

Lovforslag nr. L 169. Fremsat den 28. januar 1999 af skatteministeren (Ole Stavad)

## Forslag

til

# Lov om ændring af ligningsloven, kursgevinstloven, aktieavancebeskatningsloven, skattekontrolloven og lov om en arbejdsmarkedsfond

(Aktiekøberetter i koncernforhold og medarbejderaktier til ansatte i udenlandske selskaber)

### § 1

I lov om påligningen af indkomstskat til staten (ligningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 819 af 3. november 1997, som ændret senest ved § 3 i lov nr. 1008 af 23. december 1998, § 3 i lov nr. 1026 af 23. december 1998, lov nr. 1032 af 23. december 1998 og § 3 i lov nr. 1033 af 23. december 1998, foretages følgende ændringer:

1. I § 7 A indsættes efter *stk. 7* som nyt stykke:

»*Stk. 8.* Stk. 6 og stk. 7, 1. pkt., gælder ikke ansatte, der hverken er eller inden for de seneste 2 år før tildelingen har været omfattet af kildeskattelovens § 1 eller kildeskattelovens § 2 af den indkomst, der ligger til grund for den ansattes deltagelse i medarbejderaktieordningen.«

Stk. 8-9 bliver herefter stk. 9-10.

2. § 28 affattes således:

»§ 28. For personer, der som vederlag modtager køberetter til aktier af det selskab, hvor de er ansat, indtræder beskatningen af den modtagne køberet først på det tidspunkt, hvor køberetten udnyttes eller afstås. Tilsvarende gælder beskatning af køberetter til aktier, der modtages som led i en aftale om personligt arbejde i øvrigt samt for køberetter til aktier, som personer, der er valgt til medlem af eller medhjælp for selskabets bestyrelse, modtager som vederlag. Anvendelse af reglerne i 1. og 2. pkt. er betinget af, at køberetten er udstedt af det selskab, hvor modtageren er ansat m.m. Beskatningen sker på grundlag af

køberettens værdi på udnyttelsestidspunktet henholdsvis afståelsestidspunktet. Såfremt den modtagne køberet udløber uudnyttet, bortfalder beskatningen efter § 16, jf. statskattelovens § 4.

*Stk. 2.* Stk. 1 finder tilsvarende anvendelse for køberetter til aktier, der modtages fra et selskab, der er koncernforbundet med det selskab, hvor personen er ansat m.m., jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2. Det er en betingelse, at køberetten er udstedt af det selskab, der yder køberetten.

*Stk. 3.* Er der ydet køberetter omfattet af stk. 1 eller 2, og er der i øvrigt efter reglerne i statskattelovens § 6, litra a, fradragsret for de herved forbundne udgifter, kan den del af den fradragsberettigede udgift, der svarer til køberettens værdi på udnyttelsestidspunktet, først fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvor køberetten udnyttes. Er køberetten ydet af et selskab, der er koncernforbundet med det selskab, hvor modtageren er ansat m.m., jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, indtræder en eventuel beskatning af det selskab, hvor modtageren er ansat m.m., først i det indkomstår, hvor køberetten udnyttes.

*Stk. 4.* Afstår et selskab aktier til opfyldelse af køberetter omfattet af stk. 1 eller 2, og er selskabet omfattet af reglen i stk. 3, 1. pkt., skal selskabet opgøre en fortjeneste eller et tab svarende til forskellen mellem aktiernes handelsværdi på afståelsestidspunktet og den kursværdi, hvortil

## F. t. l. vedr. ligningsloven m.v.

selskabet har erhvervet aktierne, efter reglerne i aktieavancebeskatningsloven.

*Stk. 5.* Stk. 1-4 kan ikke anvendes, såfremt reglerne i § 7 A om medarbejderaktieordninger finder anvendelse.«

## § 2

I lov om skattemæssig behandling af gevinst og tab på fordringer, gæld og finansielle kontrakter (kursgevinstloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 580 af 5. august 1998, som ændret ved § 1 i lov nr. 911 af 16. december 1998, foretages følgende ændringer:

1. § 10, stk. 1, nr. 6, affattes således:

»6) kontantlån i danske kroner og de dertil svarende obligationer, der er ydet henholdsvis udstedt af realkreditinstitutter godkendt i henhold til realkreditloven, Dansk Landbrugs Realkreditfond eller Kreditforeningen af Kommuner i Danmark.«

2. I § 16, 4. pkt., ændres »aktieavancebeskatningslovens § 11, stk. 3,« til: »aktieavancebeskatningslovens § 11, stk. 2-4,«.

3. § 22, stk. 3, 1. pkt., affattes således:

»Gevinst som en debitor opnår ved ekstraordinær hel eller delvis indfrielse af et kontantlån i danske kroner, der er ydet af et realkreditinstitut godkendt i henhold til realkreditloven, Dansk Landbrugs Realkreditfond eller en filial af et udenlandsk kreditinstitut omfattet af realkreditlovens § 3, medregnes.«

4. § 30, stk. 3, affattes således:

»Stk. 3. Det er en betingelse i stk. 1, nr. 3, 5, 6 og 8, at kontrakten eller aftalen kun kan opfyldes ved levering. Det er endvidere for hver af parterne en betingelse, at kontrakten eller aftalen ikke afstås. Reglerne i 1. og 2. pkt. gælder ikke for køberetter til aktier, der er omfattet af ligningslovens § 28.«

5. I § 30, stk. 4, indsættes efter 1. pkt.:

»Er der indgået modgående kontrakter eller forretninger i forhold til køberetter til aktier, der er omfattet af ligningslovens § 28, finder § 29 dog kun anvendelse for de modgående kontrakter eller forretninger, der ikke er omfattet af ligningslovens § 28.«

6. I § 37, stk. 1, 2. pkt., udgår: »et selskab m.v. eller«.

## § 3

I lov om en arbejdsmarkedsfond, jf. lovbekendtgørelse nr. 728 af 7. oktober 1998, som ændret senest ved § 1 i lov nr. 1033 af 23. december 1998, foretages følgende ændringer:

1. I § 7, stk. 4, ændres »§§ 2, 3 og 4« til: »§ 1«.

2. § 8, stk. 1, litra b, affattes således:

»b) den skattepligtige værdi af privat anvendelse af bil eller telefon, der helt eller delvis vederlagsfrit stilles til rådighed som led i et ansættelsesforhold eller som led i en aftale om ydelse af personligt arbejde i øvrigt samt den skattepligtige værdi af køberetter til aktier omfattet af ligningslovens § 16 og § 28, stk. 1 eller 2, jf. statsskattelovens § 4,«

3. I § 10, stk. 3, 2. pkt., indsættes efter »indkomst hidrørende fra«: »frit erhverv udøvet i udlandet,« og »faste driftssteder og faste ejendomme« ændres til: »faste driftssteder eller faste ejendomme«.

4. I § 11, stk. 1, 1. pkt., ændres »§ 8, stk. 1, litra a og b samt litra e, i det omfang« til: »§ 8, stk. 1, litra a samt litra b og e i det omfang,« og »jf. dog stk. 2 og 3« ændres til: »jf. dog stk. 2, 3 og 8«.

5. § 11, stk. 8, affattes således:

»Stk. 8. For vederlag i form af køberetter til aktier, jf. § 8, stk. 1, litra b, og vederlag m.v. som nævnt i § 8, stk. 1, litra e, der er B-indkomst, opgør de statslige told- og skattemyndigheder på grundlag af de oplysninger, der er lagt til grund ved skatteansættelsen, bidragsgrundlaget og beregner bidragets størrelse. Køberetter til aktier indgår i bidragsgrundlaget med de værdier, der indgår i grundlaget for indkomstbeskatning.«

## § 4

I lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af aktier m.v. (aktieavancebeskatningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 642 af 18. august 1998, som ændret ved § 5 i lov nr. 1026 af 23. december 1998, foretages følgende ændringer:

1. I § 6, stk. 3, 1. pkt., indsættes efter »hele aktiebeholdningen« : »forholdsmæssigt«.

2. § 6, stk. 3, 3. pkt. affattes således:

»Hvis aktierne har en pålydende værdi, foretages fordelingen på grundlag af denne værdi.«

3. § 7 a, stk. 4, 1. pkt. affattes således:

»Er aktierne erhvervet på forskellige tidspunkter, fordeles fortjenesten ved beregningen af nedslaget for ejertid forholdsmæssigt mellem aktierne.«

4. I § 7 a, stk. 4, indsættes efter 1. pkt.:

»Hvis aktierne har en pålydende værdi, foretages fordelingen på grundlag af denne værdi.«

## § 5

I skattekontrolloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 573 af 5. august 1998, som ændret senest ved § 6 i lov nr. 1026 af 23. december 1998 og § 4 i lov nr. 1056 af 23. december 1998, foretages følgende ændring:

1. I § 7 A, stk. 2, indsættes som nr. 10 og 11:

»10) Udnyttelsen af en køberet til aktier som nævnt i ligningslovens § 28, samt afståelse af sådanne rettigheder foretaget af den, der har modtaget køberetten fra det selskab, der har ydet køberetten. Er køberetten ydet af et selskab i udlandet, der er koncernforbundet med det selskab her i landet, hvori den ansatte m.m. arbejder, kan arbejdsgiverselskabet pålægges indberetningspligten.

11) Erhvervelse af en køberet til aktier, når erhvervelsen ikke er omfattet af ligningslovens § 28, men modtageren tilhører den i ligningslovens § 28, stk. 1, nævnte personkreds. «

## § 6

Stk. 1. Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende.

Stk. 2. § 1, nr. 1, har virkning for tegningsretter og medarbejderaktier, der tildeles den 1. januar 1999 eller senere.

Stk. 3. § 1, nr. 2, § 3, nr. 2 og 4-5, og § 5 har virkning for køberetter til aktier, der erhverves den 1. april 1999 eller senere, jf. dog stk. 5. Vederlag i form af køberetter til aktier medregnes ikke til bidragsgrundlaget efter lov om en arbejdsmarkedsfond § 9, stk. 1, jf. § 11, stk. 9, som ændret henholdsvis omskrevet med virkning fra den 1. januar 2000 ved § 1, nr. 13 og 15, jf. § 5, stk. 1, i lov nr. 1033 af 23. december 1998.

Stk. 4. § 2, nr. 2, har virkning fra og med indkomståret 1998. Reglerne i kursgevinstlovens § 30, stk. 3, 1. pkt., som affattet ved denne lovs § 2, nr. 4, har virkning for kontrakter og aftaler, der indgås i indkomståret 1998 eller senere. Reglerne i kursgevinstlovens § 30, stk. 3, 3. pkt., som affattet ved denne lovs § 2, nr. 4, har virkning for køberetter til aktier omfattet af ligningslovens § 28, der erhverves i indkomståret 1998 eller senere. § 2, nr. 5, har virkning for køberetter til aktier, der erhverves i indkomståret 1998 eller senere.

Stk. 5. For køberetter til aktier, der er erhvervet i perioden fra og med den 1. januar 1998 til og med den 31. marts 1999, kan parterne vælge at anvende reglerne i ligningslovens § 28, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 2, og reglerne i lov om en arbejdsmarkedsfond § 8, stk. 1, litra b, § 11, stk. 1, 1. pkt. og § 11, stk. 8, som affattet ved denne lovs § 3, nr. 2, og 4-5. Valget træffes pr. køberet og gælder for begge parter. Valget lægges til grund for ligningen, når den pågældende part overfor den skatteansættende myndighed dokumenterer, at parterne er enige om valget. Stk. 3, 2. pkt., finder tilsvarende anvendelse.

Stk. 6. § 3, nr. 3, har virkning fra og med indkomståret 1997. Selvstændigt erhvervsdrivende kan dog vælge først fra og med indkomståret 1998, og i det omfang indkomståret 1998 er startet for den 1. januar 1998, først fra og med indkomståret 1999 at anvende bestemmelsen i arbejdsmarkedsfondslovens § 10, stk. 3, som affattet ved denne lovs § 3, nr. 3.

Stk. 7. § 4 har virkning fra den 1. januar 1999.

## Bemærkninger til lovforslaget

### Almindelige bemærkninger

Lovforslaget, der for så vidt angår ændringerne vedrørende køberetter til aktier, i det store og hele er en genfremsættelse af lovforslag L 190 fremsat den 19. februar 1998, indeholder følgende elementer:

- En justering af reglerne om udskydelse af tidspunktet for personalegodebeskatningen af tildelte køberetter til aktier.
- Indførelse af pligt til at betale arbejdsmarkedsbidrag af køberetter, der tildeles medarbejdere.
- Indførelse af indberetningspligt for arbejdsgiver-selskabet.
- En lempelse af det leveringskrav, som er en betingelse for at visse kontrakter og aftaler er undtaget fra kursgevinstlovens regler om beskatning som finansiel kontrakt, således at kontrakter og aftaler, der udløber uudnyttede, forbliver undtaget.
- En ændring af reglerne om godkendte medarbejderaktieordninger, således at båndlæggelseskravet ophæves for medarbejdere ansat i et selskabs udenlandske afdelinger, datterselskaber eller moderselskab.
- Redaktionelle ændringer af aktieavancebeskatningslovens regler om beregning af gevinst og tab ved afståelse af aktier, som følge af euroens indførelse i 11 EU-lande pr. 1. januar 1999.

