiebolagets ägarstruktur, omgivning och balansräkning.

Språk: svenska Nyckelord: aktiebolag, fusion, delning, företagsform, likvidation

OPINNÄYTETYÖ

Tekijä: Tove Bäckman

Koulutusohjelma ja paikkakunta: Liiketalous, Raasepori

Suuntautumisvaihtoehto/Syventävät opinnot: Laskentatoimi

Ohjaajat: Rita Sourander

Nimike: Osakeyhtiön purkaminen / Avveckling av ett aktiebolag

Päivämäärä 18.10.2012

Sivumäärä 43

Liitteet 7

Tiivistelmä

Tämän opinnäytetyön tarkoituksena on selvittää ja vertailla erilaisia tapoja, joilla yksityinen osakeyhtiö voidaan purkaa Suomessa. Miten nämä tavat eroavat toisistaan ja miten purkaminen käytännössä tehdään? Miten verotuksen kanssa käy?

Tämän opinnäytetyön teoriaosuus on jaettu neljään osaan. Ensimmäisessä osassa käsitellään sulautumisen edellytyksiä, käytäntöä ja verotusta. Ensimmäinen osa sisältää myös korkeimman hallinto-oikeuden ja keskusverolautakunnan ratkaisuja. Toinen osa käsittelee kokonaisjakautumista ja osittaisjakautumista samalla tavalla. Teoriaosuuden kolmannessa osassa käsitellään osakeyhtiön yritysmuodon muuttumista erilaisiksi henkilöyhtiöiksi. Neljännessä osassa käsitellään vapaaehtoista selvitysmenettelyä kokonaisuudessaan.

Opinnäytetyön empiirisessä osuudessa esitellään erään osakeyhtiön yritysmuodon konkreettista muutosta yksityiseksi elinkeinonharjoittajaksi.

Tutkimus osoittaa, että osakeyhtiötä ei voida enää pitää liiketaloudellisesti umpikujassa. Osakeyhtiön omistussuhteet, ympäristö ja tase vaikuttavat suurilta osin purkamistavan valintaan.

Kieli: ruotsi Avainsanat: osakeyhtiö, sulautuminen, jakautuminen, yritysmuoto, selvitysmenettely

BACHELOR'S THESIS

Author: Tove Bäckman

Degree Programme: Business Administration

Specialization: Accounting

Supervisors: Rita Sourander

Title: Liquidation of private limited companies / Avveckling av ett aktiebolag

Date 18 October 2012

Number of pages 43

Appendices 7

Summary

The purpose of this thesis is to study and compare different ways to liquidate a private limited company in Finland. How do the methods differ and how do you put the liquidation into practice? What kind of effect does the liquidation have on taxation?

The theoretical part of work is divided into four parts. The first part deals with the requirements, realization and taxation of different kinds of mergers. The second part deals with the same issues of divisions. The third part deals with changes of company form from private limited companies to different kinds of partnerships. The fourth part deals with the liquidation process.

The empirical part of this thesis consists of a case in concrete form, where the company form of a private limited company is changed and an entrepreneur will continue the business.

The investigation shows that a limited company is no longer a blind alley from a business economical point of view. The choice of liquidation method depends greatly on the number of owners, the surroundings of the company and the content of the balance sheet of the company.

Language: Swedish

Key words: limited company, mergers, divisions, company

form, liquidation

Innehållsförteckning

1	Inledning	1
2	Fusion	2
2.1	Fusionsvederlag	3
2.2	Fusionsplan	4
2.3	Registrering av fusionsplanen	5
2.4	Fusionsbeslut	6
2.5	Verkställande av fusion	8
2.6	Beskattning vid fusion	10
2.7	Fusion hos handelsregistret	12
3	Delning	13
3.1	Delningsplan	14
3.2	Revisorns yttrande om delningsplan	15
3.3	Kallelse på borgenärer	16
3.4	Delningsbeslut	17
3.5	Framläggande och sändande av handlingar	18
3.6	Inlösen av delningsvederlag	19
3.7	Verkställande av delning och rättsverkningar	21
3.8	Beskattning vid delning	23
3.9	Delning hos handelsregistret	26
4	Ändring av företagsform	27
4.1	Aktiebolag blir andelslag	29
4.2	Kallelse på borgenärer	29
4.3	Ändring av företagsform i beskattningen	30
4.4	Ändring av företagsform hos handelsregistret	32
5	Likvidation	33
5.1	Beslutsfattande vid frivillig likvidation	35
5.2	Likvidatorernas uppgifter	36
5.3	Slutredovisning och upplösning	37

5.4	Likvidation i beskattningen	38
5.5	Likvidation hos handelsregistret	39
6	Case S & T Book Center Ab	40
7	Sammanfattning	42
	Källförteckning	44

Bilageförteckning

Bilaga 1	Blankett Y4
Bilaga 2	Blankett Y3
Bilaga 3	Brev från Patent- och Registerstyrelsen
Bilaga 4	Utdrag från Rättsregistercentralen
Bilaga 5	Handelsregisterutdrag S & T Book Center Ab
Bilaga 6	Handelsregisterutdrag Firma T Bäckman
Bilaga 7	Jämförelse av avvecklingsmetoder

1. Inledning

Då man grundar ett företag funderar få på hur det skall, och kan, avslutas då den dagen kommer och jag var inte annorlunda. Jag lär ha sagt att jag skulle bli bokhandlare då jag var tre år gammal. När ett lämpligt affärsutrymme i min fars affärsfastighet blev ledigt sommaren 1997 tog jag chansen. Jag funderade aldrig ens på att börja verksamheten i någon annan form än aktiebolag, men vet egentligen inte varför det var så. Det finns många små aktiebolag som mitt i vårt land med mycket liten eller ingen verksamhet. Dessa företag kan förbli passiva och låta bli att lämna in bokslutsuppgifter och vänta på att Patent- och Registerstyrelsen avregistrerar dem om flera år eller själv avveckla sitt bolag.

Jag är ensam aktieägare i mitt aktiebolag. Bolaget har ingen verksamhet längre och därför vill jag ta reda på vilka olika alternativ som finns för att avveckla ett aktiebolag. Då beslöt jag att skriva mitt examensarbete om de olika sätten det finns att frivilligt avsluta ett aktiebolag. Jag arbetar med bokföring och märkte att det var sällsynt att avsluta aktiebolag trots att det finns många små bolag som inte längre har någon verksamhet.

Ett aktiebolag kan också lämnas vilande. För att kunna göra ett korrekt beslut behöver jag bekanta mig med alla olika alternativ.

Syftet med mitt examensarbete är därför att utreda vilka alternativ det finns att frivilligt avveckla ett privat aktiebolag. Jag vill få svar på följande frågor:

Hur kan man avveckla ett privat aktiebolag?

Hur skiljer sig de olika sätten att avveckla från varandra?

Hur går det med beskattningen?

Hur gör man rent praktiskt?

Jag har valt att använda mig av den kvalitativa metoden för att få svar på dessa frågor. Jag har valt att avgränsa min forskning till frivillig likvidation av privata aktiebolag i Finland.

2. Fusion

Föreskrifterna om fusion i aktiebolagslagen grundar sig på den europeiska unionens ganska vaga fusionsdirektiv. Då aktiebolagslagen förnyades strävade man främst efter att göra fusionering mera flexibel och snabbare att genomföra. (Reinikainen, m.fl., 2007, s. 257).

Fusionsförfarandet kan ses som en praktisk helhetslösning utan vilken det skulle vara komplicerat att upplösa ett bolag och förena dess funktioner med ett annat bolag. Fusion är därtill ett välkänt arrangemang utomlands. Skälen för en fusion är vanligtvis företagsekonomiska och ett alternativ till verksamhets- eller aktieköp. Skälen kan också vara administrativa, t ex då en koncern förenklar sin struktur genom att fusionera dotterbolag. (Reinikainen, m.fl., 2007, 248-249).

Enligt aktiebolagslagens 16 kap 1 § kan ett aktiebolag (överlåtande bolag) fusioneras med ett annat aktiebolag (övertagande bolag) så att det överlåtande bolagets tillgångar och skulder övergår till det övertagande bolaget, varvid det överlåtande bolagets aktieägare får aktier i det övertagande bolaget, pengar eller annan egendom och åtaganden som fusionsvederlag. Grundtanken bakom fusionen är nog ändå att det överlåtande bolagets aktieägare skall fortsätta, eller åtminstone skall kunna fortsätta om de så vill, som aktieägare i det övertagande bolaget. Detta förutsätter också kap 1 7 § om likställighet i aktiebolagslagen enligt vilken alla aktier medför lika rätt i bolaget, om inte annat föreskrivs i bolagsordningen. Enligt lagen får bolagsstämman, styrelsen, verkställande direktören eller förvaltningsrådet inte fatta beslut som ger en aktieägare eller någon annan, en otillbörlig fördel till nackdel för bolaget eller någon annan aktieägare. (Mähönen & Villa, 2006, 573).

En fusion kan verkställas på fyra olika sätt:

- 1) ett eller flera överlåtande bolag fusioneras med ett övertagande bolag (absorptionsfusion),
- 2) minst två överlåtande bolag fusioneras och tillsammans bildar de ett övertagande bolag (kombinationsfusion),

3) som dotterbolagsfusion om de i fusionen deltagande bolagen äger samtliga aktier, eventuella optionsrätter och andra till aktier berättigande rättigheter i det överlåtande bolaget,

4) som trepartsfusion där en annan part än det övertagande bolaget ger fusionsvederlag i en absorptionsfusion.

2.1 Fusionsvederlag

Enligt 52a § i lagen om beskattning av näringsverksamhet (1968/360) får man betala fusionsvederlaget i pengar högst till ett värde av tio procent av det sammanlagda nominella värdet av de aktier som lämnas som vederlag, eller om nominellt värde saknas, av den del av det inbetalda aktiekapitalet som motsvarar aktierna. Detta begränsas inte i aktiebolagslagens (2006/624) 16 kap 1 §. Likställighetsprincipen i aktiebolagslagens 1 kap 7 § för dock med sig att aktiernas bytesförhållande inte utan välgrundade skäl får bestämmas så att småägare bara skulle få fusionsvederlaget i pengar medan ägare med större aktieposter skulle få aktier i det övertagande bolaget.

Enligt moment 1 i paragraf 52 a i näringskattelagen (1968/360) får aktierna man ger som fusionsvederlag vara egna eller i bolagets ägo varande aktier men om bolaget ger sina egna aktier som fusionsvederlag betraktas det som överlåtelse av aktier sett ur överlåtelsebeskattningens synvinkel. Detta har lett till en skillnad mellan fusion enligt skattelagstiftningen och bolagslagstiftningen. (Mähönen & Villa, 2006, 576-577).

Då man tar i beaktande att fusionens grundkaraktär enligt bolagslagstiftningen är en riktad aktie-emission påverkas användningen av pengar som fusionsvederlag av hur de aktier man ger som vederlag bokförs. Enligt aktiebolagslagens (2006/624) 9 kap 6 § skall teckningspriset för en egen aktie som bolaget avyttrar avsättas till fonden för inbetalt fritt eget kapital, om det inte enligt emissionsbeslutet helt eller delvis skall tas upp i aktiekapitalet eller om inte annat föreskrivs i bokföringslagen. Eventuell fusionsvinst är inte skattepliktig inkomst och eventuell fusionsförlust är inte en avdragbar kostnad. (Mähönen & Villa, 2006, 579-580).

Enligt näringskattelagens (1968/360) 4 kap 52 b § betraktas inte utbytet av aktier i det överlåtande bolaget mot aktier i det övertagande bolaget som överlåtelse av aktier vid beskattningen av aktieägarna. Men till den del som pengar erhålls som fusionsvederlag betraktas fusionen som överlåtelse av aktier som behandlas som överlåtelse- eller försäljningsvinst. Som anskaffningsutgift för aktier som erhållits som fusionsvederlag räknas ett belopp som motsvarar anskaffningsutgiften för aktier i det överlåtande bolaget.

2.2 Fusionsplan

Enligt aktiebolagslagens (2006/624) 16 kapitel 3 § ska styrelserna i de i fusionen deltagande bolagen upprätta en skriftlig fusionsplan som dateras och undertecknas. Vid en trepartsfusion skall även den som ger fusionsvederlaget underteckna fusionsplanen. Vid en kombinationsfusion skall fusionsplanen bifogas i original med anmälan till Handelsregistret.

Fusionsplanen skall innehålla bl.a. företagsnamn och företagsnummer eller motsvarande identifieringsnummer samt hemorter för de i fusionen deltagande bolagen, en utredning om orsakerna till fusionen, förslag till eventuella ändringar i det övertagande bolagets bolagsordning vid en absorptionsfusion, och förslag till bolagsordning och till förfarandet vid val av verksamhetsorgan för det nybildade bolaget vid en kombinationsfusion, förslag till antal aktier av olika slag som eventuellt skall ges som vederlag vid absorptionsfusion, förslag till eventuellt annat fusionsvederlag, förslag till fördelning av fusionsvederlaget, tidpunkten för överlämnandet av vederlaget och andra villkor för givande av vederlag, utredning om det överlåtande bolagets tillgångar, skulder och eget kapital samt om de omständigheter som påverkar värderingen av dessa, utredning om kapitallån beträffande vilka borgenärerna kan motsätta sig fusionen, utredning om företagsinteckningar i de i fusionen deltagande bolagens egendom, förslag till den planerade registreringstidpunkten för verkställandet av fusionen, samt förslag till eventuella andra fusionsvillkor. Om bolagen t ex inte givit optionsrätter eller om bolagen inte har kapitallån kan man givetvis inte ge uppgifter om dylika. (Mähönen, m.fl., 2007, 200).

Vid behov kan också andra överenskommelser skrivas in i fusionsplanen, förutsatt att de inte strider mot aktiebolagslagen. Dessa överenskommelser kan givetvis också göras som enskilda avtal vid sidan av fusionsplanen. Vanliga villkor kan gälla arbetstagarnas ställning eller att man ska fungera enligt fusionsplanens mål och mening redan innan fusionen verkställs. Det kan också vara bra att bestämma om villkor för verkställande av fusion, om styrelsens möjligheter att säga upp fusionsplanen och om möjliga skadeersättningar. (Reinikainen, m.fl., 2007, 266-267).

Enligt aktiebolagslagens 16 kap 4 § skall de i fusionen deltagande bolagens styrelser utse en eller flera auktoriserade revisorer som skall ge varje i fusionen deltagande bolag ett yttrande om fusionsplanen. Varje i fusionen deltagande bolag kan ha olika revisorer men alla i fusionen deltagande bolagens styrelser måste godkänna samtliga revisorer (Reinikainen, m.fl., 2007, 268). Varje revisor bör utvärdera fusionen som helhet, dock sett ur det bolags synvinkel som anlitat revisorn. Enligt förarbeten till lagen bör revisorernas yttrande innehålla information om de metoder man använt för att värdera de i fusionen deltagande bolagens tillgångar samt ett yttrande om dessa metoders ändamålsenlighet (Mähönen, m.fl., 2007, 201-202). I yttrandet skall revisorerna bedöma om fusionsplanen ger riktiga och tillräckliga uppgifter om grunderna för bestämmande av fusionsvederlaget samt fördelningen av vederlaget. I yttrandet till det övertagande bolaget skall dessutom nämnas om fusionen kan äventyra betalningen av bolagets skulder. Om samtliga aktieägare i bolagen som deltar i fusionen ger sitt samtycke, eller om det är fråga om en dotterbolagsfusion, räcker det med ett yttrande om huruvida fusionen kan äventyra betalningen av det övertagande bolagets skulder. (Aktiebolagslagen 16 kap 4 §).

2.3 Registrering av fusionsplanen

Enligt aktiebolagslagens 16 kap 5 § skall fusionsplanen anmälas för registrering inom en månad från undertecknandet av planen. Till anmälan skall fogas en revisors yttrande. De bolag som deltar i fusionen gör anmälan gemensamt, medan moderbolaget anmäler en dotterbolagsfusion. Om anmälan inte görs inom utsatt tid eller om registrering vägras förfaller fusionen.