### Gældende ret

#### 1. Personalegodebeskatning

Køberetter til aktier, der tildeles medarbejdere, anses for at udgøre et formuegode, der er skattepligtigt efter ligningslovens § 16, jf. statsskattelovens § 4 som løntillæg, såfremt køberetten kan eller forventes at give mulighed for at erhverve aktier til favørkurs og dermed må anses for at have en værdi for modtageren.

Hovedreglen er, at personalegodebeskatningen indtræder på det tidspunkt, hvor medarbejderen erhverver endelig ret til formuegodet. Det vil som udgangspunkt sige tildelingstidspunktet. Er der til tildelingen knyttet betingelser af suspensiv karakter, anses retser-

hvervelsen og dermed beskatningstidspunktet for udskudt til det tidspunkt, hvor betingelserne er opfyldt.

Efter reglerne i ligningslovens § 28 er beskatningstidspunktet for tildelte køberetter til aktier imidlertid udskudt til udnyttelsestidspunktet eller afståelsestidspunktet og dermed ikke længere bundet op på retserhvervelsestidspunktet.

Vurderingen af, om den tildelte køberet repræsenterer en økonomisk fordel for medarbejderen, er ligeledes udskudt til udnyttelses- henholdsvis afståelsestidspunktet. Hvor situationen i øvrigt er omfattet af reglerne i ligningslovens § 28, er det afgørende for, om der indtræder en personalegodebeskatning af tildelte køberetter, således udelukkende forholdene på udnyttelsestidspunktet eller afståelsestidspunktet. Hvorvidt den tildelte køberet allerede på tildelingstidspunktet (retserhvervelsestidspunktet) måtte repræsentere en økonomisk værdi for medarbejderen eller ej, er dermed uden betydning i forhold til indtræden af en eventuel personalegodebeskatning.

Beskatningsgrundlaget er køberettens værdi på udnyttelsestidspunktet henholdsvis afståelsestidspunktet. Ved udnyttelse opgøres køberettens værdi som forskellen mellem de omhandlede aktiers handelsværdi på udnyttelsestidspunktet og den kursværdi som modtageren har erhvervet aktierne til. Ved afståelse udgør køberettens værdi et beløb svarende til afståelsessummen.

I de situationer, hvor modtageren har erlagt en betaling for køberetten, udgør beskatningsgrundlaget uændret køberettens værdi på udnyttelsestidspunktet henholdsvis afståelsestidspunktet, idet værdien dog i disse tilfælde opgøres med fradrag af den erlagte betaling. Udnyttes køberetten ved erhvervelse af aktien, anses aktien for anskaffet til summen af: Det beløb, der er betalt for køberetten, den værdi, der er lagt til grund ved personalegodebeskatningen, og det beløb, der er betalt for aktien på udnyttelsestidspunktet.

Ligningslovens § 28 omfatter kun de situationer, hvor køberetten tildeles af et selskab. Endvidere er kun køberetter tildelt af det selskab, som modtageren er ansat i, omfattet af reglerne i ligningslovens § 28.

Selv om en køberet er tildelt af et andet selskab end arbejdsgiverselskabet, anses køberetten dog for tildelt af arbejdsgiverselskabet, såfremt arbejdsgiverselskabet kan anses for at have haft bestemmende indflydelse på, hvem der skulle modtage køberetterne og har afholdt udgifterne hertil. Det er derimod ikke et krav, at de tildelte køberetter skal vedrøre aktier i det selskab, hvor modtageren er ansat. Reglerne i ligningslovens § 28 omfatter således også køberetter til aktier i andre selskaber end arbejdsgiverselskabet - det være sig aktier i andre selskaber inden for samme koncern eller aktier i helt udenforstående selskaber.

Ligningslovens § 28 gælder kun for køberetter til aktier og dermed kun for en ret til at erhverve aktier, der eksisterer på leveringstidspunktet. Tegningsretter, dvs. retten til som aktietegner at deltage i en kapitaludvidelse, er således ikke omfattet af bestemmelsen. Ved udtrykket »aktier« forstås såvel aktier som anparter omfattet af aktieavancebeskatningsloven, jf. aktieavancebeskatningslovens § 1, stk. 1.

Hvorvidt det selskab, der har tildelt køberetter til selskabets medarbejdere, har fradragsret for de udgifter, der er forbundet med de tildelte køberetter, skal afgøres på grundlag af reglerne i statsskattelovens § 6 a. Såfremt selskabet har fradragsret for udgifterne, og de tildelte køberetter er omfattet af ligningslovens § 28, er selskabets fradragstidspunkt tilsvarende udskudt til det tidspunkt, hvor medarbejderen udnytter eller afstår den modtagne køberet, idet det udskudte fradrag udgør det samme beløb som køberettens skattepligtige værdi for medarbejderen. Ligningslovens § 28 indeholder således ikke nogen fradragshjemmel, men er alene en regel om udskydelse af beskatningstidspunktet for udgifter, som selskabet efter andre regler måtte have fradragsret for. Endvidere er kun udgifter til køberetter, hvor modtageren er omfattet af reglerne i ligningslovens § 28, omfattet af reglen om udskydelse af selskabets fradragstidspunkt.

De gældende regler i ligningslovens § 28 omfatter ikke den situation, hvor den tildelte køberet udløber uudnyttet. I disse situationer er det hovedreglen, der finder anvendelse, dvs. beskatning på tildelingstidspunktet (retserhvervelsestidspunktet) på grundlag af værdien på dette tidspunkt.

Efter de gældende regler indtræder der beskatning af køberetten, såfremt denne udnyttes eller afstås. Der vil være tale om beskatning - som personlig indkomst - af køberettens værdi på udnyttelses- henholdsvis afståelsestidspunktet og dermed også om beskatning af en eventuel værdistigning fra tildelingen (retserhvervelsen) frem til dette tidspunkt. Hvor køberetten afstås eller udnyttes ved differenceafregning, indebærer

dette samtidig, at betingelserne for at undtage køberetten fra beskatning efter kursgevinstlovens regler for finansielle kontrakter ikke længere er opfyldt - kravet i kursgevinstlovens § 30, stk. 3, om, at levering rent faktisk finder sted og at aftalens parter forbliver de samme, er ikke overholdt. Det vil sige, at der skal gennemføres en lagerbeskatning (kapitalindkomst) fra tildelingstidspunktet (retserhvervelsestidspunktet) frem til udnyttelses- henholdsvis afståelsestidspunktet. De gældende regler kan således i princippet medføre en dobbeltbeskatning.

Samme situation kan opstå, såfremt der er indgået modgående kontrakter eller forretninger, idet dette betyder, at betingelsen for at undtage køberetten fra beskatning efter kursgevinstlovens regler om finansielle kontrakter ikke er opfyldt, jf. kursgevinstlovens § 30, stk. 4.

## 2. Arbejdsmarkedsbidrag

For så vidt angår personalegoder, skal der efter gældende regler betales arbejdsmarkedsbidrag af den skattepligtige værdi af fri kost og logi for personligt arbejde i tjenesteforhold omfattet af kildeskattelovens § 43, stk. 1, og som dermed er »født« A-indkomst, samt den skattepligtige værdi af fri bil og telefon, der stilles til rådighed som led i et ansættelsesforhold eller som led i en aftale om ydelse af personligt arbejde i øvrigt, som er gjort til A-indkomst med hjemmel i kildeskattelovens § 43, stk. 2.

## 3. Medarbejderaktier

Efter ligningslovens § 7 A, stk. 1, om godkendte medarbejderaktieordninger, kan et selskab give sine medarbejdere ret til at tegne aktier - tegningsretter - i selskabet til favørkurs uden at dette udløser beskatning hos medarbejderen på tildelingstidspunktet (af favørelementet som løn) eller af de eksisterende aktionærer (af afståelse af en tegningsret). Medarbejderen beskattes først, når aktierne sælges. Anskaffelsessummen udgør den faktiske kurs, som medarbejderen har betalt ved erhvervelsen af aktierne.

Efter § 7 A, stk. 6 er det en betingelse for godkendelse og dermed for skattefriheden, at aktierne båndlægges i mindst 5 år i et dansk pengeinstitut.

Efter praksis kan godkendte medarbejderordninger også omfatte medarbejdere i et datterselskab, herunder et udenlandsk datterselskab. De udenlandske medarbejdere vil imidlertid efter hjemlandets skatteregler ofte blive beskattet af favørelementet på tildelingstidspunktet. For udenlandske medarbejdere kan det være nødvendigt helt eller delvist at sælge aktierne til at finansiere den udenlandske skat, hvilket båndlæg-

gelseskravet forhindrer. Båndlæggelseskravet kan derfor i realiteten afskære de udenlandske medarbejdere fra at deltage i godkendte medarbejderaktieordninger.

Hvis aktierne ikke båndlægges, er betingelserne for godkendelse efter § 7 A ikke opfyldt. Det betyder, at selskabets øvrige aktionærer kan anses for at have afstået tegningsretter til de aktier, der udstedes. Denne afståelse udløser avancebeskatning efter aktieavancebeskatningsloven, hvilket kan afholde selskabet fra at tildele de udenlandske medarbejdere tegningsretter.

Efter ligningslovens § 7 A, stk. 2, kan et selskab udlodde medarbejderaktier til medarbejdere som led i en udbyttedelingsordning. De første 8.000 kr. af kursværdien af de udloddede aktier er skattefri for medarbejderen. Resten af værdien beskattes som personlig indkomst.

Efter § 7 A, stk. 7 er det bl.a. en betingelse for godkendelse og dermed for skattefriheden, at aktierne båndlægges i mindst 7 år i et dansk pengeinstitut.

Som ved tegningsretterne vil de udenlandske medarbejdere imidlertid efter hjemlandets skatteregler ofte blive beskattet af hele kursværdien af de udloddede aktier på tildelingstidspunktet. Båndlæggelseskravet forhindrer også her, at aktierne helt eller delvist sælges til at finansiere den udenlandske skat. Medarbejderne har således ikke nogen interesse i at modtage aktierne som led i en samlet medarbejderaktieordning. For dem er det mere hensigtsmæssigt blot at modtage ikke-båndlagte aktier uden om en samlet medarbejderaktieordning. Hvis et selskab således ønsker at udlodde aktier til samtlige medarbejdere i ind- og udland, gøres dette altså mest fordelagtigt ved at dele udlodningen op i to; én til medarbejdere i Danmark, og én til medarbejdere i udenlandske datterselskaber m.v.

#### 4. Aktieavancebeskatning

Efter aktieavancebeskatningslovens § 6, opgøres gevinst og tab efter den såkaldte gennemsnitsmetode, bl.a. ved afståelse af børsnoterede aktier efter 3 års ejertid. Afstår en skattepligtig en del af sine aktier i et selskab, fordeles anskaffelsessummen for hele aktiebeholdningen imellem de afståede aktier og de aktier, som den skattepligtige beholder. Fordelingen foretages på grundlag af aktiernes pålydende.

I aktieavancebeskatningslovens § 7 a findes en særlig hovedaktionærregel. Det er en opgørelsesregel, der giver et nedslag ved opgørelsen af gevinst og tab ved afståelse af aktier, der den 18. maj 1993 var hovedaktionæraktier. Nedslag beregnes med 1 pct. pr. år, den skattepligtige har ejet de pågældende aktier forud for udløbet af indkomståret 1998. Hvis aktier omfattet af

reglen har forskellig ejertid, fordeles fortjenesten ved beregningen af nedslaget for ejertid forholdsmæssigt efter aktiernes pålydende.

#### Lovforslaget

##### 1. Personalegodebeskatning

De gældende regler i ligningslovens § 28 finder som nævnt ikke anvendelse, såfremt der er tale om køberetter til aktier tildelt af andre selskaber end det selskab, hvor modtageren er ansat m.m., medmindre det selskab, hvor modtageren er ansat m.m., kan anses for at have haft bestemmende indflydelse på, hvem der skulle modtage køberetterne og har afholdt udgifterne hertil.

Det har imidlertid efterfølgende vist sig, at reglerne i ligningslovens § 28 med den gældende udformning har fået et mere begrænset anvendelsesområde, end det egentlig har været tilsigtet. De fleste større koncerner opererer med en model for tildeling af køberetter, som indebærer, at ordningerne typisk vil falde uden for de nuværende regler. Ordningerne er i næsten alle tilfælde opbygget således, at ansatte i datterselskaber modtager køberetten direkte fra holdingselskabet, at holdingselskabet bestemmer, hvem i datterselskabet, der skal tildeles køberetter og at datterselskabet ikke refunderer holdingselskabet dets udgifter til opfyldelse af køberetten.

Der er derfor behov for en udvidelse af anvendelsesområdet for reglerne i ligningslovens § 28, således at reglerne om udskydelse af beskatningstidspunktet finder tilsvarende anvendelse, hvor køberetter tildeles i koncernforhold.

Det foreslås derfor, at reglerne om udskydelse af beskatningstidspunktet tillige skal finde anvendelse for køberetter, der modtages fra et selskab, der er koncernforbundet med det selskab, hvor modtageren er ansat m.m. Et koncernforbundet selskab foreslås defineret i overensstemmelse med koncerndefinitionen i kursgevinstlovens § 4, stk. 2.

I forlængelse af den foreslåede udvidelse med køberetter modtaget af et koncernforbundet selskab foreslås en række justeringer af reglen vedrørende udskydelse af tidspunktet for selskabets fradrag for den modsvarende udgift.

Det er ved forslaget udtrykkeligt præciseret, at spørgsmålet om, hvorvidt der overhovedet er fradrag for de modsvarende udgifter, skal afgøres på grundlag af skattelovgivningens almindelige regler. Endvidere er det præciseret, at det kun er for den del af de modsvarende udgifter, der svarer til køberettens værdi - løntillægget - at fradragstidspunktet udskydes.

Derudover foreslås det, at fradraget altid udskydes til det indkomstår, hvor de tildelte køberetter udnyttes, og dermed at fradragstidspunktet fremover også bliver udnyttelsesåret, hvor den ansatte måtte have afstået den tildelte køberet. Som en konsekvens heraf foreslås det, at fradraget altid og dermed også, hvor der er sket afståelse, skal opgøres som et beløb svarende til køberettens værdi på udnyttelsestidspunktet. Da selskabets udgift relaterer sig til køberettens udnyttelse, er det fundet rimeligt, at fradragstidspunkt og opgørelsen af fradragsbeløbet skal følge udnyttelsen og ikke et afståelsestidspunkt og en afståelsessum, som ikke nødvendigvis udtrykker den reelle udgift for selskabet.

Hvor køberetten er ydet af et koncernforbundet selskab, uden at arbejdsgiverselskabet har refunderet det koncernforbundne selskab dets udgifter i den forbindelse, anses arbejdsgiverselskabet typisk for at have modtaget et tilskud, en udlodning eller lignende, som efter skattelovgivningens almindelige regler kan være skattepligtigt for selskabet. Det foreslås, at beskattningstidspunktet for det herved modtagne tilskud m.v. tilsvarende udskydes til det indkomstår, hvor modtageren udnytter køberetten.

Udnyttes køberetten, skal selskabet levere den eller de omhandlede aktier. Når selskabet leverer eksisterende aktier, er der tale om en afståelse af aktier, der er omfattet af aktieavancebeskatningslovens regler. For at sikre at et selskab ikke kan opnå fradrag to gange for samme beløb, dels via reglerne om fradrag for den modsvarende udgift, dels via aktieavancebeskatningslovens regler, indeholder forslaget en særlig regel om opgørelse af fortjeneste eller tab på de afståede aktier.

Også på et andet område, nemlig hvor tildelte køberetter til aktier ikke udnyttes, har det vist sig, at reglerne i ligningslovens § 28 med den gældende udformning har fået et mere begrænset anvendelsesområde, end det egentlig har været tilsigtet.

Det foreslås derfor, at reglerne i ligningslovens § 28 udvides til også at omfatte de situationer, hvor tildelte køberetter udløber udnyttet, men på en sådan måde at personalegodebeskatningen i princippet udskydes i det uendelige, idet det foreslås, at personalegodebeskatningen helt skal bortfalde ved ikke udnyttelse.

Lovforslaget indeholder endvidere en mindre indskrænkning af anvendelsesområdet for ligningslovens § 28, idet det foreslås, at bestemmelsen kun skal finde anvendelse i de situationer, hvor aktiekøberetterne er udstedt af det selskab, der yder køberetterne. Ændringen betyder eksempelvis, at såfremt arbejdsgiverselskabet har erhvervet de aktiekøberetter, der tildeles de ansatte, fra et finansielt institut, så vil det ikke være

reglerne i ligningslovens § 28, men den almindelige hovedregel, der finder anvendelse. Det vil sige, at personalegodebeskatningen indtræder på retserhvervelsestidspunktet og dermed som udgangspunkt på tildelingstidspunktet. Derudover skal der som for aktiekøberetter omfattet af ligningslovens § 28 efter lovforslaget betales arbejdsmarkedsbidrag af tildelte aktiekøberetter, der omfattes af den almindelige hovedregel. Baggrunden for forslaget er, at der har vist sig et behov for at indføre en vis fleksibilitet med hensyn til beskattningstidspunktet. Ved at undtage de situationer, hvor der er tale om videregivelse af erhvervede køberetter, sikres denne fleksibilitet på en enkel måde, uden at de værdiansættelsesproblemer, der bl.a. var baggrunden for indførelsen af ligningslovens § 28, genopstår - selskabets betaling ved erhvervelse af aktiekøberetten udgør et godt grundlag for værdiansættelsen - og uden at den gruppe, der ønsker at anvende ligningslovens § 28, ryger ud af bestemmelsen, idet det typiske er, at køberetterne udstedes af det selskab, der yder dem.

Endelig indeholder lovforslaget en række ændringer af kursgevinstloven. For at sikre mod dobbeltbeskatning foreslås det præciseret, at reglerne i kursgevinstloven ikke finder anvendelse, når en afståelse m.v. er omfattet af ligningslovens § 28, eller når der er indgået en modgående kontrakt. Når de tildelte køberetter undtages fra kursgevinstlovens regler, er begrundelsen, dels at samme beløb kun bør beskattes én gang, dels at der ikke bør være mulighed for at undgå personalegodebeskatningen blot ved at afstå køberetten eller indgå en modgående kontrakt. Endvidere foreslås en lempelse af det leveringskrav, der gælder i forhold til kurskontrakter, aftaler om køb og salg af aktier, valutakontrakter i forbindelse med køb og salg af værdipapirer og aftaler om hel eller delvis afståelse af virksomhed m.m. Efter forslaget skal de pågældende aftaler og kontrakter fortsat være undtaget fra kursgevinstlovens regler om beskatning af finansielle kontrakter, hvis de udløber udnyttet, dvs. hvis de bortfalder, uden at dette udløser noget krav parterne i mellem. Årsagen til at de udløber udnyttet kan enten være en opgivelse af leveringen af det aktiv/passiv, som aftalen eller kontrakten relaterer sig til, eller at det ikke er fordelagtigt at udnytte aftalen eller kontrakten i forhold til en direkte erhvervelse af det underliggende aktiv. Hvor leveringen blot opgives, kan der være tale om aftaler eller kontrakter med såvel gevinst som tab, men når der slet ikke udveksles nogen ydelser mellem parterne, hverken i form af levering eller kontanter, synes det ikke særligt hensigtsmæssigt at gennemføre en eventuel beskatning. Tilsvarende

gælder, hvor ikke udnyttelse skyldes, at det ikke er fordelagtigt. En tilbagevenden til beskatning efter kursgevinstlovens almindelige regler for finansielle kontrakter, herunder lagerprincippet, vil betyde, at der skal ske efterregulering af den skattepligtige indkomst for måske flere indkomstår, alt afhængig af aftalens eller kontraktens løbetid. Lagerprincippet betyder, at der for hvert indkomstår skal ske en opgørelse af gevinst og tab, og dermed at indkomstopgørelsen for hvert enkelt indkomstår skal reguleres, hvilket endvidere kan udløse restskat/overskydende skat i det enkelte år. Selv om der måske samlet set kan blive tale en nettoskattebetaling, forekommer det ikke særligt hensigtsmæssigt at foretage efterreguleringer, som i den sidste ende måske ikke har den store skattemæssige betydning. Tilsvarende gælder, hvor en efterregulering måtte føre til et samlet tab for den skattepligtige, idet adgangen til at fradrage tab er undergivet begrænsninger. Det foreslås derfor, at de omhandlede kontrakter og aftaler, uanset leveringsbetingelsen, skal forblive undtaget fra kursgevinstlovens regler om beskatning af finansielle kontrakter, hvis de ikke udnyttes.

## 2. Arbejdsmarkedsbidrag

I tilknytning til de ovenfor omtalte udvidelser af anvendelsesområdet for reglerne i ligningslovens § 28, foreslås de omhandlede vederlag - uanset de omfattes af de foreslåede regler i ligningslovens § 28 eller af samme lovs § 16, jf. statskattelovens § 4 - omfattet af bidragsgrundlaget efter lov om en arbejdsmarkedsfond for lønmodtagere og honorarmodtagere. I følge forslaget vil de pågældende vederlag skulle indgå i bidragsgrundlaget med de værdier og på det tidspunkt, hvormed de indgår i grundlaget for indkomstbeskatning. Optrækningen af arbejdsmarkedsbidraget vil, som det er tilfældet med andre bidragspligtige B-indkomster, ske ved de statslige told- og skattemyndigheders foranstaltning. Af samme grund foreslås det, at køberetterne ikke skal indgå i bidragsgrundlaget for arbejdsgivernes eget arbejdsmarkedsbidrag, der under alle omstændigheder bortfalder fra den 1. januar 2000, jf. lov nr. 1033 af 23. december 1998. Baggrunden for forslaget er bl.a., at de pågældende køberetter helt eller delvist kan træde i stedet for et egentligt (bidragspligtigt) lønvederlag. Da der efter gældende regler skal betales arbejdsmarkedsbidrag af et egentligt lønvederlag, findes det rimeligt, at der også indføres pligt til at betale arbejdsmarkedsbidrag af de omhandlede køberetter.

## 3. Medarbejderaktier

Baggrunden for reglen om medarbejderaktier er et ønske om at fremme at medarbejdere ejer aktier i deres arbejdsplads. Ved tildeling af tegningsretter/udlodning af aktier knyttes medarbejderen til virksomheden. Medarbejderaktierne båndlægges imidlertid for at hindre medarbejderen i straks at sælge aktierne, hvorved det nævnte formål med medarbejderaktieordningen ikke ville blive opnået. Et hurtigt salg af tildelte tegningsretter/udloddede aktier knytter ikke medarbejderen nærmere til virksomheden end en almindelig lønudbetaling. For medarbejdere, ansat i selskaber beliggende i Danmark, udgør båndlæggelsen intet problem. Selve tildelingen udløser ikke beskatning. I det omfang beskatning skal ske, sker denne først ved afståelsen af aktierne.

Som nævnt kan godkendte medarbejderordninger også omfatte medarbejdere i et datterselskab m.v., herunder et udenlandsk datterselskab. De udenlandske medarbejdere vil imidlertid efter hjemlandets skatteregler ofte blive beskattet af favørelementet på tildelingstidspunktet. Båndlæggelsen, der stilles som betingelse for tilladelse, hindrer imidlertid at de udenlandske ansatte sælger aktierne til at finansiere den udenlandske skat. Dette kan efter omstændighederne afholde medarbejdere i udenlandske datterselskaber m.v. fra at deltage i en medarbejderaktieordning. Formålet med medarbejderaktieordningen gøres derfor ulusorisk.

Det foreslås derfor, at båndlæggelseskravet så vidt muligt ikke finder anvendelse på ansatte, der arbejder i udenlandske datterselskaber, datterdatterselskaber, evt. moderselskab eller afdeling.

Båndlæggelseskravet opretholdes for medarbejdere i selskaber beliggende i Danmark. Båndlæggelseskravet fastholdes desuden i situationer, hvor medarbejderen nok arbejder i udlandet, men hvor det af omgælsesmæssige hensyn er skønnet nødvendigt at stille betingelse om båndlæggelse. Således kræves der båndlæggelse, hvis medarbejderen inden for de seneste 2 år før tildelingen har været fuldt skattepligtig til Danmark. Endelig foreslås det, at aktierne båndlægges i tilfælde, hvor medarbejderen er eller inden for de seneste 2 år har været omfattet af kildeskattelovens § 2 af den indkomst, der ligger til grund for den ansattes deltagelse i medarbejderaktieordningen.

## 4. Aktieavancebeskatningsloven

Ved overgang til euro vil de lande, der den 1. januar 1999 er overgået til euroen, skulle foretage en euro-re-denominering af deres værdipapirer denomineret i national valuta. En af metoderne er at tillade anvendel-



sen af no par value-aktier. Disse er karakteriseret ved, at en aktie svarer til en andel af den samlede aktiekapital i stedet for at have en pålydende værdi. I stedet for eksempelvis en 100krs.-aktie har man herefter blot »en aktie«. Denne metode bliver i hvert fald tilladt i Frankrig, Spanien og Tyskland.