Det överlåtande bolaget skall enligt aktiebolagslagens 16 kap 6 § ansöka hos registermyndigheten om en kallelse på borgenärer vilkas fordran uppkommit före registreringen av fusionsplanen, och som därmed har rätt att motsätta sig fusionen. Dessa borgenärer har rätt att motsätta sig fusionen med ett skriftligt meddelande till registermyndigheten senast den dag som nämns i kallelsen. Ansökan om kallelse skall göras inom fyra månader från registreringen av fusionsplanen, annars förfaller fusionen. Registermyndigheten skall publicera kallelsen i den Officiella tidningen senast tre månader före den utsatta dagen och registrera kallelsen på tjänstens vägnar. Om fusionen enligt revisorn kan äventyra betalningen av det övertagande bolagets skulder kan det övertagande bolaget ansöka om att kallelse utfärdas också på dess borgenärer som skall behandlas som det överlåtande bolagets borgenärer.

Bolaget skall enligt aktiebolagslagens 16 kap 7 § sända ett skriftligt meddelande om kallelsen till de av sina kända borgenärer vilkas fordringar uppkommit före registreringen av fusionsplanen. Detta meddelande skall sändas senast en månad före den föreskrivna dagen. Om en aktieägare i det överlåtande bolaget har krävt inlösen ska borgenärerna underrättas om antalet aktier och rättigheter som kravet avser. Meddelandet kan sändas efter den bolagsstämma som beslutat om fusionen om inte bolagets samtliga aktieägare och innehavarna av optionsrätter eller andra särskilda rättigheter har meddelat att de avstår från sin lösningsrätt eller om de inte har rätt till inlösen då meddelandet kan sändas tidigare.

2.4 Fusionsbeslut

Enligt aktiebolagslagens 16 kap 9 § är det bolagsstämman i det överlåtande bolaget som beslutar om fusionen. Om det gäller en dotterbolagsfusion kan styrelsen göra beslutet. I det övertagande bolaget beslutar styrelsen om fusion såvida inte aktieägare med minst en tjugondel av bolagets aktier kräver att beslutet ska fattas av bolagsstämman. Bolagsstämman eller styrelsemötet som beslutar om fusionen skall hållas och beslut fattas inom fyra månader från registreringen av fusionsplanen. Bolagsstämman skall ändå hållas senast en månad före den i kallelsen utsatta dagen, om inte bolagets alla aktieägare och eventuella innehavare av optionsrättigheter och andra särskilda rättigheter som berättigar till aktier har avstått från sin rätt till inlösen. Bolagsstämmans

beslut ska fattas med minst två tredjedelar av de angivna rösterna och de vid stämman företrädde aktierna.

Enligt aktiebolagslagens 16 kap 10 § får inte kallelsen till bolagsstämman som ska besluta om fusionen utfärdas förrän fusionsplanen har registrerats. Kallelsen skall utfärdas tidigast två månader, och senast en månad, före bolagsstämman om inte längre tid föreskrivs i bolagsordningen. I det överlåtande bolaget skall kallelsen sändas skriftligen till varje aktieägare vars adress är känd för bolaget. Dessutom skall man följa det som står om stämmokallelse i bolagsordningen. Aktieägarnas rätt att kräva inlösen skall nämnas i kallelsen till det överlåtande bolagets stämma. Om man i bolaget inte känner till alla inlösningsberättigades adress skall ett meddelande publiceras också i den Officiella tidningen inom samma tid. Om man inte sammankallar till bolagsstämma i det övertagande bolaget skall man informera aktieägarna om fusionen på samma sätt som kallelse till bolagsstämma utfärdas. En aktieägare kan därefter inom en månad skriftligen kräva att bolagsstämman skall besluta om fusionen.

Under minst en månad före bolagsstämman som besluter om fusionen skall en mängd handlingar hållas tillgängliga för aktieägarna på bolagets huvudkontor eller webbsidor. Dessa handlingar ska också utan dröjsmål sändas till eventuella aktieägare som ber om dem och läggas fram på bolagsstämman.

Dessa handlingar utgörs bl.a. av fusionsplanen, bokslut, verksamhetsberättelser och revisionsberättelser för de tre senaste räkenskapsperioderna för samtliga i fusionen deltagande bolag, beslut om utbetalningar av medel som samtliga i fusionen deltagande bolagen gjort efter bolagets senaste räkenskapsperiod, eventuella delårsrapporter som upprättats efter bolagets senaste räkenskapsperiod, styrelsens redogörelse för väsentliga händelser efter det senaste bokslutet eller delårsrapporten, samt revisorns yttrande om fusionsplanen. (Aktiebolagslagen 16 kap 11 §).

Enligt aktiebolagslagens 16 kap 12 § ersätter det överlåtande bolagets fusionsbeslut sådan teckning som gäller fusionsvederlag till det överlåtande bolagets aktieägare och innehavare av optionsrätter och andra särskilda rättigheter som berättigar till aktier samt andra åtgärder som ger rätt till fusionsvederlag. Fusionsplanen ersätter också det övertagande bolagets avtal om bolagsbildning vid en kombinationsfusion.

Aktieägare i det överlåtande bolaget kan, om de så vill, kräva inlösen av sina aktier på den bolagsstämma som beslutar om fusionen innan beslutet om fusionen fattas. Endast de aktier som anmälts för registrering i aktieboken före bolagsstämman, eller senast på den sista anmälningsdagen, kan lösas in.

Om en överenskommelse om inlösenrätten inte nås skall ärendet enligt aktiebolagslagens 16 kap 13 § överlämnas till skiljemän för avgörande. Ärendet skall inledas senast en månad efter bolagsstämman. Efter att ärendet inletts har aktieägaren rätt endast till lösenbeloppet, men om det senare fastställs att de inte har rätt till inlösen har de ändå rätt till fusionsvederlag enligt fusionsplanen. Inlösenförfarandet förfaller om fusionen förfaller.

Lösenbeloppet är det gängse pris som aktien, optionsrätten eller en annan särskild rättighet till aktier betingar före fusionsbeslutet. Vid lösenbeloppets fastställande beaktas inte fusionens eventuella negativa effekt på värdet av dessa. På lösenbeloppet skall betalas referensränta enligt räntelagens 12 § för tiden från fusionsbeslutet till betalningen av lösenbeloppet. Det övertagande bolaget ska betala lösenbeloppet inom en månad från det att domen vunnit laga kraft, men dock inte förrän verkställandet av fusionen har registrerats.

2.5 Verkställande av fusion

De i fusionen deltagande bolagen skall enligt aktiebolagslagens 16 kap 14 § tillsammans göra anmälan om verkställande av fusionen till registermyndigheten inom sex månader från fusionsbeslutet eller så förfaller fusionen. Till anmälan ska fogas de i fusionen deltagande bolagens styrelseledamöters och verkställande direktörers försäkran om att aktiebolagslagen har iakttagits vid fusionen, en revisors intyg om att det övertagande bolaget får fullt vederlag för det belopp som tagits upp i dess eget kapital och revisorns yttrande om den utredning som ska ingå i fusionsplanen. Därtill bör man bifoga en styrelseledamots eller verkställande direktörs intyg om att man skickat meddelanden till borgenärerna om fusionen samt de i fusionen deltagande bolagens beslut om fusionen. Moderbolaget svarar för att anmälan görs vid en dotterbolagsfusion. Till moderbolagets anmälan behöver inte bifogas revisorns yttranden.

Om ingen borgenär har motsatt sig fusionen eller om borgenärerna enligt en domstols dom fått betalning eller betryggande säkerhet för sina fordringar skall registermyndigheten registrera fusionen. Om en borgenär däremot har motsatt sig fusionen, skall registermyndigheten utan dröjsmål informera bolaget efter den utsatta dagen och då förfaller fusionen en månad efter den utsatta dagen. Om bolaget däremot, inom en månad från utsatta dagen, visar att den har väckt talan för fastställelse av att borgenärerna har fått betalning eller betryggande säkerhet för sin fordran, eller om bolaget och borgenären tillsammans begär att behandlingen av ärendet skall skjutas upp, skall registermyndigheten skjuta upp behandlingen av ärendet. Fusionen kan verkställas trots att det överlåtande bolaget är försatt i likvidation, förutsatt att bolagets tillgångar inte har skiftats mellan aktieägarna. Om företagsinteckning fastställts i flera än ett av de i fusionen deltagande bolagens egendom måste bolagens och inteckningshavarnas avtal om reglering av inteckningarnas företrädesrätt registreras före fusionen får registreras. (Aktiebolagslagen 16 kap 15 §).

Då verkställandet av fusionen har registrerats övergår det överlåtande bolagets tillgångar och skulder utan likvidationsförfarande till det övertagande bolaget och samtidigt upplöses det överlåtande bolaget. Vid en kombinationsfusion uppkommer det övertagande bolaget. Enligt aktiebolagslagens 16 kap 16 § får det överlåtande bolagets tillgångar och skulder inte tas upp i det övertagande bolagets balansräkning till ett högre ekonomiskt värde än de har för det övertagande bolaget. Åtagandena att utföra arbete eller tillhandahålla en tjänst får inte tas upp i balansräkningen i samband med en fusion.

Då verkställandet av fusionen registreras får det överlåtande bolagets aktieägare samt innehavare av optionsrätter och andra särskilda rättigheter som berättigar till aktier rätt till fusionsvederlag enligt fusionsplanen. De nya aktierna som ges som fusionsvederlag ger ägar rättigheter från och med registreringen, om inte en senare tidpunkt bestäms i fusionsplanen, men dock senast ett år efter registreringen. Aktier i det överlåtande bolaget som ägs av det övertagande eller det överlåtande bolaget ger inte rätt till fusionsvederlag. Det övertagande bolagets stämma kan besluta att rätten till fusionsvederlag och de på detta baserade rättigheterna är förverkade om mottagaren inte vidtagit de åtgärder som krävs för att få fusionsvederlaget, t ex uppvisat ett aktiebrev, och därmed inte krävt fusionsvederlaget inom tio år från registreringen av

verkställigheten av fusionen. Det förverkligade fusionsvederlaget tillfaller i så fall det övertagande bolaget.

Enligt aktiebolagslagens 16 kap 17 § skall det överlåtande bolagets styrelse och verkställande direktören så snart som möjligt efter att fusionen verkställts upprätta ett bokslut och en verksamhetsberättelse över den tid då bokslut inte lagts fram på bolagsstämman. Om bolaget är skyldigt att välja en revisor, skall bolagets slutredovisning revideras inom en månad. Styrelsen skall efter detta utan dröjsmål kalla aktieägarna till aktieägarstämma för att fastställa slutredovisningen och denna skall därefter anmälas för registrering.

Enligt aktiebolagslagens 16 kap 18 § återgår fusionen, trots att den registrerats, om fusionsbeslutet har ogiltigförklarats genom en dom som vunnit laga kraft. Det överlåtande och det övertagande bolaget ansvarar solidariskt för det övertagande bolagets förpliktelser som uppkommit efter registreringen av fusionen men före registreringen av domen.

2.6 Beskattning vid fusion

Enligt näringskattelagens (1968/360) 52 b § anses ett överlåtande bolag inte upplösas vid beskattningen. Anskaffningsutgifter och andra avdragbara utgifter som inte har dragits av vid beskattningen av det överlåtande bolaget kan dras av vid beskattningen av det övertagande bolaget på samma sätt som de skulle ha dragits av vid beskattningen av det överlåtande bolaget. Eventuell vinst som uppkommit vid fusion är inte skattepliktig inkomst och eventuell förlust är inte en avdragbar utgift. Enligt inkomstskattelagens (1992/1535) 123 § har det övertagande bolaget rätt att enligt samma lags 119 § och 120 § dra av det överlåtande bolagets förlust från sin beskattningsbara vinst, förutsatt att det övertagande bolaget eller dess delägare, eller det övertagande bolaget och dess aktieägare tillsammans, från ingången av förluståret har ägt över hälften av aktierna i det överlåtande bolaget.

Det skatteår som fusionen ägt rum får det övertagande bolaget vid beskattningen som avskrivningar på anskaffningsutgiften för anläggningstillgångar som överlåtits, och andra utgifter med lång verkningstid, dra av högst ett belopp som motsvarar

maximivskrivningen under skatteåret minskat med det under skatteåret godtagbara beloppet av avskrivningar vid beskattningen av det överlåtande bolaget. Eventuella reserver som överförts vid fusionen och möjliga korrigeringsposter, som t ex belopp som motsvarar avdrag gjorda från omsättningstillgångars anskaffningsutgift, som hänför sig till de överförda tillgångarna räknas som skattepliktig inkomst vid beskattningen av det överlåtande bolaget. Det överlåtande och det övertagande bolaget behandlas som separata skattskyldiga ända tills fusionen trätt i kraft.

Föreskrifterna i näringskattelagens (1968/360) paragrafer 52 och 52 a – 52 g tillämpas inte om det är uppenbart att fusionen endast eller huvudsakligen har genomförts för att undgå skatt. En fusion kan skatterättsligt förnekas om den genomförts bara för att uppnå en skattelättnad. Fusionen kvarstår dock som fusion enligt aktiebolagslagens (2006/624) 16 kapitel och beskattningen sker enligt lagen om beskattning av inkomst av näringsverksamhet (1968/360) paragraf 51 d. Enligt denna paragraf anses ett belopp som motsvarar det sannolika överlåtelsepriset för omsättnings-, investerings- och anläggningstillgångar och annan egendom utgöra överlåtelsepris vid beskattning av ett bolag som upplöses. Detta betyder att gjorda avskrivningar återförs som beskattningsbar inkomst, eventuella reserveringar återförs och möjlig orealiserad värdestegring intäktsförs. I detta fall handlar det för aktieägaren om en skattebelagd aktieöverlåtelse som beskattas enligt föreskrifterna om överlåtelsevinst. (Mähönen & Villa, 2006, 577).

I HFD-fallet 2001:2 ansåg Högsta Förvaltningsdomstolen att på fusionen kunde tillämpas bestämmelserna i näringskattelagens 52 a och 52 b §. A Ab ägde hälften av aktierna i B Ab och återstoden ägdes av fyra fysiska personer. B Ab fusionerades med A Ab så att alla B Ab:s tillgångar och skulder övertogs av A Ab. Till det övertagande bolaget A Ab betalades inget fusionsvederlag medan de övriga delägarna i B Ab som vederlag fick nyemitterade aktier i A Ab.

I HFD-fallet 2012:23 ansåg HFD att ett bolags fusion med ett annat, övertagande bolag inte kunde betraktas som skatteneutral fusion då det övertagande bolaget inte uppfyllde de villkor som föreskrivs i näringskattelagens § 52 a. X äger hela aktiestocken i A Ab och B Ab som fusionerats 2008. Fusionsvederlaget har betalats i sin helhet i pengar, vilket överskrider den lagstadgade maximigränsen på 10 % av det nominella värdet av de aktier man givit som vederlag då man som vederlag inte givit några aktier alls. Därmed ansåg

HFD det överlåtande bolaget upplöst vid inkomstbeskattningen, vilket ledde till att de fastställda förlusterna som B Ab hade inte överflyttades till A Ab.

A Ab ägde 50 % av aktierna i B Ab. B Ab fusionerades med A Ab så att B Ab:s samtliga tillgångar och skulder överfördes till A Ab. Inget fusionsvederlag betalades till det övertagande bolaget A Ab medan B Ab:s övriga aktieägare som fusionsvederlag fick nyemitterade aktier i A Ab. Europeiska unionens direktiv angående företagsarrangemang (90/434/ETY) ligger till grund för näringskattelagens paragrafer 52 a och 52 b. Enligt 7 artikeln i direktivet får det inte leda till beskattning för det övertagande bolaget om det övertagande bolaget äger en del av det överlåtande bolagets kapital och denna andel stiger i värde till följd av en upplösning. Då man tog i beaktande detta direktiv, samt att de övriga aktieägarna i det överlåtande bolaget fick aktier i det övertagande bolaget som fusionsvederlag, kunde näringskattelagens paragrafer 52 a och 52 b tillämpas på fusionen mellan A Ab och B Ab.