Gevinst og tab ved afståelse af bl.a. børsnoterede aktier ejet i mere end 3 år skal opgøres efter aktieavancebeskatningslovens § 6, hvilket også gælder udenlandske børsnoterede aktier. Afstår en skattepligtig en del af sine aktier i et selskab, fordeles anskaffelsessummen for hele aktiebeholdningen imellem de afståede aktier og de aktier, som den skattepligtige beholder. Fordelingen foretages på grundlag af aktiernes pålydende. Derimod tager reglen efter sin ordlyd ikke højde for no par value-aktier.

Samme problemstilling gør sig gældende for så vidt angår aktieavancebeskatningslovens § 7 a, der anvender den pålydende værdi ved den forholdsmæssige fordeling af fortjenesten ved beregning af nedslag for ejertid på aktier, der den 18. maj 1993 var hovedaktionæraktier og erhvervet på forskellige tidspunkter.

Det foreslås at justere §§ 6 og 7 a således, at de tager højde for no par value-aktier. Hvis der er tale om aktier med pålydende værdi, finder denne fortsat anvendelse ved den forholdsmæssige fordeling af anskaffelsessummen, hhv. fortjenesten.

### 5. Skattekontrolloven

De køberetter, der omfattes af dette lovforslag, ydes som vederlag til lønmodtagere. Det foreslås derfor, at der skabes mulighed for at etablere en indberetningsordning vedrørende køberetter, som ydes til de ansatte m.m. Oplysningen vil blive brugt i kontroløjemed.

### Høring

Den del af lovforslaget, der vedrører aktiekøberetter, har været til høring hos Finansrådet, Realkreditrådet, Advokatrådet, Foreningen af Statsautoriserede Revisorer, Foreningen af Registrerede Revisorer, Erhvervenes Skatteseekretariat, IT-Brancheforeningen, Kommunernes Landsforening, Københavns Kommune, Frederiksberg Kommune, Skattechefforeningen, Skatterevisorforeningen, Erhvervsministeriet, Finansministeriet, Økonomiministeriet og Justitsministeriet.

Foreningen af Statsautoriserede Revisorer har foreslået, at reglen om selskabets fradrag for den modsvarende udgift ændres, så det udtrykkeligt fastslås, at tildelingen af aktiekøberetter til de ansatte modsvarer en fradragsberettiget lønudgift. Det følger allerede af statskattelovens § 6, litra a, at der er fradragsret for driftsomkostninger, herunder lønudgifter, da lønud-

gifter er omfattet af driftsomkostningsbegrebet. Det er anset for unødvendigt at indføre en dobbelt fradrags hjemmel. Forslaget er derfor ikke imødekommet. I øvrigt skal bemærkes, at det er Skatteministeriets opfattelse, at såfremt en afholdt udgift direkte kan forbindes med aflønningen af de ansatte, vil der foreligge en fradragsberettiget driftsomkostning, også hvor aflønningen sker i form af køberetter til aktier. Foreningen af Statsautoriserede Revisorer har endvidere foreslået, at ikrafttrædelsestidspunktet ændres, således at dette følger tildelingstidspunktet i stedet for retserhvervelsestidspunktet. En ændring til tildelingstidspunktet vil indebære en lang overgangsperiode og en komplicering af regelsættet, idet ellers identiske situationer lang tid fremover vil skulle behandles efter forskellige regler. Hovedreglen er, at retserhvervelsen er afgørende for beskatningstidspunktet og dermed for efter hvilke regler beskatningen skal ske. Ved indførelsen af ligningslovens § 28 fulgte ikrafttræden da også retserhvervelsestidspunktet. Forslaget er derfor ikke imødekommet. IT-Brancheforeningen har foreslået, at beskatningen af tildelte aktiekøberetter udskydes til det tidspunkt, hvor de aktier, der er erhvervet på grundlag af aktiekøberetten, sælges, og at beskatningen ændres fra personlig indkomst til aktieindkomst. Den ønskede ændring er ensbetydende med, at løn vil blive omklassificeret til aktieavance og dermed at der vil opstå en yderst uheldig sammenblanding af de to begreber. I forhold til aktier og aktieavancer eksisterer der - i modsætning til løn - særlige bindinger, bl.a. i form af direktivstyrede successionsmuligheder, som betyder, at det ikke vil være muligt at begrænse skatteudskydelsen til tidspunktet for afståelsen af aktierne. Beskatningen vil således i princippet kunne udskydes i det uendelige. Forslaget er derfor ikke imødekommet.

Den del af lovforslaget, der vedrører medarbejderaktier og no par value-aktier, har været til høring hos Finansrådet, Realkreditrådet, Rådet for Dansk Forsikring og Pension, InvesteringsForeningsRådet, Advokatrådet, Foreningen af Statsautoriserede Revisorer, Foreningen af Registrerede Revisorer, Erhvervenes Skatteseekretariat, Børsmæglerforeningen, Københavns Fondsbørs, Kommunernes Landsforening, Københavns Kommune, Frederiksberg Kommune, Skattechefforeningen, Erhvervsministeriet, Finansministeriet, Økonomiministeriet og Justitsministeriet.

Advokatrådet og Foreningen af Statsautoriserede Revisorer har stillet spørgsmål ved, om 2-årsreglen er nødvendig og rimelig. Det er bl.a. anført, at medarbejdere, der udstationeres pga. 2-årsreglen, stilles ligeså uhensigtsmæssigt som de lokalt ansatte er efter de nu-

gældende regler, og at der egentlig slet ikke er behov for reglen, da den skattebesparelse, som medarbejderen kan opnå, ikke står mål med de omkostninger, der er forbundet med udstationeringen.

Især ved udstationering til lande med skatteregler, hvorefter avance ved salg af aktier er skattefri efter en vis kortere ejerperiode, bl.a. Tyskland, er der imidlertid en risiko for, at der spekuleres i reglen. Risikoen skærpes, hvis udstationeringslandet ikke beskatter tildelingen af aktierne som lønaccessorium. At medarbejderaktier til ansatte i udenlandske datterselskaber m.v. efter den foreslåede regel ikke skal båndlægges, bør ikke være en mulig årsag til, at medarbejdere vælger at lade sig udstationere i kortere tid. 2 år anses som en rimelig grænse, der vil begrænse spekulation.

Foreningen af Statsautoriserede Revisorer har foreslået, at hvis 2-årsreglen anses for at være nødvendig, kan den bindes sammen med, at den udstationerede medarbejder får båndlagt aktierne, hvis vedkommende ikke kan påvise, at favørelementet er underlagt beskatning i udlandet ved tildelingen. Dette vil imidlertid kræve undersøgelser, som vil komplicere gennemførelsen af medarbejderaktieordningerne unødigt.

Foreningen af Statsautoriserede Revisorer bemærker, at en udstationeret medarbejder, som ikke ophører med fuld skattepligt, men som søger lempelse efter ligningslovens § 33 A eller en dobbeltbeskatningsoverenskomst, stadig vil lide under båndlæggelsesproblemet for medarbejdere ansat i udenlandske datterselskaber m.v. Under udstationeringen vil medarbejderen typisk være underlagt samme beskatning som lokalt ansatte medarbejdere, hvorfor det ikke er hensigtsmæssigt at anvende kildeskattelovens § 1 som kriterium for, om en medarbejder fritages for båndlæggelseskravet. Foreningen af Statsautoriserede Revisorer foreslår i stedet, at kriteriet burde være, om medarbejderen er underlagt beskatning i arbejdslandet. En sådan regel vil indebære væsentlige administrative problemer, både for erhvervsliv og for ligningsmyndighederne. Der skal således i hver eneste medarbejderaktieordning undersøges, hvorledes den enkelte medarbejder beskattes i udlandet. I forhold hertil er kildeskattelovens § 1 som kriterium mere håndfast og lettere at administrere. Forslaget er derfor ikke imødekommet.

#### *Administrative konsekvenser*

Lovforslaget skønnes at medføre engangsudgifter i Told•Skat på 0,8 mill. kr. til tilretning af edb-systemer. Derudover skønnes lovforslaget ikke at have nævneværdige administrative konsekvenser.

#### *Provenumæssige konsekvenser*

Den foreslåede udvidelse af anvendelsesområdet for ligningslovens § 28 samt de hertil knyttede foreslåede ændringer og præciseringer har ikke i sig selv provenumæssige konsekvenser, idet de samlet set sikrer § 28 det oprindeligt tilsigtede anvendelsesområde.

Den foreslåede lempelse af leveringskravet i kursgevinstlovens § 30, stk. 3, skønnes ikke at have nævneværdige provenumæssige konsekvenser.

Udvidelsen af grundlaget for arbejdsmarkedsbidraget til også at omfatte aktiekøberetter vil medføre et vist merprovenu, som det ikke er muligt at kvantificere nærmere. Merprovenuet skønnes dog at være beskedent.

Ophævelsen af båndlæggelseskravet for personer, der ikke er skattepligtige til Danmark, skønnes ikke at have nævneværdige provenumæssige konsekvenser. Det skyldes, at forslaget blot gør aktierne likvide for de pågældende personer. Kun for så vidt dette fører til øget anvendelse af medarbejderaktier, kan et beskedent provenutab blive aktuelt.

Præciseringen vedrørende avanceopgørelsen for no par value-aktier har ikke provenumæssige konsekvenser.

#### *Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet*

Lovforslagets præciseringer m.v. i forhold til reglerne om køberetter til aktier skønnes at skabe klarere regler til gavn for erhvervsvirksomhederne. Herudover vil den foreslåede udvidelse af arbejdsmarkedsbidragsgrundlaget neutralisere en utilsigtet begunstiggelse af udbetaling af vederlag til ansatte i form af køberetter.

Den del af lovforslaget, der vedrører køberetter til aktier, har været forelagt alle aktie- og anpartsselskaber i Erhvervsministeriets Testpanel med 5 ansatte eller derover. Lovforslaget vil være administrativt neutralt for 89 pct. af virksomhederne, idet de vurderer, at deres administration ikke vil blive berørt af lovforslagets ændringer.

6 pct. af virksomhederne har vurderet, at de vil få administrative byrder på engangsbasis. Opgaverne er typisk personaleinformation, registrering af medarbejderaktier og køberetter samt ændringer i lønsystem og interne rutiner. For de fleste er tidsforbruget på 1 time eller derunder på engangsbasis. 7 pct. af virksomhederne får behov for ekstern service på engangsbasis til tilpasning af edb-system og lønbogholderi samt rådgivning fra advokat og revisor. Omfanget af den eksterne rådgivning svinger meget.

7 pct. af virksomhederne vurderer, at de vil få løbende administrative byrder. De løbende byrder er typisk indberetning og administration af køberetterne. For de fleste af virksomhederne er tidsforbruget på 1 time eller derunder pr. måned. 1,8 pct. af virksomhederne får desuden behov for ekstern rådgivning fra henholdsvis revisor, edb-konsulent og lønservicebureau. Omfanget heraf svinger dog meget.

På grund af for få svar og for få berørte virksomheder er det ikke muligt at opregne resultaterne af Testpanelets besvarelser, så man får et resultat for det berørte erhvervsliv som helhed.

Lovforslaget indebærer, at medarbejderaktieordninger vil blive mere attraktive for medarbejdere i udenlandske datterselskaber m.v. Medarbejderne har efter omstændighederne behov for helt eller delvist at sælge tildelte aktier eller tegningsretter for at finansie-

re udenlandsk skat af tildelingen, hvilket båndlæggelseskravet hidtil har hindret. Dette har betydet, at medarbejderne i udenlandske datterselskaber ikke har fundet det hensigtsmæssigt at deltage i en medarbejderaktieordning, hvorefter formålet med medarbejderaktieordningen - at knytte medarbejderne til virksomheden ved aktiebesiddelse - er gjort illusorisk. Dette råder forslaget bod på ved at afskaffe båndlæggelseskravet for ansatte i udenlandske datterselskaber m.v.

#### *Forholdet til EU-retten*

Lovforslaget indeholder ikke EU-retlige aspekter.

#### *Miljømæssige konsekvenser*

Lovforslaget anses ikke for at indeholde miljømæssige konsekvenser.

## Sammenfatning af økonomiske og administrative konsekvenser.

	Positive konsekvenser	Negative konsekvenser
Økonomiske konsekvenser for stat, amter og kommuner	<p>Ændringerne i ligningsloven og kursgevinstloven vedrørende aktiekøberetter til medarbejdere, skønnes ikke i sig selv at have provenumæssige konsekvenser.</p> <p>Indførelsen af pligt til at betale arbejdsmarkedsbidrag af aktiekøberetter til medarbejdere skønnes at medføre et beskedent merprovenu.</p> <p>Ophævelsen af båndlæggelseskravet for personer, der ikke er skattepligtige til Danmark, skønnes ikke at have nævneværdige provenumæssige konsekvenser.</p> <p>Præciseringen vedrørende avanceopgørelsen for no par value-aktier har ikke provenumæssige konsekvenser.</p>	
Administrative konsekvenser for stat, amter og kommuner	Ingen	Engangsudgifter til EDB på 0,8 mill. kr.
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Lovforslaget indebærer, at medarbejderaktieordninger vil blive mere attraktive for medarbejdere i udenlandske datterselskaber m.v.	Ingen
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	<p>Lovforslagets præciseringer skønnes at skabe klarere regler til gavn for erhvervsvirksomhederne.</p> <p>Lovforslaget har været forelagt alle aktie- og anpartsselskaber i Erhvervsministeriets Testpanel med 5 ansatte eller derover. 89 pct. af virksomhederne vurderede, at deres administration ikke ville blive berørt af de foreslåede ændringer.</p>	
Miljømæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	Indeholder ikke EU-retlige aspekter	

*Bemærkninger til de enkelte bestemmelser**Til § 1*

Til nr. 1

Det foreslås, at båndlæggelseskravet i ligningslovens § 7 A, stk. 6, ikke skal iagttages, når tildelingen

af tegningsretter sker til ansatte, der ikke er eller har været fuldt skattepligtige i henhold til kildeskattelovens § 1 indenfor de 2 seneste år før tildelingen.

Herved sikres, at ansatte i selskabets udenlandske afdelinger, datterselskaber og evt. moderselskab som hovedregel kan tildeles tegningsretter uden båndlæg-

gelseskrav. Disse ansatte kan derfor sælge aktierne helt eller delvist til finansiering af den skat, de typisk betaler i hjemlandet.

På den anden side opretholdes båndlæggelseskravet for ansatte, der arbejder i selskabets danske afdelinger, datterselskaber og evt. moderselskab. Disse vil som absolut hovedregel være fuldt skattepligtige til Danmark, og vil derfor ikke skulle betale skat på tidspunktet for tildeling af tegningsretterne.

Som nævnt foreslås det at opretholde båndlæggelseskravet for ansatte, der indenfor de seneste 2 år har været fuldt skattepligtige til Danmark. Reglen vil hovedsageligt få betydning for ansatte, der udstationeres. Den forhindrer, at den ansatte i en dansk afdeling af selskabet for en kort tid søger for at komme ud af kildeskattelovens § 1, f.eks. ved en korterevarende udstationering, hvorefter vedkommende tildeles tegningsretter til aktier uden båndlæggelseskrav og tager hjem igen og sælger medarbejderaktierne. Herved ville den ansatte helt undgå at skulle betale skat af værdien af tegningsretterne som lønaccessorium. 2 år anses som en rimelig grænse, der vil forhindre den altovervejende del af den mulige spekulation ved udflytning og senere hjemkomst til Danmark.

Hvis en ansat, der er fuldt skattepligtig til Danmark udstationeres, kan vedkommende således først 2 år efter den fulde skattepligts ophør tildeles tegningsretter uden båndlæggelseskrav.

Ud fra tilsvarende betragtninger foreslås det, at båndlæggelseskravet i § 7 A, stk. 7, 1. pkt., ikke skal iagttages, når udlodningen af aktier sker til ansatte, der ikke er eller har været fuldt skattepligtige i henhold til kildeskattelovens § 1 indenfor de 2 seneste år før tildelingen. Medarbejdere i udenlandske datterselskaber m.v. kan derfor sælge aktierne helt eller delvist til finansiering af evt. skat i hjemlandet. Båndlæggelseskravet opretholdes også her for ansatte, der indenfor de seneste 2 år har været fuldt skattepligtige til Danmark. Ved udstationering af en ansat, der er fuldt skattepligtig til Danmark, kan der herefter først 2 år efter den fulde skattepligts ophør udloddes medarbejderaktier efter § 7 A, stk. 2 uden båndlæggelseskrav efter stk. 7.

§ 7 A, stk. 7, stiller i forhold til stk. 6, nogle yderligere betingelser for godkendelse. Disse yderligere betingelser foreslås ikke ændret.

Det foreslås endvidere, at aktierne båndlægges i tilfælde, hvor medarbejderen er eller inden for de seneste 2 år har været omfattet af kildeskattelovens § 2 af den indkomst, der ligger til grund for den ansattes deltagelse i medarbejderaktieordningen. Grænsegængere kunne i visse situationer ellers konvertere en skatte-

pligtig løn til en skattefri aktieavance. Hvis en medarbejder f.eks. bor i Tyskland, men arbejder i Danmark for et selskab beliggende her i landet, vil vedkommendes lønindkomst efter den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem Danmark og Tyskland blive beskattet i Danmark, mens en aktieavance beskattes i Tyskland. En godkendt medarbejderaktieordning indebærer, at der ikke sker beskatning på tildelingstidspunktet, men at en eventuel skat udskydes til afståelsen af medarbejderaktien.

Den tyske grænsegænger modtager således tegningsretten/medarbejderaktien skattefrit, og kan efter de tyske avancebeskatningsregler skattefrit sælge aktierne efter 6 måneders ejertid, hvis der ikke er tale om hovedaktionæraktier. Når båndlæggelseskravet opretholdes, vil denne skattefri gevinst således først realiseres efter 5, hhv. 7 år.

Det bemærkes, at kun i tilfælde, hvor den ansatte er begrænset skattepligtig af indkomst fra det selskab, der udbyder medarbejderaktierne, vil aktierne skulle båndlægges. Hvis eksempelvis en medarbejder, der bor i Tyskland og er ansat i et selskab beliggende i Tyskland, modtager medarbejderaktier fra det danske moderselskab, skal der ikke ske båndlæggelse, blot fordi den ansatte af andre årsager måtte være begrænset skattepligtig til Danmark - medmindre den begrænsede skattepligt knytter sig til arbejde udført i Danmark for moderselskabet.

Til nr. 2

Til stk. 1

Det foreslås, at kun tildelte aktiekøberetter, der er udstedt af det selskab, hvor modtageren er ansat m.m., omfattes af reglerne om udskydelse af beskatningstidspunktet. Formålet hermed er at indføre en vis fleksibilitet med hensyn til beskatningstidspunktet. Med den valgte model sikres det samtidig, at fleksibiliteten indføres uden, at de værdiansættelsesproblemer, der bl.a. var baggrunden for indførelsen af ligningslovens § 28, genopstår. Det foreslås endvidere, at såfremt tildelte aktiekøberetter udløber uudnyttet, dvs. at køberetterne bortfalder, uden at dette udløser noget krav parterne i mellem, så skal personalegodebeskatningen bortfalde. Derudover er der alene tale om ændringer af sproglig karakter.

Til stk. 2

Det foreslås, at reglerne om, at beskatningstidspunktet for køberetter til aktier, der er tildelt i ansættelsesforhold m.m., udskydes til udnyttelsestidspunktet henholdsvis afståelsestidspunktet, samt reglen om at personalegodebeskatningen bortfalder ved ikke udnyttelse, udvides til også at omfatte de situationer,

hvor køberetten udstedes og tildeles af et selskab, der er koncernforbundet med det selskab, hvor modtageren er ansat m.m. Reglen omfatter ansatte og personer, der har modtaget køberetter for udførelse af personligt arbejde i øvrigt, bestyrelsesmedlemmer samt bestyrelsesmedhjælpere. Definitionen af et koncernforbundet selskab følger definitionen i kursgevinstlovens § 4, stk. 2. Efter kursgevinstlovens § 4, stk. 2, anses selskaber m.v. for koncernforbundne, hvis samme aktionærkreds eller en fond direkte eller indirekte ejer mere end 50 pct. af aktiekapitalen i hvert selskab eller direkte eller indirekte råder over mere end 50 pct. af stemmerne i hvert selskab. Ud over moder- og datterselskaber omfatter definitionen således f.eks. også søsterselskaber. Anvendelsen af kursgevinstlovens koncerndefinition betyder en bredere definition af koncerner end den, der efter praksis benyttes i forhold til reglerne i ligningslovens § 7 A om medarbejderaktieordninger, idet sidstnævnte kun omfatter moderselskaber samt datter- og datterdatterselskaber.

#### Til stk. 3

Det foreslås for det første udtrykkeligt præciseret, at bestemmelsen ikke udgør en fradragshjemmel, men alene er en regel om udskydelse af beskatningstidspunktet. Hvorvidt der overhovedet er fradragsret for den modsvarende udgift skal fortsat afgøres på grundlag af skattelovgivningens almindelige regler. Endvidere er det tydeliggjort, at udskydelsen kun omfatter den del af den fradragsberettigede udgift, der svarer til køberettens værdi på udnyttelsestidspunktet.

For det andet foreslås det, at fradraget for den modsvarende udgift i givet fald altid skal foretages i det indkomstår, hvor køberetten udnyttes, også selvom modtageren måtte have afstået køberetten forinden. I konsekvens heraf skal det udskudte fradrag altid opgøres til et beløb svarende til køberettens værdi på udnyttelsestidspunktet.

Hvor køberetten ydes af et koncernforbundet selskab, kan der være tale om, at arbejdsgiverselskabet godtgør koncernselskabet for de herved forbundne udgifter. Har arbejdsgiverselskabet refunderet koncernselskabet dets udgifter ved ydelse af køberetter til de ansatte i arbejdsgiverselskabet, vil situationen typisk være den, at koncernselskabet ikke skal medregne refusionsbeløbet ved indkomstopgørelsen, og modsat at arbejdsgiverselskabet ikke har fradragsret for den betalte refusion. En godtgørelse af dokumenterede udgifter, som et selskab har afholdt på vegne af et andet selskab, anses således efter praksis normalt som værende indkomstopgørelsen uvedkommende både i forhold til modtager og yder. Hvis refusionen

betyder, at yderen dermed har afholdt udgifter, der i forhold til yderen har karakter af driftsomkostninger, vil yderen dog have fradragsret for de afholdte udgifter. Arbejdsgiverselskabet vil således formentlig have fradragsret efter statsskattelovens § 6 a for et beløb svarende til den betalte godtgørelse. Reglen om udskydelse af fradragstidspunktet for den del af udgiften, der svarer til køberettens værdi på udnyttelsestidspunktet, vil dermed i disse situationer gælde for arbejdsgiverselskabet.

Har arbejdsgiverselskabet ikke eller kun delvist godtgjort koncernselskabet dets udgifter, anses arbejdsgiverselskabet typisk for at have modtaget et beløb fra koncernselskabet i form af et tilskud, en udlodning eller lignende. Det foreslås, at beskatningstidspunktet for det herved modtagne tilskud m.v. tilsvarende udskydes til det indkomstår, hvor køberetten udnyttes. Som det er tilfældet i forhold til fradragssiden, er der ikke tale om en beskatningshjemmel, men alene om udskydelse af beskatningstidspunktet. Hvorvidt det modtagne tilskud m.v. er skattepligtigt for arbejdsgiverselskabet, må vurderes ud fra skattelovgivningens almindelige regler, herunder eksempelvis selskabsskattelovens § 13. Udskydelsen omfatter kun den del af de ikke godtgjorte udgifter, der svarer til køberettens værdi på udnyttelsestidspunktet. Arbejdsgiverselskabet vil derudover formentlig kunne fradrage et beløb af samme størrelse som det skattepligtige tilskud m.v. som en driftsudgift. I givet fald vil arbejdsgiverselskabet være omfattet af reglen om udskydelse af fradragstidspunktet.

#### Til stk. 4

Der foreslås indsat en særlig regel om opgørelse af fortjeneste og tab på aktier, som det selskab, der skal opfylde de ydede køberetter, afstår til opfyldelsen. Efter aktieavancebeskatningsloven opgøres fortjeneste og tab som forskellen mellem afståelsessummen og anskaffelsessummen. Ved afvikling af køberetter til aktier ved levering udgør aktiernes anskaffelsessum og dermed afståelsessummen for den part, der skal levere aktierne, den aftalte kontraktspris. Selskabets afståelsessum vil dermed være den kursværdi, som modtageren erhverver aktierne til, dvs. favørkursen. Når selskabet efter ligningslovens § 28 kan fradrage forskellen mellem handelsværdien på afståelsestidspunktet og favørkursen, vil en anvendelse af aktieavancebeskatningslovens opgørelsesregler kunne medføre, at selskabet opnår fradrag for den samme udgift to gange. Derfor foreslås der indsat en regel om, at fortjeneste/tab på de afståede aktier i stedet skal opgøres som forskellen mellem handelsværdien på af-

ståelsestidspunktet og anskaffelsessummen. Der er alene tale om en opgørelsesregel. Hvorvidt selskabet er skattepligtig af fortjeneste/tab på aktierne skal fortsat afgøres efter aktieavancebeskatningslovens regler. Særreglen skal efter forslaget kun gælde i forhold til det selskab, der er omfattet af fradragreglen i ligningslovens § 28, stk. 3, 1. pkt.

Til stk. 5

Det foreslås, at såfremt ydede køberetter til aktier er omfattet af reglerne i ligningslovens § 7 A om medarbejderaktieordninger, så finder reglerne i ligningslovens § 28 ikke anvendelse.