2.7 Fusion hos handelsregistret

Hos handelsregistret delas fusionen upp i 3 faser. Fas 1 utgörs av anmälan om fusionsplan och görs på blanketterna Y4 och bilageblankett 16. Blankett Y4 undertecknas på varje i fusionsförfarandet deltagande bolags vägnar av en styrelseledamot, verkställande direktör eller någon som befullmäktigats därtill. Om ansökan undertecknas av en befullmäktigad skall dennes fullmakt lämnas in till handelsregistret. Fas 2 utgörs av ansökan om kallelse på bolagets borgenärer. Detta görs på samma blanketter som fas 1 men fältet "Fas 2" fylls i. Bolag som deltar i samma fusion kan ansöka om kallelse gemensamt eller separat. Fas 3 utgörs av anmälan om verkställande av fusion och görs på samma blanketter. De i fusionen deltagande bolagen gör en gemensam anmälan och fältet "Fas 3" fylls i på bilageblankett 16. Fas 3 kan delvis sammanfalla med fas 2. Slutredovisningen av ett bolag som fusionerats registreras med blanketten för en registrering av bokslut. Till anmälan bifogas slutredovisningen och ett beslut av bolagsstämman om fastställandet av slutredovisningen. Från det att proceduren vid handelsregistret påbörjas tar det som kortast ca fyra månader till dess att verkställandet av fusionen registreras. (Handelsregistret, 2012b).

3. Delning

Föreskrifterna om delning bygger på europeiska unionens delningsdirektiv från 1982. Delning behandlades första gången då aktiebolagslagen delvis förnyades 1997. Varken den gamla eller den nya aktiebolagslagen från 2006 känner till delning till andra bolagsformer. Delning är en användbar helhetslösning som gör det enklare att förena en eller flera funktioner från ett företag till ett annat företag. Orsakerna till delning kan bero på ägaren, t ex vid omvandling av ägarbasen eller företagsfunktionerna, eller vara operativa som t ex fokusering på basfunktioner eller då man vill allokera företagets resurser effektivare. (Reinikainen, m.fl., 2007, 281-282).

Enligt aktiebolagslagens 17 kap 1 § kan ett aktiebolag delas så att dess tillgångar och skulder helt eller delvis övergår till ett eller flera aktiebolag. Som delningsvederlag får det ursprungliga bolagets aktieägare aktier i det övertagande bolaget, pengar eller annan egendom och åtaganden. Enligt 52c § i näringskattelagen (1968/360) får högst 10 % av det nominella värdet av de aktier som lämnas som vederlag betalas i pengar, eller om nominellt värde saknas, högst 10 % av den del av det inbetalade aktiekapitalet i bolaget som motsvarar aktierna. Penningvederlagets övre gräns räknas per aktieägare. Om man betalar ut delningsvederlag i pengar ska man dela det till samtliga aktieägare i proportion till deras aktieinnehav. För aktieägarna räknas detta vederlag beskattningsmässigt som försäljning av aktier. (Tomperi, 2009, 130).

Vid delning till nybildade bolag är aktiebytesförhållandet ofta 1:1. Det kan finnas bestämmelser i det övertagande bolagets bolagsordning som begränsar hur många aktier man kan ge ut i utbyte mot det ursprungliga bolagets aktier. Vid delning till ett nybildat bolag måste man som vederlag ge åtminstone en aktie för ett aktiebolag måste ha åtminstone en aktie även om det bildas på detta sätt (Reinikainen, m.fl., 2007, 301). En delning till ett befintligt övertagande bolag kan klart påverka aktieägarens ställning då andra bolag och deras aktieägare deltar i delningen. Aktieägarna i det ursprungliga bolaget får ofta inte samma ägarandel i det befintliga övertagande bolaget som de hade i det ursprungliga bolaget. Om det ursprungliga bolaget delas bara delvis eller flyttar över bara delar av sina tillgångar till ett befintligt bolag kan det ursprungliga bolagets aktieägare få vederlag i form av aktier i det övertagande bolaget eller pengar eller bådadera. I en dylik situation är deras proportionella andel av det övertagande bolaget

inte den samma som i det ursprungliga bolaget då det redan finns aktieägare från förut i det övertagande bolaget. (Siikarla, 2006, 282-283).

Delning av ett aktiebolag kan verkställas på två sätt. En total delning sker då det ursprungliga bolagets alla tillgångar och skulder övergår till två eller flera övertagande bolag och det ursprungliga bolaget upplöses. Vid partiell delning övergår en del av det ursprungliga bolagets tillgångar och skulder till ett eller flera övertagande bolag. Det övertagande bolaget kan vara verksamt före delningen eller bildas i samband med delningen (Aktiebolagslagen 17 kap 2 §). Vid delning till ett verksamt bolag är det i själva verket fråga om en kombination av delning och absorptionsfusion. Detta är dock en enskild delningsform där fusionsbestämmelserna inte alls tillämpas. (Mähönen, & Villa, 2009, 454).

I näringskattelagens paragraf 52c definieras partiell delning som att ett aktiebolag utan likvidationsförfarande och utan att upplösas överför en eller flera verksamhetsgrenar som sådana till ett eller flera aktiebolag och lämnar åtminstone en verksamhetsgren i det överlåtande eller ursprungliga bolaget. Med verksamhetsgren menar man alla tillgångar och ansvarsförbindelser i en del av ett bolag som från organisatorisk synpunkt utgör en oberoende verksamhet, d v s en enhet som kan fungera på egen hand.

3.1 Delningsplan

En delningsplan skall göras upp, dateras, och undertecknas av de i delningen deltagande bolagens styrelser. Delningsplanen skall enligt aktiebolagslagens 17 kap 3 § innehålla bl.a. identifieringsuppgifter såsom namn, företagsnummer och hemorter för de i delningen deltagande bolagen, en utredning om orsakerna till delningen, förslag till eventuella ändringar i det övertagande bolagets bolagsordning vid delning med överlåtelse till ett verksamt bolag och förslag till bolagsordning och till förfarandet vid val av verksamhetsorgan då det övertagande bolaget är nybildat, förslag till antal aktier av olika slag som eventuellt skall ges som delningsvederlag, förslag till eventuellt annat delningsvederlag och eventuella villkor förenade med detta, förslag till fördelning av delningsvederlag, tidpunkten för överlämnandet av vederlaget och andra villkor för givande av vederlag samt grunderna för dessa, förslag till eventuell ökning av det

övertagande bolagets aktiekapital vid en delning genom överlåtelse till ett verksamt bolag samt förslag till det övertagande bolagets aktiekapital vid en delning genom överlåtelse till ett nybildat bolag, utredning om det ursprungliga bolagets tillgångar, skulder och eget kapital samt om de omständigheter som påverkar värderingen av dessa, förslag till när registreringen för verkställandet av delningen skall ske, samt förslag till andra delningsvillkor.

Delningsplanen är ett kontrakt mellan de i delningen deltagande bolagen. Delningsplanen kan innehålla också andra överenskommelse eller villkor så länge de inte strider mot aktiebolagslagen. Vanliga villkor kan gälla arbetstagarnas ställning. Man kan också komma överens om att fungera enligt delningsplanens mål redan innan delningen verkställs trots att de olika bolagen förblir enskilda rättsobjekt till dess. Vid delning till ett verksamt bolag kan det finnas behov att koordinera funktioner som senare kommer att sammanslås redan innan delningen fullföljts. Det kan också vara bra att bestämma om styrelsens möjligheter att säga upp delningsplanen. (Reinikainen, m.fl., 2007, 297). Då man skall värdera hur delningen påverkar de övertagande bolagens balansräkningar bör man ta i beaktande att de olika posterna inte nödvändigtvis flyttas över oförändrade från det ursprungliga bolaget till ett verksamt övertagande bolag eller om det ursprungliga bolaget har gamla förluster. Det är därför skäl att inkludera förslag på ingående balansräkningar för de övertagande bolagen i delningsplanen. Det kan vara skäl, men inte nödvändigt, att sänka det ursprungliga bolagets aktiekapital vid en partiell delning. Det ursprungliga bolaget upplöses inte vid delningen men en omfattande del av dess tillgångar flyttar eventuellt över till ett eller flera övertagande bolag. Om man inte sänker det ursprungliga bolagets aktiekapital med nettovärdet av de tillgångar man överför bör minskningen av bolagets nettoförmögenhet minska bolagets fria egna kapital. (Mähönen, m.fl., 2007, 221-222).

3.2 Revisorns yttrande om delningsplan

Enligt aktiebolagslagens 17 kap 4 § skall de i delningen deltagande bolagens styrelser utse en eller flera revisorer eller revisionsamfund vilkas uppgift det är att ge varje i delningen deltagande bolag ett yttrande om delningsplanen. I yttrandet skall revisorn ta ställning till om delningsplanen ger riktiga och tillräckliga uppgifter om grunderna för bestämmande

av delningsvederlaget och om fördelningen av vederlaget. I yttrandet till det övertagande bolaget skall revisorn dessutom ta ställning till om delningen kan äventyra betalningen av bolagets skulder. Det räcker med ett yttrande om huruvida delningen kan äventyra betalningen av det övertagande bolagets skulder om samtliga aktieägare i de i delningen deltagande bolagen ger sitt samtycke. De bolag som uppstår i samband med delningen har ingen styrelse förrän delningsplanen godkänns och dessa bolag behöver inte revisors yttrande. Alla i delningen deltagande bolag kan ha en egen revisor men samtliga bolags styrelser bör godkänna samtliga revisorer. Revisorerna kan vara de olika bolagens ordinarie revisorer. (Reinikainen, m.fl., 2007, 298).

Revisorns eller revisorernas yttranden skall fogas till anmälan som görs för registrering av delningsplanen. Denna anmälan skall ske inom en månad från undertecknandet av planen och görs gemensamt av de bolag som deltar i delningen. Om anmälan inte görs inom föreskriven tid, eller om registrering vägras, förfaller delningen. (Aktiebolagslagen 17 kap 5 §).

3.3 Kallelse på borgenärer

Borgenärer, vilkas fordran på det ursprungliga bolaget har uppkommit före registreringen av delningsplanen, har, enligt aktiebolagslagens 17 kap 6 §, rätt att motsätta sig delningen. Registermyndigheten skall på det ursprungliga bolagets ansökan utfärda en kallelse på dessa borgenärer. I kallelsen skall nämnas borgenärernas rätt att motsätta sig delningen med ett skriftligt meddelande till registermyndigheten senast den dag som nämns i kallelsen. Delningen förfaller om inte ansökan om kallelse görs inom fyra månader från registreringen av delningsplanen. Registermyndigheten skall enligt aktiebolagslagens 17 kap 6 § registrera kallelsen på tjänstens vägnar och publicera den i den Officiella tidningen senast tre månader före den utsatta dagen. Om delningen enligt revisorns eller revisorernas yttrande kan äventyra betalningen av det övertagande bolagets skulder skall, på det övertagande bolagets ansökan, kallelse utfärdas också på det övertagande bolagets borgenärer. Det övertagande bolagets borgenärer behandlas då på samma sätt som det ursprungliga bolagets borgenärer.

Bolaget skall enligt aktiebolagslagens 17 kap 7 § senast en månad före den i kallelsen utsatta dagen sända ett skriftligt meddelande om kallelsen till de av sina kända borgenärer vilkas fordringar uppkommit före registreringen av delningsplanen och som därmed har rätt att motsätta sig delningen. Om aktieägare i det ursprungliga bolaget eller innehavare av optionsrätter eller andra särskilda rättigheter som berättigar till aktier har krävt inlösen av sina aktier skall borgenärerna underrättas om hur stort antal aktier eller rättigheter detta krav avser. Meddelandet till borgenärerna kan sändas först efter den bolagsstämma som beslutat om delningen, om inte alla aktieägare och innehavare av rättigheter meddelat att de avstår från sin eventuella lösningsrätt då meddelandet kan sändas tidigare. Begreppet borgenär är inte helt klart definierat. Med borgenärens fordringar menar man inte bara de skulder som finns upptagna i bolagens balansräkningar utan också omstridda skulder som t ex påstådda kontraktsbrott eller krav p.g.a. personskador. (Reinikainen, m.fl., 2007, 305).

Om bolaget genomgår en företagssanering ersätter saneringsförfarandet en kallelse på borgenärerna. En borgenär har inte enligt aktiebolagslagen rätt att motsätta sig en delning om alla i delningen deltagande bolag hör till samma koncern och ett saneringsprogram för dem fastställs samtidigt. (Aktiebolagslagen, 17 kap, 8 §).

3.4 Delningsbeslut

Enligt aktiebolagslagens 17 kap 9 § är det i det ursprungliga bolaget bolagsstämman som beslutar om delningen medan styrelsen kan göra beslutet i det övertagande bolaget. Om aktieägare med minst en tjugondel av det ursprungliga bolagets aktier så kräver, ska beslutet också där fattas av bolagsstämman.

Beslutet om delningen skall fattas inom fyra månader från registreringen av delningsplanen eller så förfaller delningen. Det ursprungliga bolagets bolagsstämma skall dock hållas senast en månad före det i kallelsen till borgenärerna utsatta datumet, om inte bolagets samtliga aktieägare och eventuella innehavare av optionsrätter och andra särskilda rättigheter som berättigar till aktier har avstått från sin rätt att kräva inlösen. Bolagsstämmans beslut skall fattas med kvalificerad majoritet d v s minst två tredjedelar av de avgivna rösterna och de vid stämman företrädde aktierna. En aktieägare i det

ursprungliga bolaget som inte vid delningen genom överlåtelse till ett nybildat bolag får samma ägarandel och motsvarande rättigheter i det övertagande bolaget måste samtycka för att delningsbeslutet ska kunna fattas.

Delningsplanen bör vara registrerad innan kallelsen till bolagsstämman som skall besluta om delningen får utfärdas. Enligt aktiebolagslagens 17 kap 10 § skall kallelsen utfärdas tidigast två månader, och om inte längre tid föreskrivs i bolagsordningen, senast en månad före bolagsstämman. Kallelsen skall följa bolagsordningen och sändas skriftligen till varje aktieägare vars adress är känd för bolaget. I kallelsen till det ursprungliga bolagets bolagsstämma bör aktieägarna och innehavare av optionsrätter och andra särskilda rättigheter upplysas om sin rätt att kräva inlösen. Ett meddelande om saken skall inom samma tid också publiceras i den Officiella tidningen om bolaget inte känner till alla lösningsberättigades adress.

Om man inte sammankallar till bolagsstämma i det övertagande bolaget skall man informera aktieägarna om delningen på samma sätt som man utfärdar kallelse till bolagsstämma. En aktieägare kan skriftligen kräva att bolagsstämman skall fatta beslut om delningen inom en månad från meddelandet. I det övertagande bolaget kan stämmokallelse utfärdas tidigast två månader och senast en vecka före bolagsstämman. (Aktiebolagslagen 17 kap 10 §).

3.5 Framläggande och sändande av handlingar

Under minst en månad före den bolagsstämma som beslutar om delningen, och räknat från meddelandet till aktieägarna om delningen, skall en del handlingar hållas tillgängliga på de i delningen deltagande bolagens huvudkontor eller webbsidor eller utan dröjsmål sändas till aktieägare som ber om dem, samt läggas fram på bolagsstämman. Enligt aktiebolagslagens 17 kap 11 § skall dessa handlingar hållas tillgängliga:

- 1) delningsplanen,
- 2) bokslut, verksamhetsberättelser och revisionsberättelser för de tre senast avslutade räkenskapsperioderna för varje i delningen deltagande bolag,

3) om det förflutit längre än sex månader mellan ett publikt aktiebolags senast avslutade räkenskapsperiod och det datum då delningsplanen undertecknades skall bokslut, verksamhetsberättelse och revisionsberättelse, som inte får vara daterade mera än tre månader bakåt räknat från det datum då delningsplanen undertecknades, göras upp,

4) beslut om eventuella utbetalningar av medel som varje i delningen deltagande bolag fattat efter bolagets senaste räkenskapsperiod,

5) delårsrapporter som upprättats efter bolagets senaste räkenskapsperiod för varje i delningen deltagande bolag,

6) styrelsens redogörelse för händelser efter senaste bokslut eller delårsrapport som väsentligt påverkar bolagets ställning, samt

7) en revisors eller revisorers yttrande om delningsplanen.