### *Til § 2*

Til nr. 1 og 3

Det foreslås, at det i stedet for en henvisning til realkreditlovens § 21, stk. 6, udtrykkeligt nævnes i de pågældende bestemmelser, hvilke institutters kontantlån, der er omfattet af bestemmelserne. Bestemmelserne bliver dermed mere læsevenlige samtidig med, at et eventuelt behov for konsekvensrettelser som følge af ændringer i realkreditloven bortfalder.

De foreslåede ændringer indeholder ikke ændringer af indholdsmæssig karakter.

Til nr. 2

Der er tale om en rettelse, som sikrer, at bestemmelsen bliver bragt i overensstemmelse med det oprindelige indhold.

Til nr. 4

Der er for det første tale om en sproglig omformulering af kravet om, at parterne skal forblive de samme. Det tydeliggøres herved, at det kun er i forhold til den part, der afstår kontrakten eller aftalen, at konsekvensen er, at kontrakten eller aftalen i stedet skal behandles efter kursgevinstlovens almindelige regler for beskatning af finansielle kontrakter. I forhold til den part, der er indtrådt i kontrakten eller aftalen som følge af overdragelsen, behandles kontrakten eller aftalen efter reglerne i kursgevinstlovens § 30, såfremt betingelserne herfor er opfyldt.

Derudover foreslås det, at kravet om, at der rent faktisk sker levering som forudsætning for undtagelsen fra reglerne i kursgevinstlovens § 29 om beskatning af finansielle kontrakter, ikke skal gælde, hvis kontrakten eller aftalen udløber uudnyttet. Det vil sige, hvor kontrakten eller aftalen bortfalder, uden at dette udløser noget krav parterne i mellem. Det foreslås således, at kravet om faktisk levering udgår, da denne betingelse alene har betydning for de situatio-

ner, hvor kontrakten eller aftalen udløber uudnyttet. De øvrige betingelser, dvs. kravet om, at aftalen eller kontrakten ved indgåelsen skal være udformet således, at den kun kan opfyldes ved levering, og kravet om, at parterne skal forblive de samme, gælder uændret. Herved sikres, at de situationer, hvor der sker differenceafregning eller afståelse fortsat indebærer, at aftalen eller kontrakten omfattes af reglerne i kursgevinstlovens § 29. Hvis der sker differenceafregning viser det, at kontrakten eller aftalen rent faktisk kunne opfyldes på anden måde end ved levering, hvorfor betingelsen herom ikke er opfyldt.

Endvidere foreslås det, at kravet om levering og kravet om, at kontrakten eller aftalen ikke afstås, ikke skal finde anvendelse i forhold til køberetter til aktier, der er omfattet af ligningslovens § 28. Undtagelsen fra leveringskravet og kravet vedrørende afståelse gælder såvel i forhold til modtageren af køberetten som i forhold til det selskab, der har ydet køberetten.

I forhold til køberetter omfattet af ligningslovens § 28 betyder den foreslåede ændring, at såfremt modtageren afstår køberetten eller udnytter denne ved differenceafregning, vil der alene indtræde beskatning efter reglerne i ligningslovens § 28, dvs. at der alene vil blive tale om personalegodebeskatning. Hvis modtageren lader køberetten udløbe uudnyttet, vil konsekvensen være, at der ikke skal ske beskatning. Når køberetten ikke udnyttes, indebærer den foreslåede ændring af reglerne i ligningslovens § 28, jf. forslaget § 1, nr. 2, at der ikke vil blive tale om personalegodebeskatning. Forslaget om, at leveringskravet og kravet vedrørende afståelse ikke skal gælde, hvis aktiekøberetten er omfattet af ligningslovens § 28, betyder samtidig, at der ikke vil blive tale om beskatning efter kursgevinstlovens § 29.

Til nr. 5

Det foreslås, at køberetter til aktier, der er omfattet af ligningslovens § 28, skal være undtaget fra beskatning efter reglerne i kursgevinstlovens § 29, selv om der er indgået modgående kontrakter eller forretninger. Undtagelsen fra beskatning efter kursgevinstlovens § 29 omfatter kun tildelte køberetter omfattet af ligningslovens § 28, og ikke de modgående kontrakter eller forretninger. I forhold til de modgående kontrakter eller forretninger vil reglerne i kursgevinstlovens § 29 således fortsat finde anvendelse.

Den foreslåede ændring betyder, at såfremt der er indgået modgående kontrakter eller forretninger, og modtageren afstår køberetten eller udnytter denne ved erhvervelse af aktien eller ved differenceafregning, vil der alene indtræde beskatning efter reglerne i lig-

ningslovens § 28, dvs. at der alene vil blive tale om personalegodebeskatning. Hvis modtageren derimod lader køberetten udløbe uudnyttet, vil der hverken blive tale om personalegodebeskatning, jf. forslagens § 1, nr. 2, eller beskatning efter reglerne i kursgevinstlovens § 29.

#### Til nr. 6

Der er tale om en redaktionel ændring, idet kursgevinstlovens § 37 kun omfatter selskaber, der er begrænset skattepligtige til Danmark, og sådanne selskaber kan ikke blive hjemmehørende uden for Danmark i henhold til bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst.

#### Til § 3

#### Til nr. 1

Den foreslåede ændring af arbejdsmarkedsfondslovens § 7, stk. 5, er en redaktionel konsekvensændring som følge af, at der ved lov nr. 424 af 26. juni 1998 oprettedes en samlet arbejdsmarkedsfond til afløsning af de hidtidige tre fonde. Henvi­snin­gen i § 7, stk. 5 skal derfor retteligt være til lovens § 1, hvor de ydelser, som finansieres gennem arbejdsmarkedsfonden, er opregnet.

#### Til nr. 2 og 4-5

Med den foreslåede ændring af arbejdsmarkedsfondslovens § 8, stk. 1, litra b, udvides bidragsgrundlaget for lønmodtagere og honorarmodtagere til at omfatte den skattepligtige værdi, dvs. de værdier, der danner grundlag for indkomstbeskatningen, af køberetter til aktier, jf. ligningslovens § 16 og § 28, stk. 1-2, jf. statskattelovens § 4.

Den foreslåede ændrede affattelse af opkrævningsbestemmelserne i § 11, stk. 1, og § 11, stk. 8, er en konsekvens af den ovenfor omtalte udvidelse af bidragsgrundlaget.

Der henvises endvidere til lovforslagets almindelige bemærkninger.

#### Til nr. 3

Ved lov nr. 424 af 26. juni 1998 blev det sikret, at selvstændigt erhvervsdrivende, der ikke anvender virksomhedsordningen, ikke skal medregne indkomst hidrørende fra frit erhverv udøvet i udlandet i den selvstændigt erhvervsdrivendes bidragsgrundlag. Ved en fejl blev der ikke skabt hjemmel til, at selvstændigt erhvervsdrivende, der anvender virksomhedsordningen, tilsvarende ikke skal betale arbejdsmarkedsbidrag af indkomst hidrørende fra frit erhverv beliggende i udlandet. Med forslaget rettes denne fejl således, at også selvstændige, der anvender virksomhedsord-

ningen, fritages for at medregne sådan (positiv) indkomst i bidragsgrundlaget.

#### Til § 4

#### Til nr. 1 og 2

Ved en aktionærs afståelse af en del af aktieposten i selskabet opgøres fortjeneste eller tab på grundlag af en anskaffelsessum, der beregnes som en forholdsmæssig andel af den samlede anskaffelsessum for hele aktionærens aktiebeholdning i selskabet lige før afståelsen, idet den samlede anskaffelsessum fordeles på de afståede aktier og de aktier, som aktionæren beholder. Den del af den samlede anskaffelsessum, der ved denne fordeling henføres til de afståede aktier, lægges til grund ved opgørelsen af fortjeneste eller tab ved afståelsen. Resten af den samlede anskaffelsessum betragtes som anskaffelsessum for de i behold værende aktier og skal ved senere afståelser fordeles efter foranstående regler.

Fordelingen af den samlede anskaffelsessum mellem afståede aktier og beholdne aktier sker på grundlag af aktiernes pålydende. I de tilfælde, hvor aktierne er forbundet med forskellige rettigheder, tages der altså ikke hensyn til aktiernes forskellige kursværdi ved fordelingen. Aktier med forskellige rettigheder holdes dermed ikke adskilt ved opgørelsen af den samlede anskaffelsessum og ved fordelingen af denne.

Fordelingen af anskaffelsessum forudsætter, at der er tale om aktier med en pålydende værdi. Aktier behøver imidlertid ikke nødvendigvis at have en pålydende værdi. Som nævnt i forslagens almindelige bemærkninger er de såkaldte no par value-aktier karakteriseret ved, at en aktie svarer til en andel af den samlede aktiekapital i stedet for at have en pålydende værdi. I stedet for eksempelvis en 100krs.-aktie har man herefter blot »en aktie«. Kapitalen opgøres for så vidt ikke i et pålydende aktiebeløb, men i antal aktier. No par value-aktier bliver fra den 1. januar 1999 tilladt i hvert fald i Frankrig, Spanien og Tyskland.

Det foreslås derfor at ændre aktieavancebeskatningslovens § 6 således, at den fremover mere klart tager højde for no par value-aktier. I det omfang, aktierne har en pålydende værdi, anvendes denne fortsat ved fordelingen af anskaffelsessummen. Dette foreslås ikke ændret. Hvis der er tale om en beholdning af no par value-aktier, fordeles anskaffelsessummen ikke efter pålydende - der ikke findes - men ganske enkelt med et ens beløb på hver eneste aktie.

Følgende eksempel kan illustrere anvendelsen af opgørelsesmetoden for en beholdning af no par value-aktier.



*Eksempel*

En aktionær erhverver den 1. august 1995 nominelt 100.000 D-mark aktier i et tysk, børsnoteret selskab til kurs 100 (altså for 100.000 D-mark). Den 1. oktober 1995 erhverver aktionæren yderligere nominelt 50.000 D-mark aktier i selskabet til kurs 120 (for 60.000 D-mark). Det tyske selskab konverterer den 1. januar 1999 sine aktier til no par value-aktier. Aktionæren modtager ved denne konvertering 1.500 aktier.

Den 1. maj 1999 sælger aktionæren 450 aktier for 90.000 D-mark, altså for 200 D-mark stykket. Aktierne har på dette tidspunkt været ejet i mere end 3 år, og kursværdien af den samlede beholdning har ligget over 83.300 kr. (reguleret efter personskattelovens § 20, 1999-niveau: 113.300 kr.) inden for de sidste 3 år før afståelsen. Der er derfor tale om en skattepligtig afståelse. Fortjenesten opgøres efter aktieavancebeskatningslovens § 6. Idet der ses bort fra, at fortjenesten egentlig skal opgøres i danske kroner, kan den opgøres således:

450 aktier solgt i 1999 for	
200 D-mark stykket:	90.000 D-mark
Anskaffelsessummen for aktierne kan opgøres til	
160.000 D-mark * 450/1500:	<u>48.000 D-mark</u>
Skattepligtig gevinst	42.000 D-mark
Den resterende beholdning på 1.050 aktier anses herefter for anskaffet for	
160.000 - 48.000 D-mark	102.000 D-mark

Til nr. 3 og 4

Samme problemstilling gør sig gældende for så vidt angår aktieavancebeskatningslovens § 7 a, der indeholder en overgangsordning for de aktionærer, der i egenskab af at være hovedaktionærer eller ophørende hovedaktionærer den 18. maj 1993 (dagen før fremsættelsen af lov nr. 421 af 25. juni 1993) skulle opgøre fortjenester eller tab ved afståelse af aktier efter gennemsnitsmetoden.

Bestemmelsen går ud på, at aktionærer, der var hovedaktionærer i et selskab den 18. maj 1993, får et nedslag i den skattepligtige avance på 1 pct. pr. afsluttet år, hovedaktionæraktierne har været ejet forud for udløbet af indkomståret 1998. Der kan højst gives et nedslag på 25 pct. af avancen.

Er aktierne ikke erhvervet samtidigt, fordeles den nedslagsberettigede avance forholdsmæssigt efter aktiernes pålydende, idet de først erhvervede aktier anses for først afstået. Reglen tager efter sin ordlyd imidlertid ikke højde for eksistensen af no par value-aktier, der som nævnt ikke har en pålydende værdi.

Det foreslås derfor at ændre aktieavancebeskatningslovens § 7 a således, at den - som den foreslåede omformulering af § 6 - tager højde for no par value-aktier. I det omfang aktierne har en pålydende værdi, anvendes denne fortsat ved fordelingen af nedslaget for ejertid. Hvis der er tale om en beholdning af no par value-aktier, fordeles nedslaget med et ens beløb på hver eneste aktie.

*Til § 5*

Efter forslaget bemyndiges skatteministeren til at bestemme, at den, der som led i sin virksomhed yder ansatte en køberet til aktier omfattet af ligningslovens § 28, skal foretage indberetning til de statslige told- og skattemyndigheder om udnyttelse eller overdragelse af retten.