Enligt aktiebolagslagens 17 kap 12 § ersätter det ursprungliga bolagets beslut om delning sådan teckning som gäller delningsvederlag till det ursprungliga bolagets aktieägare och innehavare av optionsrätter och andra särskilda rättigheter som berättigar till aktier samt andra åtgärder som ger rätt till delningsvederlag. Delningsplanen ersätter också det övertagande bolagets avtal om bolagsbildning vid delning genom överlåtelse till nybildat bolag. Om inte samtliga i delningen deltagande bolag godkänner delningen enligt den ursprungliga delningsplanen förfaller den. Om delningen förkastas eller förfallit skall detta meddelas registermyndigheterna genast.

3.6 Inlösen av delningsvederlag

Enligt aktiebolagslagens 17 kap 13 § kan aktieägarna i det ursprungliga bolaget på den bolagsstämma som beslutar om delning genom överlåtelse till ett verksamt bolag kräva inlösen av sitt delningsvederlag och skall ges möjlighet att kräva inlösen innan delningsbeslutet fattas. Detta gäller endast de aktier som har anmälts för registrering i aktieboken före bolagsstämman eller senast på sista anmälningsdagen. Innehavare av optionsrätter eller andra särskilda rättigheter som berättigar till aktier skall framföra sina krav på inlösen på samma bolagsstämma eller bevisligen framställa sitt lösningsanspråk före bolagsstämman. Före delningsbeslutet måste bolagsstämman underrättas om hur

många rättigheter som krävs bli inlösta. Den som kräver inlösen måste rösta mot delningsbeslutet. Vid en partiell delning där det övertagande bolaget är nybildat, har aktieägare ingen rätt till inlösen då denna rätt gäller endast vid delning till ett befintligt bolag. Innehavare av optionsrätter eller andra särskilda rättigheter som berättigar till aktier kan däremot kräva inlösen vid alla delningar, om inte annat överenskommit i villkoren för rättigheterna. (Mähönen, m.fl., 2007, 227).

Om man inte når en överenskommelse om inlösenrätt gällande delningsvederlag, optionsrätter eller andra särskilda rättigheter, eller om inlösenvillkoren inte nås med det övertagande bolaget, skall ärendet överlämnas till skiljemän för avgörande enligt aktiebolagslagens 18 kap 3-5 och 8-10 §. En aktieägare eller rättsinnehavare skall enligt aktiebolagslagens 17 kap 13 § inleda ärendet senast en månad efter bolagsstämman och har därefter endast rätt till inlösenbeloppet istället för delningsvederlag. Om det senare under inlösenförfarandet fastställs att en aktieägare eller rättsinnehavare inte har rätt till lösen, har denne rätt till delningsvederlag enligt delningsplanen. Om delningen förfaller, förfaller också inlösenförfarandet.

Inlösenpriset för delningsvederlaget för en aktie i det ursprungliga bolaget är en mot delningen genom överlåtelse till ett verksamt bolag svarande andel av aktiens gängse pris före delningsbeslutet. Lösenbeloppet för en optionsrätt eller annan särskild rättighet till aktier är aktiens gängse pris före delningsbeslutet. Den eventuellt negativa effekt delningen kan ha på värdet av det ursprungliga bolagets aktier, optionsrätter eller andra särskilda rättigheter beaktas inte då lösenbeloppet fastställs. På lösenbeloppet skall betalas en årlig ränta enligt räntelagens 12 § för tiden mellan delningsbeslutet och betalningen av lösenbeloppet. Lösenbeloppet skall betalas inom en månad från det att domen vunnit laga kraft men inte förrän verkställandet av delningen har registrerats. För betalningen av lösenbeloppet för delningsvederlaget svarar det övertagande bolaget vars vederlag lösts in medan de bolag som deltar i delningen solidariskt svarar för lösenbeloppet för optionsrätter och de övriga särskilda rättigheterna som berättigar till aktier.

3.7 Verkställande av delning och rättsverkningar

De bolag som deltar i en delning skall enligt aktiebolagslagens 17 kap 14 § inom sex månader från delningsbeslutet göra en anmälan om verkställande av delningen till registermyndigheten eller så förfaller delningen.

Till anmälan skall bifogas:

- 1) en försäkran om att aktiebolagslagen har iakttagits vid delningen av de i delningen deltagande bolagens styrelseledamöter och verkställande direktörer,
- 2) en revisors intyg om att det övertagande bolaget får fullt vederlag för det belopp som tagits upp i dess eget kapital samt revisorns yttrande om utredningen om det ursprungliga bolagets tillgångar, skulder och eget kapital och om de omständigheter som påverkar värderingen av dessa,
- 3) en styrelseledamots eller verkställande direktörens intyg om att skriftliga meddelanden till kända borgenärer har sänts, och
- 4) de i delningen deltagande bolagens beslut om delningen.

Enligt aktiebolagslagens 17 kap 15 § skall registermyndigheten registrera delningen om ingen borgenär motsatt sig den eller om borgenärerna enligt en domstols dom fått betalning eller betryggande säkerhet för sina fordringar. Registermyndigheten skall omedelbart informera bolaget efter den utsatta dagen om en borgenär motsatt sig delningen och då förfaller delningen en månad efter den utsatta dagen. Registermyndigheten skall dock skjuta upp behandlingen av ärendet, om bolaget inom en månad från den utsatta dagen visar att det väckt talan för fastställelse av att borgenären fått betalning eller betryggande säkerhet för sin fordran. Bolaget och borgenären kan också tillsammans begära att behandlingen av ärendet skall skjutas upp.

Om det ursprungliga bolagets tillgångar inte börjat skiftas mellan aktieägare vid en likvidation kan delningen verkställas trots att bolaget försatts i likvidation. Om företagsinteckning enligt företagsinteckningslagen har fastställts i det ursprungliga bolagets egendom måste bolagets och inteckningshavarnas avtal om reglering av inteckningarnas företrädesrätt registreras på ansökan samtidigt då delningen registreras. Om det övertagande bolaget också har företagsinteckningar och det övertar det

ursprungliga bolagets företagsinteckning bör det ursprungliga bolagets och det övertagande bolagets samt inteckningsinnehavarnas avtal om reglering av inteckningarnas företrädesrätt samtidigt registreras på ansökan innan delningen får registreras. (Aktiebolagslagen 17 kap 15 §).

Enligt aktiebolagslagens 17 kap 16 § övergår det ursprungliga bolagets tillgångar och skulder utan likvidationsförfarande till de övertagande bolagen då verkställandet av delningen har registrerats. Vid en partiell delning övergår endast de enligt delningsplanen delade tillgångarna och skulderna. Vid en total delning upplöses samtidigt det ursprungliga bolaget och det nybildade övertagande bolaget uppkommer vid delning genom överlåtelse till ett nybildat bolag. Det ursprungliga bolagets tillgångar och skulder får inte tas upp till ett högre ekonomiskt värde i ett övertagande bolags balansräkning än det har för det övertagande bolaget och åtaganden att utföra arbete eller tillhandahålla en tjänst får inte alls tas upp i balansräkningen.

Det ursprungliga bolagets aktieägare samt innehavare av optionsrätter och andra särskilda rättigheter som berättigar till aktier får rätt till delningsvederlag enligt delningsplanen när verkställandet av delningen registreras. De nya aktierna som ges som delningsvederlag medför ägar rättigheter från och med registreringen, om inte senare tidpunkt bestäms i delningsplanen, men dock senast inom ett år från registreringen. Aktier i det ursprungliga bolaget som ägs av ett övertagande bolag eller det ursprungliga bolaget ger inte rätt till delningsvederlag.

Det ursprungliga bolaget kan förutsätta att mottagaren av delningsvederlag skall vidta särskilda åtgärder, såsom att visa upp ett aktiebrev, för att få vederlaget. Om vederlaget på detta sätt inte har krävts inom 10 år från registreringen av verkställigheten av delningen kan det överlåtande bolagets bolagsstämma besluta att rätten till delningsvederlag och på detta baserade rättigheter är förverkade och det förverkade vederlaget tillfaller då det övertagande bolaget. Om det vid en total delning uppdagas tillgångar som inte är skiftade enligt delningsplanen tillfaller dessa de övertagande bolagen i samma förhållande som det ursprungliga bolagets nettotillgångar skall skiftas enligt delningsplanen. (Aktiebolagslagen 17 kap 16 §).

Enligt aktiebolagslagens 17 kap 16 § är de i delningen deltagande bolagen solidariskt ansvariga för det ursprungliga bolagets skulder som uppkommit innan verkställandet av

delningen har registrerats. Om det ursprungliga bolaget har skulder som ett annat företag enligt delningsplanen svarar för, uppgår bolagets sammanlagda ansvar högst till värdet av de nettotillgångar som återstår för det eller övergår till det. En borgenär kan åberopa det solidariska ansvaret först när det konstaterats att borgenären inte får betalning av gäldenären eller ur en säkerhet.

Det ursprungliga bolagets styrelse och verkställande direktör skall enligt aktiebolagslagens 17 kap 17 § så snart som möjligt efter att en total delning verkställts upprätta ett bokslut och en verksamhetsberättelse, en slutredovisning, över den tid för vilken bokslut inte lagts fram på bolagsstämman. Om bolaget enligt lag eller bolagsordning är skyldigt att välja en revisor skall slutredovisningen revideras inom en månad. Styrelsen skall därefter utan dröjsmål kalla aktieägarna till bolagsstämma för att fastställa slutredovisningen som därefter skall anmälas för registrering.

Om delningsbeslutet ogiltigförklaras genom en dom som vunnit laga kraft återgår delningen trots att den har registrerats. Det ursprungliga bolaget och det övertagande bolaget ansvarar enligt aktiebolagslagens 17 kap 18 § solidariskt för det övertagande bolagets förpliktelser som uppkommit efter registreringen av delningen men före registreringen av domen.

3.8 Beskattning vid delning

Delningen träder i kraft då verkställandet av delningen har registrerats. Vid samma datum tar också det ursprungliga bolagets skatteår slut vid total delning. Fram till dess beskattas det överlåtande bolaget som enskild skattskyldig. (Mähönen & Villa, 2006, 593). Då aktiebolagslagen förnyades 2006 uppstod en situation där partiell delning godkändes i aktiebolagslagen men inte i näringskattelagen. Regleringen i näringskattelagens 52 c § gällde bara total delning, men i regeringens proposition RP 247/2006 föreslogs att denna bestämmelse skulle ändras så att den också skulle gälla partiell delning. Enligt propositionen skulle en delning inte föranleda skattepåföljder för parterna i arrangemanget om kontinuitetsprincipen följs. Delägarna skulle dock kunna beskattas för erhållna penningvederlag. Denna ändring av näringskattelagen (2008/1077) trädde slutligen i kraft 30.12.2008.

Delning av ett bolag kan ses som raka motsatsen till fusion. Man följer kontinuitetsprincipen både då det gäller beskattningen av bolagen och aktieägarna. Avskrivningar på anläggningstillgångar återförs inte och reserveringar intäktsförs inte. Reserveringar gjorda t ex för garantier som hänför sig till en viss del av verksamheten flyttas över till det bolag som tar över den verksamhetsdelen. Eventuella övriga reserveringar flyttas vid en total delning till övertagande bolag i samma proportion som det ursprungliga bolagets nettoförmögenhet flyttas. Bolagen behöver inte erlagga överlåtelseskatt för den fasta egendom eller värdepapper som flyttas i samband med en delning. Det ursprungliga bolagets aktieägare behöver heller inte betala överlåtelseskatt för de aktier i de övertagande bolagen som de fått. (Tomperi, 2009, 130-131).

Vid beskattningen av aktieägarna anses anskaffningsutgiften för det övertagande bolagets aktier utgöras av den del av anskaffningsutgiften för det ursprungliga bolagets aktier som motsvarar den del av det ursprungliga bolagets nettoförmögenhet som flyttas över till det övertagande bolaget. Vid en partiell delning anses anskaffningsutgiften för det ursprungliga bolagets aktier utgöras av den del av anskaffningsutgiften för det övertagande bolagets aktier som motsvarar den del av det ursprungliga bolagets nettoförmögenhet som blivit kvar i bolaget. Om det är uppenbart att förhållandet mellan nettoförmögenheten som flyttas till övertagande bolag vid en total delning eller den nettoförmögenhet som blir kvar i det ursprungliga bolaget och flyttas till övertagande bolag märkbart skiljer sig från förhållandet mellan dessa aktiers gängse pris, används förhållandet mellan aktiernas gängse pris som delningsgrund för anskaffningspriset. I centralskattenämndens avgörande 1999/48 ansågs en 20 procentig avvikelse i förhållande till gängse pris vara väsentlig men det kan inte anses vara en absolut gräns, utan omständigheterna i varje fall bör tas i beaktande. (Skatteverket, 2000, 11).

De aktier i övertagande bolag som erhållits som vederlag anses vara införskaffade då aktierna i det ursprungliga bolaget införskaffades (Tomperi, 2009, 131). Vid delning av bolag har det övertagande bolaget, enligt inkomstskattelagens 123 § (1992/1535), rätt att från sin beskattningsbara inkomst dra av det överlåtande bolagets förlust, om det övertagande bolaget eller dess delägare eller bolaget och dess delägare tillsammans från ingången av förluståret har ägt hälften av aktierna i det överlåtande bolaget.

Vid både total och partiell delning bör till skattedeklarationen bifogas en utredning över det ursprungliga bolagets utgifter som dras av från det övertagande bolagets inkomster och över andra poster som kan dras av i beskattningen. Man bör också utreda ändringarna i ägarförhållandena om man önskar dra av det ursprungliga bolagets förluster från det övertagande bolagets inkomster eller om det ursprungliga bolaget har oanvända gottgörelser för bolagsskatten. (Skatteförvaltningen, 2011b).

Enligt HFD:2008:74 kunde inte bestämmelsen om partiell delning i näringskattelagens 52 c § åberopas då A Ab hade för avsikt att överföra sina placeringstillgångar till ett nytt aktiebolag som var under bildande. A Ab bedrev enligt sin bolagsordning, förutom handelsträdgårdsverksamhet, även värdepappershandel och annan placeringsverksamhet. De tillgångar som överföringen gällde omfattade 1 602 000 euro i fondplaceringar, ett indexlån på 100 000 euro samt 828 696 euro i fondplaceringar. Det var enligt HFD inte fråga om överföring av en verksamhetsgren, då det överlåtande bolaget inte bedrivit aktiv placeringsverksamhet och då de tillgångar som överföringen gällde inte omfattade annat än enskilda förmögenhetsposter, d v s penningtillgångar och fondplaceringar.

A Ab ägde samtliga aktier i B Ab. A Ab bedrev industriell tillverkning i två produktionsanläggningar och B Ab bedrev en från denna tillverkning separat rörelse. A Ab hade för avsikt att genomföra en partiell delning, så att endast aktierna i B Ab skulle överföras utan att omfatta andra tillgångar eller förbindelser än aktierna i detta dotterbolag. Med hänsyn till att B Ab:s verksamhet utgjorde en från A Ab:s övriga rörelse separat enhet, som var kapabel att bära sig på egen hand, ansåg HFD i fallet 2010:9 att B Ab:s aktiestock utgjorde en verksamhetsgren som avses i näringskattelagens 52 c § 2 mom.

A Ab tillverkade, sålde, importerade och exporterade VVS-produkter samt utförde installation och service av dessa produkter. Bolaget ägde fastigheten som användes för affärsverksamheten. A Ab hade för avsikt att bilda ett nytt bolag och flytta över fastigheten dit så att aktieägarna i A Ab som vederlag skulle få aktier i det nya bolaget. Enligt Centralskattenämndens förhandsavgörande 39/2009 kunde man inte anse att ett dylikt fastighetsbolag skulle utgöra en verksamhetsgren enligt näringskattelagens § 52 c. Om bolaget däremot skulle utföra detta som en total delning där bolagets samtliga

tillgångar och skulder skulle överföras på två nybildade aktiebolag där bolagets fastighetsverksamhet skulle överflyttas till det ena bolaget och den övriga affärsverksamheten till det andra bolaget, skulle föreskrifterna i näringskattelagens paragraf 52 c kunna tillämpas.

A Ab är en del av en koncern som bedriver transportverksamhet. A Ab ägde en tomt med terminalbyggnader som var uthyrda till ett annat dotterbolag som använde dem till transportverksamheten. P.g.a. kommande ändringar i stadsplanen skulle tomten inte längre vara lämplig för transportverksamhet och därför hade koncernen bestämt sig för att göra sig av med tomten, men kunde inte hitta en intresserad köpare. Man hade för avsikt att dela fastigheten i två skilda tomter innan man skulle sälja dem. Därefter skulle A Ab genom total delning delas upp i två bolag med varsin tomt och de byggnader som fanns på tomten. Alla aktieägare i det överlåtande bolaget skulle som delningsvederlag få nyemitterade aktier i de övertagande bolagen i samma proportion som de ägde aktier i det överlåtande bolaget. Pengar skulle inte betalas som vederlag. Övriga aktier i de övertagande bolagen skulle därefter säljas till olika köpare. Enligt Centralskattenämndens förhandsavgörande 012/2009 kunde näringskattelagens paragraf 52 c tillämpas på denna delning.

3.9 Delning hos handelsregistret

Hos handelsregistret delas delningen upp i 3 faser som långt följer faserna vid fusion och görs på samma blanketter. Fas 1 utgörs av anmälan om delningsplan. På blankett 16 antecknas förutom det ursprungliga bolagets företagsnamn och organisationsnummer dessutom samtliga firmor av det bolag eller de bolag som bildats vid delningen. Vid delning genom överlåtelse till ett verksamt bolag anmäls även de uppgifter som behövs för att identifiera det övertagande bolaget på blankett 16. Till blanketterna bifogas delningsplanen och ett yttrande från en revisor. Om det handlar om en delning till nybildade bolag vars samtliga aktier ges som delningsvederlag till aktieägarna i det ursprungliga bolaget i förhållande till deras ägarandelar behövs inget yttrande från revisor.

Fas 2 utgörs av ansökan om kallelse på det ursprungliga bolagets borgenärer. Detsamma gäller verksamma övertagande bolags borgenärer, om delningen enligt revisorns yttrande kan äventyra betalningen av det övertagande bolagets skulder. Kallelse på borgenärer görs på samma blanketter som fas 1 och kan lämnas in samtidigt som fas 1. Bolag som deltar i samma delning kan ansöka om kallelse gemensamt eller separat.

Fas 3 utgörs av anmälan om verkställande av delning. De i delningen deltagande bolagen gör en gemensam anmälan och fältet "Fas 3" fylls i på bilageblankett 16. Blankett Y1 och bilageblankett 1 fylls i för varje bolag som bildas vid delningen. Till blanketterna bifogas delningsbesluten och försäkran från styrelseledamöter och verkställande direktören i de deltagande bolagen om att aktiebolagslagen har iakttagits vid delningen. Därtill bifogas ett yttrande från revisor och från en styrelseledamot eller verkställande direktören för bolagen om att ett meddelande till bolagets borgenärer om kallelsen har sänts. Slutredovisningen av ett bolag som har upplösts genom delning skall registreras med blanketten för registrering av bokslut. Till anmälan bifogas slutredovisningen och ett beslut av bolagsstämman om fastställande av slutredovisningen. Från det att proceduren vid handelsregistret påbörjas tar det som kortast ca fyra månader till dess att verkställandet av delningen registreras (Handelsregistret, 2012a).

4. Ändring av företagsform

Innan den nya aktiebolagslagen trädde i kraft 2006 var ett aktiebolag något av en återvändsgränd då inget allmänt förfarande fanns för att byta företagsform så att kontinuitetsprincipen följs. Lagen om andelslag från år 2002 gjorde det dock möjligt att fusionera ett aktiebolag med ett andelslag som ägde alla aktier i bolaget. (Reinikainen, m.fl., 2007, 324-326).

Enligt aktiebolagslagens 19 kap 4 § kan ett privat aktiebolag med minst tre aktieägare ombildas till ett andelslag så att aktieägarna blir medlemmar i andelslaget. Om aktiebolaget har minst två aktieägare kan det ombildas till ett öppet bolag eller ett kommanditbolag så att aktieägarna blir bolagsmän i det öppna bolaget eller kommanditbolaget. Om ett privat aktiebolags enda aktieägare är en fysisk person bosatt

inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, kan han/hon fortsätta aktiebolagets verksamhet som enskild näringsidkare.

Enligt regeringens proposition 109/2005 hade behovet av bestämmelserna om ändring av företagsform framhållits från flera håll, i synnerhet av små bolag.

Enligt aktiebolagslagens 19 kap 5 § kan ett beslut om ändring av företagsformen fattas endast med samtycke av samtliga aktieägare och innehavare av optionsrätter och andra särskilda rättigheter som berättigar till aktier. Det enhälliga beslutet om ändring av företagsform kan göras på bolagsstämman eller i övrigt göras som ett enhälligt beslut som registreras, dateras, numreras och undertecknas enligt aktiebolagslagens 5 kap 1 §.

Ett beslut om att ombilda ett privat aktiebolag till andelslag ersätter ett andelslags stiftelseurkund och det ska innehålla andelslagets stadgar, uppgifter om de andelar som ges till medlemmar samt namnen på andelslagets första styrelseledamöter, eller på förvaltningsrådsledamöterna om styrelsen väljs av ett förvaltningsråd, och vid behov namnen på revisorerna. Enligt 9 kap 1 § i lagen om andelslag (2001/1488) förutsätts att varje medlem tar åtminstone en andel. Ett beslut om att ombilda ett privat aktiebolag till öppet bolag eller kommanditbolag skall innehålla det öppna bolagets eller kommanditbolagets bolagsavtal. Då man beslutar om att fortsätta ett privat aktiebolags verksamhet som enskild näringsidkare skall den enskilda näringsidkarens firma nämnas.

Ytterligare en förutsättning för ändring av företagsform är att bolagets aktieägare uppfyller de krav som ställs på ägarna till den nya bolagsformen. Även om det enligt skattelagstiftningen är tillåtet för ett dödsbo att bedriva verksamhet som enskild näringsidkare under en viss tid, utan att bolaget betraktas som ett bolag motsvarande öppet bolag, anses det ur privaträttslig synpunkt så oklart att det enligt regeringens proposition 109/2005 inte är tillåtet att ombilda ett aktiebolag som ägs av ett dödsbo till en enskild näringsidkare.

Eftersom lagen om andelslag inte förutsätter att andelskapitalet är till fullo betalt kan ett aktiebolag ombildas till ett andelslag trots att dess egna kapital till följd av förluster understiger aktiekapitalet. Inte heller en ansvarig eller tyst bolagsmans insats i ett aktiebolag som ombildas till ett öppet bolag eller till ett kommanditbolag behöver vara till fullo betald efter ändringen av företagsformen (Regeringens proposition 109/2005, 182).

4.1 Aktiebolag blir andelslag

Att ändra företagsform från aktiebolag till andelslag jämställs med grundande av andelslag men aktiebolagets aktieägare anses inte vara grundare av andelslaget. Därför behöver man inte uppge personuppgifter, grundläggningkostnader, och ersättning för dessa, eller andra särskilda förmåner som andelslaget beviljat i samband med beslutet om ändring av företagsform. Man bör dock göra en apportutredning över andelslagets förmögenhet enligt lagen om andelslag. Detta är möjligt p.g.a. borgenärsskyddsförfarandet. (Mähönen & Villa, 2006, 483-484).

Man bör notera att bolagets samtliga aktieägare bör bli medlemmar i andelslaget. Om bolaget t ex har fyra aktieägare av vilka en inte vill bli medlem i andelslaget måste denna aktieägare sälja sina aktier till de övriga aktieägarna eller någon utomstående som vill bli medlem i andelslaget innan ändringen av företagsform kan genomföras. Om bolaget har bara tre aktieägare av vilka någon inte vill bli medlem i andelslaget måste aktierna säljas till någon utomstående som vill bli medlem i andelslaget. Eventuella klausuler i bolagsordningen kan begränsa aktieägares alternativ till försäljning av aktierna. (Mähönen & Villa, 2006, 480).

4.2 Kallelse på borgenärerna

Beslutet om ändring av företagsform skall enligt aktiebolagslagens 19 kap 6 § anmälas till handelsregistret inom en månad från beslutet. Bolaget skall samtidigt ansöka om att en kallelse på bolagets borgenärer utfärdas. Om detta inte sker inom en månad förfaller ändringsbeslutet. Då handelsregistret fått ansökan om kallelse skall de utfärda en kallelse på bolagets borgenärer vilkas fordran har uppkommit före utfärdandet av kallelsen. Enligt aktiebolagslagens 19 kap 7 § skall i kallelsen nämnas borgenärernas rätt att motsätta sig en ändring av företagsform genom att skriftligen anmäla detta till registermyndigheten senast den dag som nämns i kallelsen. Kallelsen skall publiceras i den Officiella tidningen senast tre månader före den utsatta dagen. Registermyndigheten skall också registrera kallelsen på tjänstens vägnar. Senast en månad före den utsatta dagen skall bolaget sända ett skriftligt meddelande om kallelsen till sina kända borgenärer vilkas fordringar uppkommit före utfärdandet av kallelsen. Registermyndigheterna skall senast den utsatta

dagen ges ett intyg av en styrelseledamot eller den verkställande direktören om att meddelandena har sänts.

Registermyndigheten skall underrätta bolaget om inkomna anmälningar om att borgenärer motsätter sig ansökan genast efter den utsatta dagen. Om ingen borgenär motsatt sig en ändring av företagsform, eller om borgenärerna i enlighet med en domstols dom har fått betalning eller betryggande säkerhet för sina fordringar, skall registermyndigheten registrera ändringen av företagsform enligt aktiebolagslagens 19 kap 8 §. Ändringen förfaller en månad efter den utsatta dagen om en borgenär motsatt sig ändringen av företagsform. Om bolaget inom en månad från den utsatta dagen visar att det väckt talan för fastställelse av att borgenären har fått betalning eller betryggande säkerhet för sin fordran, eller om bolaget och borgenären tillsammans begär det, skall registermyndigheten skjuta upp behandlingen av ärendet. Ändringen av företagsform träder i kraft då den registrerats.

Företagsformen kan ändras trots att bolaget har försatts i likvidation om bolagets tillgångar inte börjat skiftas mellan aktieägarna. Om det under likvidationsförfarandet har gjorts en laglig vinstutdelning enligt aktiebolagslagens 13 kap är detta inget hinder för att registrera en ändring av företagsform. Bolaget kan också i övrigt lagligen dela ut medel ända till registreringen av ändringen av företagsform. (Mähönen & Villa, 2006,485).

4.3 Ändring av företagsform i beskattningen

Vid ändringar av företagsform utgår man ifrån att bolagets identitet bibehålls. Bolagets Fo-nummer förblir detsamma och bolaget upplöses inte. Detta gäller dock inte situationer då aktiebolagets enda aktieägare väljer att fortsätta verksamheten som enskild näringsidkare. Då bibehålls inte identiteten då bolaget inte längre existerar. Ändring av företagsform kan också vara en sådan omständighet som kan påverka t ex hur bindande de kontrakt företaget slutit är. Detta bör utvärderas skilt för bolagets samtliga kontrakt.

Beskattningen av företagsarrangemang har inte ändrats i samband med reformen av aktiebolagslagen och således kan företagsarrangemang inte genomföras som skattemässigt neutrala åtgärder. Typer av ändring av företagsformen som inte medför direkta inkomstskattepåföljder har listats i näringskattelagens 24 § men den kan inte

tillämpas om ett aktiebolag ombildas till ett öppet bolag, kommanditbolag eller om aktiebolagets verksamhet fortsätts som enskild näringsidkare då aktiebolaget i sådana fall upplöses i beskattningen. I beskattningen för det år under vilket bolaget upplöses tillämpas näringskattelagens 51 d § på upplösningen av aktiebolaget. (Skatteförvaltningen, 2007, 8).

Enligt Centralskattenämndens förhandsavgörande 027/2007 ansågs ett aktiebolag upplöst i beskattningen då omvandlingen av ett aktiebolag till kommanditbolag enligt aktiebolagslagens 19 kap 4 § inte hör till de ändringar som nämns i näringskattelagens 24 § 1 moments punkter 1-5 och inte heller kan anses passa in under punkt 6 i samma paragraf.

Enligt näringskattelagens 51 d § anses ett belopp som motsvarar det sannolika överlåtelsepriset, d v s gängse pris, för omsättnings-, investerings- och anläggningstillgångarna och annan egendom utgöra överlåtelsepris vid beskattningen av ett samfund. Från dessa görs avdrag för eventuella oavskrivna anskaffningsutgifter för dessa tillgångar. Därtill avdras bolagets skulder och skulder som hänför sig till tillgångarna samtidigt som värdeförändringar i de tidigare bokföringsvärdena realiserar. En upplösning av aktiebolag leder ofta till skattepåföljder då bokföringsvärdena hos de flesta bolagen är lägre än tillgångarnas gängse värde. I kalkylen beaktas alla tillgångar, och eventuell vinst beskattas som inkomst, och därefter kalkyleras om det uppstår förlust eller beskattningsbar vinst. (Skatteförvaltningen, 2011a). De förluster som fastställts i bolagets beskattning och oanvända gottgörelser för bolagsskatt övergår inte till den som tar över verksamheten och avsättningar och reserver som bolaget gjort intäktsförs i upplösningens års beskattning (Skatteförvaltningen, 2007, 8).

Delägarna anses i beskattningen byta sina aktier i bolaget som upplöses mot tillgångar som de får från bolaget. Också dessa tillgångar värderas till gängse värde vilket kan leda till överlåtelsevinster eller överlåtelseförluster. (Skatteförvaltningen, 2011a).

Om ett aktiebolag ombildas till personbolag åläggs inte bolaget att betala överlåtelseskatt. Om en fysisk person i egenskap av enskild näringsidkare tar över aktiebolagets verksamhet anses det inte vara en överlåtelse till ett bolag som fortsätter verksamheten och därför ska överlåtelseskatt betalas på överförda fastigheter och värdepapper. (Skatteförvaltningen, 2007, 8).

I momsbeskattningen behandlas en ombildning av ett aktiebolag till ett öppet bolag, kommanditbolag eller fortsättning med aktiebolagets verksamhet som enskild näringsidkare som s.k. namnändring som inte påverkar momsskyldigheten (Skatteförvaltningen, 2007, 8).

4.4 Ändring av företagsform hos handelsregistret

Aktiebolaget skall göra en anmälan om beslutet att ändra bolagsform och ansöka om kallelse på borgenärerna. En ändring av företagsform träder i kraft då den registrerats. Vid ombildning av aktiebolag till andelslag, öppet bolag eller kommanditbolag används blankett Y4 och tilläggsblankett 2 medan ombildning till enskild näringsidkare görs på blankett Y4 och bilageblankett Y3.

På blankett Y4 anmäls att bolaget har fattat beslut om ändring av företagsform och datumet då beslutet fattats. Under "Tilläggsuppgifter" på blankett Y4 anmäler man att bolaget ansöker om kallelse på borgenärerna enligt 19 kap 7 § i aktiebolagslagen. På bilageblanketterna anmäler man uppgifterna om den nya företagsformen. Blankett Y4 undertecknas av en styrelseledamot, verkställande direktören eller en person som befullmäktigats för detta. Till blanketterna bör bifogas en blankofullmakt i original eller en styrkt kopia av en individualiserad fullmakt. Till blanketterna bifogas protokoll över bolagsstämmans beslut om att ändra företagsform. Om det handlar om ombildning till enskild näringsidkare räcker det med en kopia på protokollet, men vid ombildning till öppet bolag, kommanditbolag eller andelslag skall protokollet vara i original. Andelslagets stadgar eller det öppna bolagets eller kommanditbolagets bolagsavtal skall också bifogas. Valet av andelslagets styrelse och eventuella andra personer såsom revisorer ska anmälas till handelsregistret med protokoll. Då samtliga aktieägare och innehavare av optionsrätter och andra särskilda rättigheter som berättigar till aktier ska godkänna en ändring av företagsform skall allas samtycken framgå av protokollet eller bifogas på en separat redogörelse.