Skatteministeren bemyndiges endvidere til at bestemme, at i tilfælde, hvor køberetter til aktier ydes af selskaber i udlandet, der er koncernforbundet med det selskab her i landet, hvori den ansatte m.m. arbejder, skal arbejdsgiverselskabet her i landet foretage indberetningen om udnyttelse eller overdragelse af retten. Dette indebærer, at arbejdsgiverselskabet her i landet eventuelt må sikre sig de til opfyldelse af indberetningspligten fornødne oplysninger fra det udenlandske selskab.

Endelig bemyndiges skatteministeren efter forslaget til at bestemme, at den, der som led i sin virksomhed yder ansatte m.m. en køberet til aktier, men hvor forholdet ikke er omfattet af ligningslovens § 28, skal foretage indberetning til de statslige told- og skattemyndigheder om den ansattes m.m. erhvervelse af retten.

Med den foreslåede ændring af ligningslovens § 28, hvorefter kun køberetter til aktier udstedt af det ydende selskab eller et hermed koncernforbundet selskab er omfattet, indføres der en form for valgfrihed for arbejdsgiverselskabet med hensyn til beskatningstidspunktet. Da indberetningen ikke bør afhænge af, hvilket valg der træffes, og for at få samlede kontrolregler vedrørende aktiekøberetter i ansættelsesforhold, foreslås der i skattekontrolloven også indført indberetningspligt for de aktiekøberetter tildelt i ansættelsesforhold, der ikke omfattes af ligningslovens § 28.

Forslaget indebærer generelt, at den virksomhed, hvor den, der får tildelt køberetten, er ansat m.m., skal føre en fortegnelse over de køberetter, der er tildelt medarbejdere som led i arbejdet i virksomheden.

Hvor tildelingen er omfattet af ligningslovens § 28, omfatter indberetningspligten for det første oplysninger om den ansattes m.m. udnyttelse af køberetten, herunder oplysning om værdien af køberetten på ud-

## F. t. l. vedr. ligningsloven m.v.

nyttelsestidspunktet. Herved sikres, at en fortjeneste ved den ansattes m.m. udnyttelse af køberetten bliver beskattet.

Har den ansatte m.m. overdraget køberetten til trediemand, skal der ikke foretages indberetning om køberettens udnyttelse. I disse tilfælde skal der foretages indberetning om den ansattes m.m. afståelse af køberetten, dvs. oplysning om den 1. afståelse efter at køberetten er tildelt den ansatte.

Hvor tildelingen ikke er omfattet af ligningslovens § 28, omfatter indberetningspligten oplysninger om den ansattes m.m. erhvervelse af køberetten, herunder oplysning om værdien af køberetten på erhvervelses-tidspunktet.

*Til § 6*

Til stk. 1

Det foreslås, at loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende.

Til stk. 2

Det foreslås, at ændringen af ligningslovens § 7 A, skal have virkning for tegningsretter og medarbejderaktier, der tildeles, hhv. udloddes til medarbejdere den 1. januar 1999 eller senere.

Til stk. 3 og 5

Det foreslås, at ændringen af ligningslovens § 28 skal have virkning for køberetter, der erhverves den 1. april 1999 eller senere.

Endvidere foreslås det, at udvidelsen af bidragsgrundlaget efter lov om en arbejdsmarkedsfond til at omfatte køberetter til aktier skal have virkning for køberetter, der erhverves den 1. april 1999 eller senere. Dog foreslås det, at værdien af køberetter til aktier ikke skal medregnes i bidragsgrundlaget for arbejdsgivernes eget arbejdsmarkedsbidrag i perioden indtil den 1. januar 2000, hvor arbejdsgiverbidraget bortfalder, jf. lov nr. 1033 af 23. december 1998.

Endelig foreslås det, at ændringen af skattekontrolloven om indførelse af indberetningspligt skal have virkning for køberetter, der erhverves og dermed ydes den 1. april 1999 eller senere.

For køberetter til aktier, der erhverves i perioden fra og med den 1. januar 1998 og indtil den 1. april 1999, kan parterne vælge, at ligningslovens § 28, som udformet ved nærværende lovforslag, samt de foreslåede regler om arbejdsmarkedsbidrag skal finde anvendelse. Det er en betingelse, at parterne er enige om, at de pågældende regler skal finde anvendelse. Valget skal træffes for begge regelsæt under ét. Den nye udformning af ligningslovens § 28 kan således ikke vælges

alene, men kun sammen med reglerne om arbejdsmarkedsbidrag. Efter forslaget træffes valget pr. køberet, idet valget samtidig gælder for begge parter. Oplysning til skattemyndighederne om, at de nye regelsæt ønskes anvendt, skal gives i forbindelse med selvangivelsen for 1998 ved erhvervelse i kalenderåret 1998 og i forbindelse med selvangivelsen for 1999 ved erhvervelse fra og med den 1. januar 1999 til og med den 31. marts 1999. Valg af de nye regelsæt vil kun blive lagt til grund ved ligningen, såfremt det positivt dokumenteres, at begge parter er enige om valget.

Det foreslås tilsvarende det ovenfor anførte, at såfremt parterne udnytter ovennævnte valgmulighed, skal køberetterne ikke medregnes i bidragsgrundlaget for arbejdsgiverens eget arbejdsmarkedsbidrag.

Udnyttelse af valgmuligheden vil være aktuel, såfremt der inden for den nævnte periode er tildelt aktiekøberetter i koncernforhold, og den ansatte m.m. ønsker, at personalegodebeskatningen først skal indtræde på udnyttelsestidspunktet. Endvidere vil en udnyttelse af valgmuligheden være aktuel, såfremt der inden for den nævnte periode er modtaget aktiekøberetter, som ikke er udstedt af det ydede selskab, og den ansatte m.m. ønsker, at personalegodebeskatningen skal indtræde på retserhvervelses-tidspunktet (tildelingstidspunktet).

Til stk. 4

Det foreslås, at de øvrige ændringer af kursgevinstloven, jf. forslagens § 2, nr. 2, 4 og 5, skal have virkning fra og med indkomståret 1998. Ændringen vedrørende køberetter til aktier omfattet af ligningslovens § 28, jf. forslagens § 2, nr. 4 og 5, skal således efter forslaget have virkning for køberetter, der erhverves i indkomståret 1998 eller senere. Tilsvarende skal ændringen vedrørende kontrakter og aftaler, der udløber udnyttet, jf. forslagens § 2, nr. 4, efter forslaget have virkning for kontrakter og aftaler, der er indgået i indkomståret 1998 eller senere.

Til stk. 6

Forslaget om, at (positiv) indkomst, der hidrører fra frit erhverv udøvet i udlandet, ikke skal medregnes i bidragsgrundlaget for selvstændigt erhvervsdrivende, der anvender virksomhedsordningen, foreslås som udgangspunkt at have virkning fra og med indkomståret 1997. Dog kan selvstændigt erhvervsdrivende vælge først at anvende reglen fra og med indkomståret 1998 eller i det omfang personen har bagudforskuet indkomståret, hvor indkomståret 1998 er startet før den 1. januar 1998, fra og med indkomståret 1999.

Det foreslåede virkningstidspunkt svarer til virkningstidspunktet for ændringen ved lov nr. 424 af 26. juni 1998 vedrørende indkomst fra frit erhverv udøvet i udlandet af selvstændige uden for virksomhedsordningen.

Til stk. 7

Det foreslås, at ændringen af aktieavancebeskatningslovens §§ 6 og 7 a, skal have virkning for afståelser af aktier fra den 1. januar 1999, samtidigt med euroens indførelse i de 11 euro-lande.

## Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

## Gældende formulering

## Lovforslaget

## § 1

I lov om påligningen af indkomstskat til staten (ligningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 819 af 3. november 1997, som ændret senest ved § 3 i lov nr. 1008 af 23. december 1998, § 3 i lov nr. 1026 af 23. december 1998, lov nr. 1032 af 23. december 1998 og § 3 i lov nr. 1033 af 23. december 1998, foretages følgende ændringer:

1. I § 7 A indsættes efter *stk. 7* som nyt stykke:

»*Stk. 8. Stk. 6 og stk. 7, 1. pkt., gælder ikke ansatte, der hverken er eller inden for de seneste 2 år før tildelingen har været omfattet af kildeskattelovens § 1 eller kildeskattelovens § 2 af den indkomst, der ligger til grund for den ansattes deltagelse i medarbejderaktieordningen.*«

Stk. 8-9 bliver herefter stk. 9-10.

2. § 28 affattes således:

§ 28. For personer, der af et selskab modtager køberetter til aktier som vederlag som led i et ansættelsesforhold eller som led i en aftale om ydelse af personligt arbejde i øvrigt, indtræder beskatningen af den modtagne køberet først på det tidspunkt, hvor køberetter udnyttes eller afstås. Tilsvarende gælder beskatning af køberetter til aktier, som personer, der er valgt til medlem af eller medhjælp for selskabets bestyrelse, modtager som vederlag. Beskatningen sker på grundlag af køberettens værdi på udnyttelsestidspunktet henholdsvis afståelsestidspunktet.

»§ 28. For personer, der som vederlag modtager køberetter til aktier af det selskab, hvor de er ansat, indtræder beskatningen af den modtagne køberet først på det tidspunkt, hvor køberetten udnyttes eller afstås. Tilsvarende gælder beskatning af køberetter til aktier, der modtages som led i en aftale om personligt arbejde i øvrigt samt for køberetter til aktier, som personer, der er valgt til medlem af eller medhjælp for selskabets bestyrelse, modtager som vederlag. Anvendelse af reglerne i 1. og 2. pkt. er betinget af, at køberetten er udstedt af det selskab, hvor modtageren er ansat m.m. Beskatningen sker på grundlag af køberettens værdi på udnyttelsestidspunktet henholdsvis afståelsestidspunktet. Såfremt den modtagne køberet udløber uudnyttet, bortfalder beskatningen efter § 16, jf. statskattelovens § 4.

## Gældende formulering

*Stk. 2.* Den for selskabet modsvarende udgift ved ydelse af køberetter til aktier omfattet af stk. 1 kan fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvor køberetten udnyttes eller afstås. Den fradragsberettigede udgift udgør køberettens værdi på udnyttelsestidspunktet henholdsvis afståelsestidspunktet.

## Lovforslaget

*Stk. 2.* Stk. 1 finder tilsvarende anvendelse for køberetter til aktier, der modtages fra et selskab, der er koncernforbundet med det selskab, hvor personen er ansat m.m., jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2. Det er en betingelse, at køberetten er udstedt af det selskab, der yder køberetten.

*Stk. 3.* Er der ydet køberetter omfattet af stk. 1 eller 2, og er der i øvrigt efter reglerne i statsskattelovens § 6, litra a, fradragsret for de herved forbundne udgifter, kan den del af den fradragsberettigede udgift, der svarer til køberettens værdi på udnyttelsestidspunktet, først fradrages ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvor køberetten udnyttes. Er køberetten ydet af et selskab, der er koncernforbundet med det selskab, hvor modtageren er ansat m.m., jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, indtræder en eventuel beskatning af det selskab, hvor modtageren er ansat m.m., først i det indkomstår, hvor køberetten udnyttes.

*Stk. 4.* Afstår et selskab aktier til opfyldelse af køberetter omfattet af stk. 1 eller 2, og er selskabet omfattet af reglen i stk. 3, 1. pkt., skal selskabet opgøre en fortjeneste eller et tab svarende til forskellen mellem aktiernes handelsværdi på afståelsestidspunktet og den kursværdi, hvortil selskabet har erhvervet aktierne, efter reglerne i aktieavancebeskatningsloven.

*Stk. 5.* Stk. 1-4 kan ikke anvendes, såfremt reglerne i § 7 A om medarbejderaktieordninger finder anvendelse.«

## § 2

I lov om skattemæssig behandling af gevinst og tab på fordringer, gæld og finansielle kontrakter (kursgevinstloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 580 af 5. august 1998, som ændret ved § 1 i lov nr. 911 af 16. december 1998, foretages følgende ændringer:

1. § 10, stk. 1, nr. 6, affattes således:

§ 10. Realkreditinstitutter, der er godkendt i henhold til realkreditloven, Dansk Landbrugs Realkreditfond, Kreditforeningen af Kommuner i Danmark og Danmarks Skibskreditfond, skal uanset reglerne i § 9 ikke medregne gevinst og tab på følgende fordringer og gæld ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst:

## Gældende formulering

- 6) kontantlån i danske kroner og de dertil svarende obligationer, jf. realkreditlovens § 21, stk. 6.