Anmälan och ansökan om kallelse ska lämnas in inom en månad från beslutet, annars förfaller beslutet. Registermyndigheten publicerar kallelsen på borgenärerna i Officiella tidningen senast tre månader före den i kallelsen utsatta dagen och antecknar den också i

bolagets handelsregisterutdrag. Ur kallelsen framgår borgenärernas rätt att motsätta sig ändringen genom att skriftligen meddela handelsregistret om detta senast på den utsatta dagen. Bolaget som ansökt om kallelse ska senast en månad före den utsatta dagen sända ett meddelande om detta till sina kända borgenärer. Senast på den utsatta dagen ska ett intyg utfärdat av en styrelseledamot eller bolagets verkställande direktör om att meddelandena har sänts lämnas in till registermyndigheten.

Registermyndigheten meddelar bolaget om en borgenär motsätter sig ändringen av företagsformen och i så fall förfaller ändringen en månad efter den utsatta dagen. Behandlingen av ärendet skjuts upp om bolaget visar att det väckt talan för fastställelse av att borgenären fått betalning eller betryggande säkerhet för sin fordran, eller om bolaget och borgenären tillsammans begär att behandlingen ska skjutas upp. (Handelsregistret, 2011b).

5. Likvidation

Enligt aktiebolagslagens 20 kap 1 § upplöses ett aktiebolag med iakttagande av vad som i samma kapitel föreskrivs om likvidationsförfarande. Ett bolag som försatts i konkurs anses upplöst, om det inte finns något överskott när konkursen avslutas eller om det under konkursen har bestämts hur överskottet skall användas.

Enligt samma lags 20 kap 7 § är syftet med likvidationsförfarandet att utreda bolagets ekonomiska ställning, realisera en behövlig mängd egendom och betala bolagets skulder samt att betala ut överskottet till aktieägarna eller andra, enligt vad som föreskrivs i bolagsordningen. Bolagsstämman kan besluta att avsluta likvidationen och fortsätta med bolagets verksamhet. Om likvidationsbolagets tillgångar inte förslår till betalning av dess skulder, skall likvidatorerna ansöka om att bolaget försätts i konkurs.

Ett aktiebolag försatt i likvidation är inte synonymt med att företaget skulle vara satt i konkurs. Likvidation är ett förfarande genom vilket ett företag kan upplösas. Om ett företag meddelas vara i likvidation betyder det inte nödvändigtvis att företaget råkat i oöverstigligen ekonomiska svårigheter. Likvidation är ett normalt förfarande speciellt då aktieägare vill upplösa företaget och dela upp dess tillgångar sinsemellan. (Siikarla, 2006, 307).

Då ett företag frivilligt har satts i likvidation, registreras likvidationstillståndet också i företagets kredituppgifter, men inte orsaken till att bolaget är satt i likvidation. Detta kan leda till problem då företagaren t ex inte längre kan använda företagets kreditkort eller handla mot faktura. För att undvika dylika situationer, bör företaget satt i likvidation självmant informera sina leverantörer om likvidationen och att det handlar om frivillig likvidation, vars avsikt är att upplösa bolaget och dela upp dess tillgångar. (Siikarla, 2006, 307).

Föreskrifterna kring likvidation har både positiva och negativa sidor sett ur aktieägarnas, och framförallt ledningens perspektiv. Majoriteten av landets aktiebolag har grundats som aktiebolag för att aktieägare och företagsledningen inte ansvarar för bolagets skulder med mera än det aktiekapital de satsat. För många företagare står det klart först nu att det inte är sant. Majoriteten av aktiebolagen är grundade med lägsta möjliga aktiekapital och det har ofta gått åt till grundläggingskostnader. Driftskapital behövs för bl. a. maskiner, inventarier, varulager och senast då har bolagets grundare, styrelsemedlemmar och vd varit tvungna att borga för företagets lån och samtidigt kunnat konstatera att det personliga ansvaret nästan utan undantag gäller också bolagets lån. I detta skede ansvarar styrelsens medlemmar eller verkställande direktör ännu inte för företagets varukrediter och skatteskulder. (Siikarla, 2006, 307).

Då ett nyetablerat företag ofta genererar förlust under sina första verksamhetsår, har likvidationsbestämmelser i den gamla aktiebolagslagen blivit aktuella. I aktiebolagslagen från år 1978 fanns bestämmelser som krävde att aktiebolag skulle tvångslikvideras om aktiekapitalet blir litet. Om företaget sedan börjat generera vinst avvärjs hotet om likvidation och varken företagets aktieägare, styrelsemedlemmar eller verkställande direktör har förstått att företaget var i en situation, där det enligt den gamla lagen borde ha satts i likvidation. I den nya aktiebolagslagen har dessa bestämmelser bytts ut mot bestämmelser om informationsplikt för företagets ledning om det egna kapitalet blir för litet. Om styrelsen märker att det egna kapitalet är mindre än hälften av aktiekapitalet, måste styrelsen genast utreda företagets ekonomiska läge men är inte tvingad att göra mera än så. (Siikarla, 2006, 307).

5.1 Beslutsfattande vid frivillig likvidation

Enligt aktiebolagslagens 20 kap 3 § kan bolagsstämman besluta att bolaget skall gå i likvidation. Beslutet skall fattas med kvalificerad majoritet, d v s förslaget skall stödjas av minst två tredjedelar av de angivna rösterna och de vid stämman företrädda aktierna. Om bolagets aktier har olika värden måste detta tas i beaktande vid fastställande av den kvalificerade majoriteten. Kallelse till den bolagsstämma som beslutar om likvidation skall utfärdas tidigast två månader och, om en längre tid inte bestämts i bolagsordningen, senast en månad före bolagsstämman. Kallelsen skall sändas per rekommenderad post. Enligt aktiebolagslagens 5 kap 7 § kan i bolagsordningen, som en förutsättning för en aktieägars deltagande i bolagsstämman, uppställas att han/hon anmäler sig till bolaget senast en viss dag, tidigast 10 dagar före bolagsstämman. Den sista anmälningdagen skall nämnas i stämmokallelsen.

Den frivilliga likvidationen börjar när beslutet om den har fattats, om bolagsstämman inte bestämmer ett senare datum för likvidationens början (Aktiebolagslagen 20 kap 8 §). Ett bolag i likvidation skall nämna detta i sina brev och på sina blanketter. Denna bestämmelse fanns i den gamla aktiebolagslagen men har nu flyttats till 15 § i företags- och organisationsdatalagen. (Reinikainen, m.fl., 2007, 331).

I samband med likvidationsbeslutet skall en eller flera likvidatorer väljas. Likvidatorerna ersätter bolagets styrelse, eventuell vd och förvaltningsråd och sköter bolagets angelägenheter under likvidationen. Bolagets bolagsstämma behöver inte besluta om att avsätta dessa organ utan det bestäms av aktiebolagslagen. Däremot bör bolagsstämman enligt aktiebolagslagens 5 kap 3§ vid sin följande ordinarie bolagsstämma bestämma om ansvarsfrihet för medlemmarna av dessa organ. (Reinikainen, m.fl., 2007, 331).

På likvidatorer tillämpas aktiebolagslagens föreskrifter på styrelsemedlemmar och dessa täcker både likvidatorernas uppgifter och ansvar. Om likvidatorerna är flera måste de följaktligen välja en ordförande och föra protokoll över sina möten. På likvidatorer tillämpas inte eventuella bestämmelser i bolagsordningen gällande t.ex. val av styrelsemedlemmar, behörighetskrav och mandatperioder. (Reinikainen, m.fl., 2007, 332).

Minst en av likvidatorerna skall vara bosatt inom det europeiska ekonomiska samarbetsområdet, såvida inte Patent- och registerstyrelsen beviljar dispens från detta krav. Enligt Patent- och registerstyrelsen kan som likvidator inte väljas en juridisk person, en minderårig, någon som meddelats näringsförbud, någon som försatts i konkurs, någon som förordnats en intressebevakare eller någon vars handlingsbehörighet har begränsats. Likvidatorernas mandattid fortsätter tills vidare. (Aktiebolagslagen 20 kap 9 §).

5.2 Likvidatorernas uppgifter

Likvidatorerna skall så snart som möjligt realisera så mycket av bolagets egendom som behövs för likvidationen samt betala bolagets skulder. Bolagets affärsverksamhet får fortsättas endast i den utsträckning som en ändamålsenlig likvidation kräver detta. (Aktiebolagslagen 20 kap 9 §).

Likvidationen och likvidatorerna skall antecknas i handelsregistret. När bolagsstämman har fattat beslut om att bolaget skall gå i likvidation och om likvidatorerna skall likvidatorerna utan dröjsmål göra en registeranmälan om beslutet (Aktiebolagslagen 20 kap 10 §).

Likvidatorerna skall vid behov upprätta ett bokslut för den tid före likvidationen för vilken något bokslut ännu inte har lagts fram på bolagsstämman. Om bolaget enligt lag eller bolagsordningen är skyldigt att välja en revisor, skall bokslutet revideras. Styrelseledamöterna och verkställande direktören skall, mot ett skäligt arvode, medverka till att bokslutet upprättas. (Aktiebolagslagen 20 kap 11 §).

Likvidatorerna skall för varje räkenskapsperiod upprätta ett bokslut och en verksamhetsberättelse, som skall läggas fram på den ordinarie bolagsstämman för godkännande. Revisorernas uppdrag upphör inte när bolaget träder i likvidation. Vad som i aktiebolagslagens 7 kapitel föreskrivs om revision och särskild granskning skall iakttas under likvidationen. Revisionsberättelsen skall dessutom innehålla ett yttrande om huruvida likvidationen har fördröjts onödigt och huruvida likvidatorerna i övrigt har handlat på behörigt sätt. (Aktiebolagslagen 20 kap 13 §).

Likvidatorerna skall enligt aktiebolagslagen 20 kap 14 § söka offentlig stämning på bolagets borgenärer. Stämning söks hos handelsregistret. Offentlig stämning skall sökas också om bolaget inte har kännedom om några borgenärer. Registermyndigheten ålägger likvidatorerna att informera de kända borgenärerna om den offentliga stämningen och om borgenärsförteckningen i 3 § i lagen om offentlig stämning (729/2003) senast en månad före den i kallelsen utsatta dagen. Enligt samma lag antecknar registermyndigheten den offentliga stämningen i handelsregistret och publicerar kallelsen i Officiella tidningen senast tre månader före den utsatta dagen. I den offentliga stämningen uppmanas borgenärerna att anmäla sin fordran till registermyndigheten senast på den i stämningen utsatta dagen. Registermyndigheten underrättar likvidatorn om det finns borgenärer som anmält sina fordringar och vilka fordringar som anmälts.

Efter den dag som utsatts i ansökan om offentlig stämning på bolagets borgenärer skall likvidatorerna enligt aktiebolagslagens 20 kap 15 § betala alla kända skulder och därefter skifta bolagets tillgångar. Om en skuld är tvistig eller inte har förfallit till betalning eller inte kan betalas av någon annan anledning, skall behövliga medel innehållas och återstoden skiftas. Om i bolagsordningen inte bestäms annorlunda, har aktieägarna rätt att få en mot sina aktier svarande andel av bolagets nettotillgångar. Om en aktieägare vill klandra skiftet skall han/hon väcka talan inom tre månader från det att slutredovisningen lagts fram på bolagsstämman. En aktieägare eller någon annan som har rätt till skiftesandel har förverkat sin rätt till andelen om han/hon inte krävt den inom fem år från det att slutredovisningen lagts fram på bolagsstämman. Likvidatorerna kan ge aktieägare och andra berättigade förskott på deras skiftesandelar mot betryggande säkerhet men dessa kan inte kräva förskott. Enligt aktiebolagslagens 1 kap 5 § och 13 kap 9 § kan bolag ha helt eller delvis andra syften än att bereda vinst åt aktieägarna och då bör ur bolagsordningen framgå hur bolagets tillgångar ska delas då bolaget upplöses. (Reinikainen, m.fl., 2007, 334).

5.3 Slutredovisning och upplösning

Då likvidatorerna har fullgjort sitt uppdrag skall de utan grundat dröjsmål ge en slutredovisning för sin förvaltning genom att upprätta en berättelse över likvidationen i sin helhet. Berättelsen skall innehålla en redogörelse för skiftet av bolagets tillgångar och

därtill skall fogas boksluten, verksamhetsbestämmelserna och eventuella revisionsberättelser för hela likvidationstiden. Om bolaget är skyldigt att välja en revisor skall dessa, inom en månad, ge en revisionsberättelse över slutredovisningen och förvaltningen under likvidationen. Efter revision skall likvidatorerna utan dröjsmål kalla aktieägarna till bolagsstämma för granskning av slutredovisningen. (Aktiebolagslagen 20 kap 16 §).

Bolaget anses upplöst när likvidatorerna har lagt fram slutredovisningen på bolagsstämman. Därefter skall likvidatorerna utan dröjsmål göra registeranmälan om upplösningen. Efter upplösningen kan bolaget inte förvärva rättigheter eller ingå förbindelser. De som efter upplösningen beslutat om, och företagit, rättshandlingar på bolagets vägnar är istället solidariskt ansvariga för dessa. Likvidatorerna kan dock vidta åtgärder för inledande av likvidationen eller ansöka om att bolaget försätts i konkurs. (Aktiebolagslagen 20 kap 17§).

Likvidationen skall fortsättas om det efter upplösningen framkommer nya tillgångar, om talan väckts mot bolaget eller om det annars behövs likvidationsåtgärder. Likvidatorerna skall i så fall utan dröjsmål göra registeranmälan om att likvidationen fortsätter. (Aktiebolagslagen 20 kap 18 §).

5.4 Likvidation i beskattningen

Enligt näringskattelagens 51 d § anses ett belopp som motsvarar det sannolika överlåtelsepriset för omsättnings-, investerings- och anläggningstillgångarna och annan egendom utgöra överlåtelsepris vid beskattningen av ett samfund. En upplösning av aktiebolag leder ofta till skattepåföljder då bokföringsvärdena hos de flesta bolagen är lägre än tillgångarnas gängse värde.

Då en fysisk person eller ett dödsbo får sin andel av ett upplöst aktiebolag är det fråga om ett byte av aktier till egendom och då gäller normala föreskrifter om överlåtelseskatt. Om ägaren har betalat mera för aktierna än de får som andel av bolagets egendom uppstår en överlåtelseförlust som är avdragbar från eventuella överlåtelsevinster det år den uppstår och de följande tre åren.

Enligt mervärdesskattelagens 19 a § ska mervärdesskatt inte betalas om varor och tjänster säljs eller annars överläts i samband med överlåtelse av ett bolag eller en del därav om övertagaren använder dessa varor eller tjänster i en verksamhet som berättigar till avdrag. Om affärsegendomen inte i fortsättningen används i affärsbruk måste mervärdesskatten betalas. (Siikarla, 2007, 198-202).

5.5 Likvidation hos handelsregistret

Då bolagsstämman fattat beslut om likvidation och valt likvidatorer ska likvidatorerna utan dröjsmål göra en registeranmälan om beslutet. Anmälan görs på blankett Y4 och bilageblankett 13. På blankett Y4 fylls grunduppgifterna och de ändrade uppgifterna i. På blankettens sida 6 ifylls fältet "Likvidation, I Försättande i likvidation" på bilageblankett 13. Blankett Y4 undertecknas av likvidatorn eller den som likvidatorn har befullmäktigat för detta. Eventuell blankofullmakt i original eller en styrkt kopia av en individualiserad fullmakt skall bifogas. Även bolagsstämmoprotokollet från bolagsstämman där beslutet om likvidation och likvidatorerna fattades skall bifogas.

Likvidatorerna kan ansöka om offentlig stämning i samband med anmälan om likvidation och då fylls också fältet "Likvidation, II Offentlig stämning" i på blankett 13. Offentlig stämning ska sökas även om bolaget inte har kännedom om några borgenärer. Ansökan om offentlig stämning är fri men man kan använda anmälningsblanketten. Lagen ställer ingen speciell tidsfrist för sökande av offentlig stämning. Registermyndigheten antecknar den offentliga stämningen i handelsregistret och sökanden får ett registerutdrag på stämningen med uppgift om stämningens ordalydelse och den utsatta dagen. Kallelsen publiceras också i Officiella tidningen senast tre månader före den utsatta dagen. Registermyndigheten ålägger likvidatorerna att senast en månad före den i kallelsen utsatta dagen informera de kända borgenärerna om den offentliga stämningen och om borgenärsförteckningen som avses i 3 § i lagen om offentlig stämning.

Då likvidatorerna lagt fram slutredovisningen på bolagsstämman anses bolaget upplöst och detta anmäls på blankett Y4 och bilageblankett 15. På blankett Y4 anges att bolaget har upplösts och på blankett 15 fylls de punkter i som berör likvidationen och bokslutsmaterialet. Protokoll från bolagsstämman där slutredovisningen har lagts fram

bifogas anmälan. Slutredovisningen i samband med likvidation ska också anmälas för registrering. Om bolaget anmäler både upplösningen och slutredovisningen samtidigt kan man använda samma blanketter. Slutredovisningen anmäls för registrering på blankett Y4 i fältet "Tilläggsuppgifter". Slutredovisningen bifogas till anmälan.

Om bolaget bestämmer sig för att avsluta likvidationen skall beslutet om avslutande av likvidation och val av ledning anmälas för registrering genast efter att en ny ledning har valts. Då registeranteckningen om avslutandet av likvidationen har gjorts förfaller den offentliga stämningen på bolagets borgenärer. Detta görs på blankett Y4 och bilageblankett 13 och bolagsstämmoprotokoll och vid behov styrelseprotokoll bifogas. Om likvidationen fortsätts skall detta anmälas till handelsregistret på blankett Y4 och bilageblankett 13. (Handelsregistret, 2011a).

6. Case S & T Book Center Ab

Jag lär ha sagt att jag skulle bli bokhandlare då jag var tre år gammal. När ett lämpligt affärsutrymme i min fars affärsfastighet blev ledigt sommaren 1997 tog jag chansen. Jag funderade aldrig ens på att börja verksamheten i någon annan form än aktiebolag, men vet egentligen inte varför det var så.

Jag kontaktade möjliga samarbetspartners i såväl Finland och Sverige och hörde mig för bland förhoppningsvis kommande kunder om vad de önskade av en ny affär i Karis. Mitt aktiebolag S & T Book Center Ab registrerades 4.11.1997 och 2.12.1997 öppnade jag min bok- och presentaffär. Utbudet bestod av böcker, presentartiklar, hobbymaterial, kontorsmaterial och kort och affären togs väldigt väl emot av kunderna.

Utbudet växlade under åren enligt efterfrågan. Jag gjorde bl.a. större omändringar bland hobbymaterialen då efterfrågan på porslinsmålningsmaterial minskade medan efterfrågan på pappersmaterial ökade. Vi gjorde också t.ex. inbjudningskort till bröllop på beställning. Böckerna beställdes till viss del långt i förväg medan det mesta av presentartiklarna köptes på inköpmässor två gånger per år i Helsingfors och Stockholm.

Efter 10 år hade jag fått nog och ville göra något annat än bara arbeta. Jag hade en heltidsanställd försäljare som jag inte ville lämna i sticket och därför var beslutet inte

enkelt att göra eller genomföra. Jag funderade fram och tillbaka under mera än ett år men efter att det blev klart att min arbetstagare fått ett nytt arbete stängde jag min affär 17.1.2009. Tidpunkten var väl vald. Jag ville dra full nytta av julförsäljningen som alltid var den viktigaste säsongen. Vi sålde allt till fullt pris ända fram till julafton och påbörjade slutförsäljningen genast efter jul då många andra hade rea.

Jag hade vid sidan av mitt eget företagande skött det administrativa så som fakturering, reskontra och löneräkning i min fars bolag som verkade i samma fastighet. Jag fortsatte sköta dessa uppgifter under åren 2009 till 2011 och använde de intäkter detta gav till att betala av på bolagets lån. Min far gick i pension och sålde sitt företag till två arbetstagare vid årsskiftet 2011-2012 och samtidigt började jag fundera på vad jag skulle göra med mitt bolag. Skulle jag lämna det vilande och bara skicka in tomma skattedeclarationer eller skulle jag frivilligt avsluta det på sätt eller annat? Då det inte fanns något bolag som jag kunde fusionera mitt bolag med var fusion inget alternativ. Mitt bolag hade inte heller flera verksamhetshelheter, och jag ville få bolaget avslutat, så delning var heller inget alternativ. Likvidation verkade onödigt krångligt och dyrt med likvidatorer mm. För mig fanns egentligen bara ett alternativ: att ombilda aktiebolaget till ett personbolag som jag sedan kunde avsluta. Min far ägde 49 % av aktierna, men då bolaget efter slutförsäljningen var värdelöst kunde han skriva över aktierna på mig utan vederlag. Jag valde att fortsätta verksamheten som enskild näringsidkare men kommer att lägga ner också den firman vid årets slut.

Efter att bolagets momsåterbäring kommit i maj satte jag igång processen att ombilda aktiebolaget till enskild näringsidkare. Den 13.5.2012 betalade jag behandlingsavgiften på 480 euro och dagen därpå postade jag blanketterna Y4 (bilaga 1) och Y3 (bilaga 2) och betalningskvittot till Patent- och Registerstyrelsen och redan den 15.5.2012 hade min firma beviljats ett företagsnummer. Jag hade två alternativ till firmanamn men mitt första alternativ godkändes. Den 16.5.2012 ringde redan det första företag som erbjöd min firma reklam i en telefonkatalog. Efter det har jag blivit kontaktad av t.ex. Finlands Företagare och Etera. Det har varit lärorikt för mig att få uppleva det här, för nu kan jag förbereda mina nya kunder på vad som kan komma då de bildar sina bolag. Det är så pass länge sedan jag grundade mitt aktiebolag att jag inte kommer ihåg att t.ex. marknadsföringsbolag skulle ha varit lika aggressivt framme då. Affärsvärlden såg nog också annorlunda ut 1997 och farten är en helt annan idag.

Min ansökan om kallelse på borgenärer registrerades och kungjordes 31.5.2012 (bilaga 3). På rättsregistercentralens webbsidor kan man söka kallelser eller information om andra kungörelser registrerade på företag enligt Fo-nummer (bilaga 4). Jag tror inte den Officiella tidningen läses av så många småföretag och tyvärr tror jag inte heller särskilt många kollar rättsregistercentralens webbsidor. Detta kan ju leda till att företagen går miste om pengar om de inte bevakar sina intressen då de borde. Däremot har jag blivit förvånad över hur många som läser uppgifterna om nybildade företag och om betalningssvårigheter i Kauppalehti.

För mitt bolags del var den utsatta dagen för borgenärerna att motsätta sig ombildningen i kallelsen 13.9.2012. Bolaget hade inga kända borgenärer och jag kunde därmed inte sända några meddelanden till dessa, vilket jag meddelade Patent- och registerstyrelsen med ett intyg daterat 31.8.2012. Den 18.9.2012 är ändringen av företagsformen registrerad och S & T Book Center Ab har upphört och verksamheten fortsätter under namnet Firma T Bäckman. Nu ska jag göra upp ett bokslut och skattedeklaration för den sista verksamhetsperioden 1.1. - 18.9.2012 för S & T Book Center Ab och vänta på hur beskattaren behandlar min ändring av företagsform. Firma T Bäckman kommer att upphöra senast vid årsskiftet men kan återupptas med samma fo-nummer när som helst.

7. Sammanfattning

Tidigare ansågs ett aktiebolag vara en bolagsform man inte kunde avsluta. Många omvandlar personbolag till aktiebolag då verksamheten växer och det beskattningsmässigt blir fördelaktigare att betala en skatt på 24,5 % än progressiv skatt. Få tänker i det skedet på hur man blir av med bolaget om man så vill. Idag finns det tusentals företag, av olika bolagsformer, som söker köpare då den nuvarande företagaren går i pension. Många hittar köpare inom familjen, bland personalen eller någon helt utomstående men i många företag dör verksamheten ut.

Aktiebolagslagen ger idag flera möjligheter till att avveckla ett privat aktiebolag. Beroende på bolagets situation kan det handla om fusion, delning, byte av företagsform eller likvidation. För att göra jämförandet lättare gjorde jag upp en tabell över processen vid de olika avvecklingsmetoderna (bilaga 7). Många aktiebolag är små och har 1-2 delägare.

Ganska många äger fastigheten de verkar i och detta kan vara av betydelse då man skall lägga ned verksamheten. Företagaren kanske inte hittar någon som vill fortsätta med företagsverksamheten i sig, men kanske hittar någon som är intresserad av fastigheten för egen företagsverksamhet eller som placeringsobjekt. Då finns det flera alternativ. Bolaget kan sälja fastigheten och därefter byta företagsform till ett personbolag som enkelt kan avslutas. Om aktiebolaget säljer fastigheten betalar bolaget vinstskatt på 24,5 % på bolagets resultat men kan också betala bort eventuella skulder vilket gör ombildningen enklare. Om fastigheten t.ex. är en industrihall är det möjligt att den som är intresserad av fastigheten har liknande verksamhet som aktiebolaget som nu verkar i fastigheten. Om aktiebolaget är bra skött, har hygglig ekonomi och eventuellt en befintlig kundkrets kan en fusion vara ett gynnsamt alternativ för intressenten. Då kan man antingen fusionera de två bolagen i sin helhet med varandra, eller så kan det ursprungliga bolaget delas så att affärsverksamheten fusioneras med det övertagande bolaget medan fastigheten drivs som ett eget bolag. Om ingen köpare till fastigheten finns kan ägaren ändå välja att dela bolaget. Då kan ägaren hyra ut fastigheten och fortsätta som ett fastighetsbolag medan den övriga affärsverksamheten ombildas till ett personbolag som kan avslutas vid lämpligt tillfälle.

Delning är också ett bra alternativ vid generationsväxlingar om det finns flera barn som vill fortsätta verksamheten och om verksamheten kan delas upp i tydliga verksamhetsgrenar. För aktiebolag som har ett nära samarbete med ett annat aktiebolag eller intresserar t.ex. en konkurrent kan en fusion bli aktuell. I vissa branscher kan det vara lockande att köpa upp en konkurrent om detta t.ex. leder till att man kan få ensamrätt på varumärken, produkter eller för att motarbeta att man får en ny, kanske starkare, konkurrent. För koncerner kan fusion vara ett sätt att förenkla verksamheten och företagsstrukturen samt att minska kostnader.

Beskattaren vill gärna ha sin andel vid avvecklingar och i många fall är det bolagets balansräkning som avgör vilket alternativ som är fördelaktigast. Då många små aktiebolag sällan har så mycket egendom verkar byte av företagsform också i det avseendet vara det lämpligaste sättet att avveckla aktiebolaget. Antalet aktieägare avgör i viss mån vilken bolagsform man väljer som fortsättande bolag, men valet mellan öppet bolag, kommanditbolag och andelslag beror också på bolagets verksamhet. Men ett aktiebolag är nog inte längre en total återvändsgränd som bolagsform.

Källförteckning

Handelsregistret (2012a). *Anmälning av delning av aktiebolag till handelsregistret*. <http://www.prh.fi/sv/kaupparekisteri/osakeyhtio/muutokset/jakautuminen.html> (hämtat 6.9.2012)

Handelsregistret (2012b). *Anmälning av fusion av aktiebolag till handelsregistret*. <http://www.prh.fi/sv/kaupparekisteri/osakeyhtio/muutokset/sulautuminen.html> (hämtat 6.9.2012)

Handelsregistret (2011a). *Anmälan om likvidation*. <http://www.prh.fi/sv/kaupparekisteri/osakeyhtio/lopettaminen/selvitystila.html> (hämtat 6.9.2012)

Handelsregistret (2011b). *Ombildning av aktiebolag*. <http://www.prh.fi/sv/kaupparekisteri/osakeyhtio/muutokset/yritysmuodonmuutos.html> (hämtat 6.9.2012)

Mähönen, J., Säiläkivi, A. & Villa, S. (2007). *Osakeyhtiölaki pienyhtiössä*. Juva: WSOY pro

Mähönen, J. & Villa, S. (2006). *Osakeyhtiö II. Pääomarakenne ja rahoitus*. Porvoo: WSOY pro

Mähönen, J. & Villa, S. (2009). *Osakeyhtiö IV. Osakeyhtiö ja verotus*. Juva: WSOY pro

Regeringens proposition RP 247/2006 till Riksdagen med förslag till vissa ändringar i skattelagstiftningen beträffande företagsomstruktureringar

Regeringens proposition RP 109/2005 med förslag till ny lagstiftning om aktiebolag

Reinikainen, M., Pelkonen, J. & Lydman, K. (2007). *Uusi osakeyhtiölaki*. Helsinki: Tietosanoma Oy

Siikarla, P. (2006). *Osakeyhtiölaki & käytäntö*. Helsinki: Yrityskirjat Oy

Siikarla, P. (2007). *Osakeyhtiö & verosuunnittelu*. Helsinki: Yrityskirjat Oy

Skatteförvaltningen (2007). *Den nya aktiebolagslagen och dess inverkan på beskattningen*. [http://www.vero.fi/sv-FI/Detailerade_skatteanvisningar/Naringsbeskattning/Andring_av_foretagsformen_och_foretagsarrangemang/Den_nya_aktiebolagslagen_och_dess_inverk\(10283\)#Ändring_av_foretagsformen1](http://www.vero.fi/sv-FI/Detailerade_skatteanvisningar/Naringsbeskattning/Andring_av_foretagsformen_och_foretagsarrangemang/Den_nya_aktiebolagslagen_och_dess_inverk(10283)#Ändring_av_foretagsformen1) (hämtat 14.11.2011)

Skatteförvaltningen (2011a). *Fusion och delning – aktiebolag och andelslag*. [http://vero.fi/sv-FI/Foretags_och_samfundskunder/Aktiebolag_och_andelslag/Andringar_i_foretagets_verksamhet/Fusion_och_delning_aktiebolag_och_andel\(15195\)](http://vero.fi/sv-FI/Foretags_och_samfundskunder/Aktiebolag_och_andelslag/Andringar_i_foretagets_verksamhet/Fusion_och_delning_aktiebolag_och_andel(15195)) (hämtat 6.9.2012)

Skatteförvaltningen (2011b). *Ändring av företagsform – aktiebolag och andelslag*.

<http://www.vero.fi/sv->

[FI/Foretags_och_samfundkunder/Aktiebolag_och_andelslag/Andringar_i_foretagets_verksamhet/Andring_av_foretagsform_aktiebolag_och_\(15194\)](http://www.vero.fi/sv-) (hämtat 6.9.2012)

Tomperi, S. (2009). *Yritysverotus ja tilinpäätössuunnittelu*. Hyvinkää: WSOY pro

Verohallinnon yritysverotustiedote nr 3311/345/2000. *Yritysjärjestelyt verotuskäytännössä*

Villa, S., Ossa, J. & Saarnilehto, A. (2007). *Yritysmuodot – toiminta, rahoitus ja verotus*. Vantaa: WSOY pro

Finlands författningssamling

Aktiebolagslag 21.7.2006/624

Företags- och organisationsdatalag 16.3.2001/244

Inkomstskattelag 30.12.1992/1535

Lagen om andelslag 28.12.2001/1488

Lag om beskattning av inkomst av näringsverksamhet 24.6.1968/360

Lag om offentlig stämning 15.8.2003/729



Y4

Med blanketten kan Ni anmäla ändring eller nedläggning till handelsregistret, stiftelseregistret, registret över moms skyldiga, förskotts-
suppbördsregistret, arbetsgivarregistret och som försäkringspremieskattskyldig.

Sänd blanketten under adress: PRS - SKATTEFÖRVALTNINGEN, Företagsdatasystem, PB 2000, 00231 HELSINGFORS

Myndighetens anteckningar

ÄNDRINGS- OCH NEDLÄGGNINGSANMÄLAN
Aktiebolag, andelslag, sparbank,
stiftelse, förening och annat samfund

Grunduppgifter (Ska alltid ifyllas)									
FÖRETAGS- OCH ORGANISATIONSNUMMER								Firma	
1	1	0	6	0	3	8	-	3	S & T Book Center Ab

Företagets ändringsanmälan till kontaktuppgifter eller till följande register:				
<input type="checkbox"/> endast kontaktuppgifterna ändras	<input checked="" type="checkbox"/> handelsregistret (bifoga kvittot på behandlingsavgift)	<input type="checkbox"/> stiftelseregistret		
<input type="checkbox"/> registret över moms skyldiga	<input checked="" type="checkbox"/> förskottsuppbördsregistret	<input type="checkbox"/> arbetsgivarregistret		
	<input type="checkbox"/> Skatteförvaltningens register över försäkringspremieskattskyldiga	<input type="checkbox"/> Skatteförvaltningens kundregister		

Verksamheten avbryts (Uppgiften om avbrottet registreras inte och verksamheten antecknas inte som nedlagt i handelsregistret.)		
<input type="checkbox"/> på viss tid	/	20 - / 20
<input type="checkbox"/> tills vidare, från, datum		

Företagets nedläggningsanmälan till följande register:				
<input type="checkbox"/> handelsregistret	<input type="checkbox"/> registret över moms skyldiga	<input type="checkbox"/> arbetsgivarregistret		
<input type="checkbox"/> stiftelseregistret	<input type="checkbox"/> förskottsuppbördsregistret	<input type="checkbox"/> Skatteförvaltningens register över försäkringspremieskattskyldiga		
		<input type="checkbox"/> Skatteförvaltningens kundregister		

FYLL I ENDAST DE UPPGIFTER SOM ÄNDRATS

Ny firma	Ny hemort (kommun)
----------	--------------------

Andra eventuella firmor	
Nya parallellfirmor (Firmor på främmande språk)	
Ny bifirma	Den branschdel som idkas med respektive bifirma
Ny bifirma	Den branschdel som idkas med respektive bifirma

Kontaktuppgifter		
Ny postadress (gata/väg, husnummer, trappuppgång, lägenhetsnummer eller postbox)	Postnummer	Postanstalt
Ny besöksadress (gata/väg, husnummer, trappuppgång, lägenhetsnummer)	Postnummer	Postanstalt
Ny telefon	Ny mobiltelefon	Ny fax
Ny e-postadress	Hemsidans nya webbadress	
Följande kontaktuppgifter tas bort		

Räkenskapsperiod	
Den innevarande avvikande räkenskapsperioden (dd.mm.åååå - dd.mm.åååå)	Den nya normala räkenskapsperioden (dd.mm - dd.mm)

FYLL I ENDAST DE UPPGIFTER SOM ÄNDRATS

Ändring av företagsform	
Nuvarande företagsform Aktiebolag	Ny företagsform Enskild näringsidkare

Person och/eller företag t.ex. bokföringsbyrå, som ger tilläggsuppgifter om denna anmälan till Skatteförvaltningen

Namn Tove Bäckman		Företags- och organisationsnummer
Postadress Drottninggatan 7 A	Postnummer 10600	Postanstalt Ekenäs
Telefon	Mobiltelefon 040 534 6924	
Fax	E-post tove.backman@opkk.fi	

Person och/eller företag (ombud) som ger tilläggsuppgifter om denna anmälan till handels- eller stiftelseregistret

Företags namn	Personens namn Tove Bäckman	
Postadress Drottninggatan 7 A	Postnummer 10600	Postanstalt Ekenäs
Telefon	Mobiltelefon 040 534 6924	
Fax	E-post tove.backman@opkk.fi	

Tilläggsuppgifter


Bolaget har fattat ett beslut om ändring av bolagsform 16.4.2012. Bolaget ansöker om kallelse på borgenärerna enligt 19 kap. 7 § i aktiebolagslagen.

BILAGEBLANKETTER ENLIGT FÖRETAGSFORM

Om ändrings- eller nedlägningsanmälan gäller uppgifter i handels- eller stiftelseregistret, fyll i en av följande blanketter.

- | | | | |
|------------------------------|--|-----------------------------|--|
| <input type="checkbox"/> 13 | ÄNDRINGSANMÄLAN TILL HANDELSREGISTRET, AKTIEBOLAG/OFFENTLIGT AKTIEBOLAG | <input type="checkbox"/> 16 | FUSIONS- / DELNINGSANMÄLAN TILL HANDELSREGISTRET, AKTIEBOLAG/OFFENTLIGT AKTIEBOLAG |
| <input type="checkbox"/> 13B | ÄNDRINGSANMÄLAN TILL HANDELSREGISTRET, BOSTADSAKTIEBOLAG/FÖRSÄKRINGSAKTIEBOLAG/ OFFENTLIGT FÖRSÄKRINGSAKTIEBOLAG | <input type="checkbox"/> 17 | ÄNDRINGS- / NEDLÄGGNINGSANMÄLAN TILL STIFTELSEREGISTRET |
| <input type="checkbox"/> 14 | ÄNDRINGSANMÄLAN TILL HANDELSREGISTRET, ÖVRIGA FÖRETAGSFORMER | <input type="checkbox"/> 18 | AVSTÄENDE AV REVISIONSSKYLDIGHETEN |
| <input type="checkbox"/> 15 | NEDLÄGGNINGSANMÄLAN TILL HANDELSREGISTRET | | |

Om företaget har lämnat in en ändrings- eller en nedlägningsanmälan på s. 1 till registret över moms-skyldiga, förskotts- och arbetsgivarregistret, arbetsgivarregistret eller försäkringspremieskattskyldighet, fyll i också s. 3-4.

Datum och underskrift		
Datum	Underskrift och namnförtydligande	Telefon
14.5.2012	 Tove Bäckman	040 534 6924

I 24 § personuppgiftslagen ingående information om register som hänför sig till blanketten fås på Internet under adressen: www.ytj.fi samt från Patent- och registerstyrelsen och Skatteförvaltningen.



Myndighetens anteckningar									
					/				

ETABLERINGSANMÄLAN

Enskild näringsidkare

Y3

Med blanketten kan Ni anmäla Er till eller ansöka om registrering i handelsregistret, registret över momsskyldiga, förskottsuppbördsregistret, arbetsgivarregistret och som försäkringspremieskattskyldig. Ni ska även anteckna uppgifterna för fastställande av förskott på blanketten. Sänd blanketten under adress: PRS - SKATTEFÖRVALTNINGEN, Företagsdatasystem, PB 2000, 00231 HELSINGFORS

Företagets namn	
Firma Fma T Bäckman	
2. Namnalternativ Fma Tove Bäckman	3. Namnalternativ

Hemort (Den kommun varifrån verksamheten leds)
Raseborg

Andra eventuella firmor (Fyll i vid behov)	
Parallellfirmor (Firmor på främmande språk)	
Bifirma	Den branschdel som idkas med respektive bifirma
Bifirma	Den branschdel som idkas med respektive bifirma

Näringsidkarens personuppgifter		
Näringsidkarens fullständiga namn Tove Johanna Bäckman		
Personbeteckning	Språk <input type="checkbox"/> finska <input checked="" type="checkbox"/> svenska	Medborgarskap Finskt
Postadress Drottninggatan 7 A	Postnummer 10600	Postanstalt Ekenäs

Företagets kontaktuppgifter (Offentliga kontaktuppgifter för allmänt bruk)		
Företagets postadress (gata/väg, husnummer, trappuppgång, lägenhetsnummer eller postbox)	Postnummer	Postanstalt
Drottninggatan 7 A	1 0 6 0 0	Ekenäs
Företagets besöksadress (gata/väg, husnr, trappuppgång, lägenhetsnr)	Postnummer	Postanstalt
Telefon	Mobiltelefon 040 534 6924	Fax
E-post	Hemsidans webbadress	

Räkenskapsperiod	
Räkenskapsperiod (dd.mm - dd.mm)	Dagen då den första räkenskapsperioden börjar och upphör (dd.mm.åååå - dd.mm.åååå)
1.1 - 31.12.	31.12.2013

Näringsidkaren anmäler sig till följande register: (Anmälan till Skatteförvaltningens register är alltid avgiftsfri.)		
<input checked="" type="checkbox"/> handelsregistret (bifoga kvittot på behandlingsavgift)	<input type="checkbox"/> förskottsuppbördsregistret	<input type="checkbox"/> Skatteförvaltningens register över försäkringspremieskattskyldiga
<input type="checkbox"/> registret över momsskyldiga	<input type="checkbox"/> arbetsgivarregistret	<input checked="" type="checkbox"/> för företags- och organisationsnummer

Y3

Företaget har grundats till följd av ändring av företagsform (Se ifyllningsanvisningar)	
Föregångarens fullständiga namn eller firma S & T Book Center Ab	Företags- och organisationsnummer eller personbeteckning 1106038-3

Bransch som skall anmälas till handelsregistret (Fullständigt utskrivet, använd inte koder.)
All laglig verksamhet.

Huvudbransch som skall anmälas till Skatteförvaltningen (Den bransch som företaget bedriver som sin huvudsakliga bransch.)

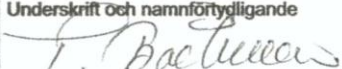
Näringsverksamheten inleds senare (Påverkar inte registreringen i handelsregistret, se ifyllningsanvisningar.)
<input type="checkbox"/> från, datum

Person och/eller företag t.ex. bokföringsbyrå, som ger tilläggsuppgifter om denna anmälan till Skatteförvaltningen		
Namn Tove Bäckman		Företags- och organisationsnummer
Postadress Drottninggatan 7 A	Postnummer 10600	Postanstalt Ekenäs
Telefon	Mobiltelefon 040 534 6924	
Fax	E-post tove.backman@opkk.fi	

Person och/eller företag (ombud) som ger tilläggsuppgifter om denna anmälan till handelsregistret		
Företagets namn		Personens namn Tove Bäckman
Postadress Drottninggatan 7 A	Postnummer 10600	Postanstalt Ekenäs
Telefon	Mobiltelefon 040 534 6924	
Fax	E-post tove.backman@opkk.fi	

Tilläggsuppgifter

Om Ni har anmält er på s. 1 till registret över momsskyldiga, förskottsuppbördsregistret, arbetsgivarregistret eller som försäkringspremieskattskyldig, fyll i också s. 3.

Datum och underskrift		
Datum 14.5.2012	Underskrift och namnförtydligande  Tove Bäckman	Telefon 040 534 6924

I 24 § personuppgiftslagen ingående information om register som hänför sig till blanketten fås på Internet under adressen: www.ytj.fi samt från Patent- och registerstyrelsen och Skatteförvaltningen.

BILAGA 3

PATENT- OCH REGISTERSTYRELSEN
Handelsregistret, PB 1150
00101 Helsingfors, tel. (09) 6939 500

31.05.2012

Tove Bäckman
Drottninggatan 7 A
10600 Ekenäs



Kallelse på bolagets borgenärer har registrerats.

Vi bifogar gällande registerutdrag.

Referens: 1106038-3

Bilagor: Registerutdrag



OIKEUSREKISTERIKESKUS
RÄTTSREGISTERCENTRALEN

▸ Linnankatu 3b
PB 157
13101 Tavastehus

Telefon 029 56 65662 eller
029 56 65631
Fax 029 56 65703

Rättsregistercentralen

Legal register centre

Kuulutusrekisteri


Ohje

Palaute

Kungörelseregister

Information

Kommentarer

Rättsregistercentralen - Kungörelseregister 

Bolagets borgenär, vars fordran har tillkommit före kungörelsen har givits och som önskar motsätta sig ändringen av företagsformen, bör skriftligen meddela därom till Patent- och registerstyrelsen (PRS) senast nedan utsatt dag. Meddelandet kan sändas antingen per post till Patent- och registerstyrelsen, Handelsregistret, PB 1150, 00101 Helsingfors, per telefax till numret (09) 6939 5602 eller genom bud till PRS:s kundservice vid Arkadiagatan 6 A, Helsingfors. Om borgenären underlåter att göra detta, anses han ha bifallit ändringen av företagsformen. Borgenären som motsatt sig ändringen har rätt att få full betalning eller säkerhet för sin fordran, innan tillstånd till ändring av företagsform kan registreras.

Kungörelsetyp: Ändring av företagsform

Bolagets information

Namn: S & T Book Center Ab
Företagsnummer: 1106038-3
Ny företagsform: enskild näringsidkare
Hemort: Raseborg
Dagen för beslutet: 16.4.2012

Övriga information

Utsatt dag: 13.09.2012

Tillbaka 

PATENT- OCH REGISTERSTYRELSEN
Handelsregistret
Arkadiagatan 6 A
00100 HELSINGFORS
tel. (09) 6939 500

Sida 1
FO-nummer: 1106038-3
Givet: 18.09.2012

U T D R A G U R H A N D E L S R E G I S T R E T

Firma:
S & T Book Center Ab

Företags- och organisationsnummer: 1106038-3
Handelsregisternummer: 721.430
Företaget registrerat: 04.11.1997
Företagsform: aktiebolag
Hemort: Raseborg
Utdragets innehåll: 18.09.2012 registrerade uppgifter.

Uppgifter angående registrerad anmälan:

Diarienummer	Ordn.nr	Registrerad och kungjord
2012/680074	19	18.09.2012

Registeranteckningar:

ÄNDRING AV FÖRETAGSFORM (Registrerat 18.09.2012)
Bolaget har 16.04.2012 beslutat att dess verksamhet fortsätter som enskild näringsidkare under firma Fma T Bäckman FO-nummer 2478780-5.

ÖVRIGA UPPGIFTER:

18.09.2012 Antecknat som upphört i registret

FIRMAHISTORIA:

04.11.1997 - 17.09.2012 S & T Book Center Ab

Uppgifterna har skrivits ut maskinellt från handelsregistrets datasystem.

Ett dokument som har skrivits ut på Patent- och registerstyrelsens papper är ett originaldokument även utan underskrift.

PATENT- OCH REGISTERSTYRELSEN
Handelsregistret
Arkadiagatan 6 A
00100 HELSINGFORS
tel. (09) 6939 500

Sida 1
FO-nummer: 2478780-5
Givet: 18.09.2012

U T D R A G U R H A N D E L S R E G I S T R E T

Firma:
Fma T Bäckman

Företags- och organisationsnummer: 2478780-5
Företaget registrerat: 18.09.2012
Företagsform: enskild näringsidkare
Hemort: Raseborg
Utdragets innehåll: 18.09.2012 registrerade uppgifter.

Uppgifter angående registrerad anmälan:

Diarienummer	Ordn.nr	Registrerad och kungjord
2012/680075	1	18.09.2012

Företagets kontaktuppgifter:
Postadress: Drottninggatan 7 A, 10600 EKENÄS
Telefon: 0405346924

Registeranteckningar:

FIRMA (Registrerat 18.09.2012)
Fma T Bäckman.

VERKSAMHETSOMRÅDE (Registrerat 18.09.2012)
All laglig verksamhet.

HEMORT (Registrerat 18.09.2012)
Den kommun från vilken verksamheten leds: Raseborg.

NÄRINGSIDKARE (Registrerat 18.09.2012)
Bäckman Tove Johanna

GÄLLANDE PERSONUPPGIFTER
Bäckman Tove Johanna, finsk medborgare,
Drottninggatan 7 A, 10600 Ekenäs

FIRMAHISTORIA:
18.09.2012 - Fma T Bäckman

Datum	Fusion	Delning	Ny företagsform	Likvidation
1.1.	Fusionsplan	Delningsplan	Beslut om ändring av företagsform	Beslut om likvidation, frivillig likvidation börjar, likvidatorer väljs
3.1.	Registrering av fusionsplan, kallelse på borgenärer	Registrering av delningsplan, kallelse på borgenärer	Registrering av ändringsbeslut, kallelse på borgenärerna	Beslut om likvidation och likvidatorerna registreras, kallelse på borgenärerna
5.2.	Bolagsstämma	Bolagsstämma		
3.3.	Meddelande till kända borgenärer	Meddelande till kända borgenärer	Meddelande till kända borgenärer	Meddelande till kända borgenärer
7.4.	Utsatt datum i kallelsen	Utsatt datum i kallelsen	Utsatt datum i kallelsen	Utsatt datum i kallelsen
14.4.	Registrering av fusion	Registrering av delning	Registrering av ändring av företagsform och av den nya bolagsformen	Likvidatorerna betalar skulderna och skiftar bolagets tillgångar
20.4.				Slutredovisning och revision
30.4.				Bolagsstämma som granskar slutredovisningen => bolaget är upplöst, registermålet