---

§ 16. Gevinst og tab på fordringer i fremmed valuta medregnes, jf. dog § 18. Gevinst og tab skal dog alene medregnes, hvis årets nettogevinst eller nettotab sammenlagt med gevinster og tab, som omfattes af § 23, overstiger 1.000 kr. Uanset 1. pkt. kan tab på regreskrav erhvervet ved kautionsbetaling ikke fradrages. Tab på fordringer på selskaber, hvorover den skattepligtige har eller har haft indflydelse som omhandlet i aktieavancebeskatningslovens § 11, stk. 3, eller tab på fordringer på den skattepligtiges ægtefælle, forældre og bedsteførelde samt børn og børnebørn og disses ægtefæller eller dødsboer efter de nævnte personer, kan ikke fradrages. Stedbarns- og adoptivforhold sidestilles med naturligt slægtsskabsforhold. Det ikke-fradragsberettigede tab efter 3. og 4. pkt. opgøres på grundlag af valutakurserne på tidspunktet for fordringens erhvervelse uden hensyn til ændringer i valutakurserne.

§ 22. ---

## Lovforslaget

- »6) kontantlån i danske kroner og de dertil svarende obligationer, der er ydet henholdsvis udstedt af realkreditinstitutter godkendt i henhold til realkreditloven, Dansk Landbrugs Realkreditfond eller Kreditforeningen af Kommuner i Danmark.«

2. I § 16, 4. pkt., ændres »aktieavancebeskatningslovens § 11, stk. 3,« til: »aktieavancebeskatningslovens § 11, stk. 2-4,«.

3. § 22, stk. 3, 1. pkt., affattes således:

## Gældende formulering

*Stk. 3.* Gevinst, som en debitor opnår ved ekstraordinær hel eller delvis indfrielse af et kontantlån i danske kroner, jf. realkreditlovens § 21, stk. 6, medregnes. Det gælder dog ikke indfrielse, som foretages af sælger, og indfrielse, som foretages af køber i forbindelse med overdragelse af fast ejendom, såfremt gælden indfries eller opsiges til indfrielse i perioden fra 6 måneder før til 6 måneder efter afståelsestidspunktet henholdsvis anskaffelsestidspunktet og der for sælger henholdsvis køber er tale om første indfrielse inden for det pågældende tidsrum. 2. pkt. finder ikke anvendelse ved ejerskifte mellem ægtefæller, medmindre indfrielsen sker ved ejerskifte som led i separation eller skilsmisse. 2. pkt. finder heller ikke anvendelse ved en persons afståelse af en ejendom til et selskab m.v. som nævnt i selskabsskattelovens §§ 1 og 2 eller fondsbeskatningsloven, hvor personen på grund af aktiebesiddelse, vedtægtsbestemmelse eller aftale har bestemmende indflydelse på selskabets handlemåde.

---

## § 30. ---

*Stk. 3.* Det er en betingelse i stk. 1, nr. 3, 5, 6 og 8, at kontrakten eller aftalen kun kan opfyldes ved levering, og at levering rent faktisk finder sted, samt at kontraktens eller aftalens parter forbliver de samme.

*Stk. 4.* Uanset reglerne i stk. 1, nr. 5, 6 og 7, finder § 29 dog anvendelse, hvis der er indgået modgående kontrakter eller forretninger. Som modgående kontrakter eller forretninger betragtes også modgående kontrakter eller forretninger, der er indgået af den skattepligtiges ægtefælle eller af et koncernforbundet selskab, jf. § 4, stk. 2, og modgående kontrakter eller forretninger, der er indgået af et selskab m.v., hvori den skattepligtige er hovedaktionær, jf. aktieavancebeskatningslovens § 11, stk. 2-4, eller omvendt.

---

## Lovforslaget

»Gevinst som en debitor opnår ved ekstraordinær hel eller delvis indfrielse af et kontantlån i danske kroner, der er ydet af et realkreditinstitut godkendt i henhold til realkreditloven, Dansk Landbrugs Realkreditfond eller en filial af et udenlandsk kreditinstitut omfattet af realkreditlovens § 3, medregnes.«

## 4. § 30, stk. 3, affattes således:

»Stk. 3. Det er en betingelse i stk. 1, nr. 3, 5, 6 og 8, at kontrakten eller aftalen kun kan opfyldes ved levering. Det er endvidere for hver af parterne en betingelse, at kontrakten eller aftalen ikke afstås. Reglerne i 1. og 2. pkt. gælder ikke for køberetter til aktier, der er omfattet af ligningslovens § 28.«

## 5. I § 30, stk. 4, indsættes efter 1. pkt.:

»Er der indgået modgående kontrakter eller forretninger i forhold til køberetter til aktier, der er omfattet af ligningslovens § 28, finder § 29 dog kun anvendelse for de modgående kontrakter eller forretninger, der ikke er omfattet af ligningslovens § 28.«

## Gældende formulering

§ 37. Gevinst og tab på fordringer, gæld og kontrakter omfattet af reglerne i denne lov betragtes som realiseret, hvis gevinsten eller tabet vedrører en fordring, gæld eller kontrakt, der omfattes af skattepligt her i landet, og denne skattepligt ophører af anden grund end den skattepligtiges død. Når et selskab m.v. eller en person efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst indgået mellem Danmark og en fremmed stat, Færøerne eller Grønland bliver hjemmehørende uden for Danmark, sidestilles dette ved anvendelsen af reglen i 1. pkt. med ophør af skattepligt.

---

## § 7. ---

Stk. 4. Bidragspligt efter stk. 1-2 bortfalder, hvor dette for en eller flere af de i §§ 2, 3 og 4 nævnte ydelser følger af en af Danmark tiltrådt mellemfolkelig aftale.

§ 8. For personer omfattet af lønmodtagerbidraget, jf. § 7, stk. 1, udgør bidragsgrundlaget:

---

b) den skattepligtige værdi af privat anvendelse af bil og telefon, der helt eller delvis vederlagsfrit stilles til rådighed som led i et ansættelsesforhold eller som led i en aftale om personligt arbejde i øvrigt,

---

## § 10. ---

## Lovforslaget

6. I § 37, stk. 1, 2. pkt., udgår: »et selskab m.v. eller«.

## § 3

I lov om en arbejdsmarkedsfond, jf. lovbekendtgørelse nr. 728 af 7. oktober 1998, som ændret senest ved § 1 i lov nr. 1033 af 23. december 1998, foretages følgende ændringer:

1. I § 7, stk. 4, ændres »§§ 2, 3 og 4« til: »§ 1«.

2. § 8, stk. 1, litra b, affattes således:

»b) den skattepligtige værdi af privat anvendelse af bil eller telefon, der helt eller delvis vederlagsfrit stilles til rådighed som led i et ansættelsesforhold eller som led i en aftale om ydelse af personligt arbejde i øvrigt samt den skattepligtige værdi af køberetter til aktier omfattet af ligningslovens § 16 og § 28, stk. 1 eller 2, jf. statsskattelovens § 4,«



## Gældende formulering

*Stk. 3.* Indkomst hidrørende fra frit erhverv udøvet i udlandet, faste driftssteder eller faste ejendomme beliggende i udlandet medregnes ikke til bidragsgrundlaget efter stk. 1. Ved opgørelsen af det overførte skattepligtige overskud fra virksomheden til den skattepligtige efter stk. 2 fragår summen af positiv indkomst hidrørende fra faste driftssteder og faste ejendomme beliggende i udlandet. 1. og 2. pkt. finder tilsvarende anvendelse på indkomst, som Grønland og Færøerne i henhold til indgåede dobbeltbeskatningsaftaler med Danmark ikke er afskåret fra at beskatte.

§ 11. For bidragsgrundlag, der skal opgøres efter § 8, stk. 1, litra a og b samt litra e, i det omfang indkomsterne er gjort til A-indkomst med hjemmel i kildeskattelovens § 43, stk. 2, opgør arbejdsgiveren ved enhver udbetaling af løn, vederlag, honorarer m.v. bidragsgrundlaget og beregner bidragets størrelse, jf. dog stk. 2 og 3. Fri kost og logi omfattet af kildeskattelovens § 43, stk. 1, fri bil og fri telefon indgår i bidragsgrundlaget med de værdier, som indgår i grundlaget for A-skattetræk. Arbejdsgiveren giver den ansatte meddelelse om bidragets størrelse.

---

*Stk. 8.* For personer omfattet af § 7, stk. 1, litra c, opgør de statslige told- og skattemyndigheder på grundlag af de oplysninger, der er lagt til grund ved skatteansættelsen, bidragsgrundlaget og beregner bidragets størrelse.

---

## Lovforslaget

3. I § 10, stk. 3, 2. pkt., indsættes efter »indkomst hidrørende fra«: »frit erhverv udøvet i udlandet«, og »faste driftssteder og faste ejendomme« ændres til: »faste driftssteder eller faste ejendomme«.

4. I § 11, stk. 1, 1. pkt., ændres »§ 8, stk. 1, litra a og b samt litra e, i det omfang« til: »§ 8, stk. 1, litra a samt litra b og e i det omfang«, og »jf. dog stk. 2 og 3« ændres til: »jf. dog stk. 2, 3 og 8«.

5. § 11, stk. 8, affattes således:

»Stk. 8. For vederlag i form af køberetter til aktier, jf. § 8, stk. 1, litra b, og vederlag m.v. som nævnt i § 8, stk. 1, litra e, der er B-indkomst, opgør de statslige told- og skattemyndigheder på grundlag af de oplysninger, der er lagt til grund ved skatteansættelsen, bidragsgrundlaget og beregner bidragets størrelse. Køberetter til aktier indgår i bidragsgrundlaget med de værdier, der indgår i grundlaget for indkomstbeskatning.«

## § 4

I lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af aktier m.v. (aktieavancebeskatningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 642 af 18. august 1998, som ændret ved § 5 i lov nr. 1026 af 23. december 1998, foretages følgende ændringer:

## Gældende formulering

## § 6. ---

*Stk. 3.* Afstår en skattepligtig en del af sine aktier i et selskab, fordeles anskaffelsessummen for hele aktiebeholdningen imellem de afståede aktier og de aktier, som den skattepligtige beholder. Dette gælder også i tilfælde, hvor afståelsen ikke udløser beskatning. Fordelingen foretages på grundlag af aktiernes pålydende. Den del af den samlede anskaffelsessum, der ved denne fordeling henføres til de afståede aktier, lægges til grund ved opgørelsen af fortjeneste eller tab ved afståelsen. Resten af den samlede anskaffelsessum betragtes som anskaffelsessum for de i behold værende aktier og skal ved senere afståelser af en del af aktierne fordeles efter foranstående regler.

---

## § 7 a ---

*Stk. 4.* Er aktierne erhvervet på forskellige tidspunkter, fordeles fortjenesten ved beregningen af nedslaget for ejertid forholdsmæssigt efter aktiernes pålydende. Afstås en del af aktierne i samme selskab, anses de først erhvervede aktier for først afstået.

## § 7 A. ---

*Stk. 2.* Indberetningspligten omfatter efter skatteministerens bestemmelse, i det omfang beløbet ikke er A-indkomst:

## Lovforslaget

1. I § 6, *stk. 3, 1. pkt.*, indsættes efter »hele aktiebeholdningen« : »forholdsmæssigt«.

2. § 6, *stk. 3, 3. pkt.* affattes således:

»Hvis aktierne har en pålydende værdi, foretages fordelingen på grundlag af denne værdi.«

3. § 7 a, *stk. 4, 1. pkt.* affattes således:

»Er aktierne erhvervet på forskellige tidspunkter, fordeles fortjenesten ved beregningen af nedslaget for ejertid forholdsmæssigt mellem aktierne.«

4. I § 7 a, *stk. 4*, indsættes efter *1. pkt.*:

»Hvis aktierne har en pålydende værdi, foretages fordelingen på grundlag af denne værdi.«

## § 5

I skattekontrolloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 573 af 5. august 1998, som ændret senest ved § 6 i lov nr. 1026 af 23. december 1998 og § 4 i lov nr. 1056 af 23. december 1998, foretages følgende ændring:

1. I § 7 A, *stk. 2*, indsættes som *nr. 10 og 11*:

»10) Udnyttelsen af en køberet til aktier som nævnt i ligningslovens § 28 samt afståelse af sådanne rettigheder foretaget af den der har modtaget køberetten fra det selskab, der har ydet køberetten. Er køberetten ydet af et selskab i udlandet, der er koncernforbundet med det selskab her i landet, hvori den ansatte m.m. arbejder, kan arbejdsgiverselskabet pålægges indberetningspligten.

## Gældende formulering

## Lovforslaget

- 1) Honorar, provision og andet vederlag for personlig arbejds- eller tjenesteydelse, når beløbet er B-indkomst og der efter merværdiafgiftsloven ikke skal svares merværdiafgift af beløbet, herunder beløb, der er ydet som godtgørelse for afholdte udgifter ved indkomstens erhvervelse. Tilsvarende gælder, når modtageren ikke er skattepligtig her til landet og vederlaget ikke er erhvervet ved selvstændig erhvervsvirksomhed.
- 2) Vederlag for udnyttelse af ophavsrettigheder, patentrettigheder, mønster, varemærke og lignende samt vederlag for reklame-mæssig udnyttelse af en person.
- 3) Gave- og legatbeløb som nævnt i ligningslovens § 7 O, stk. 1, nr. 1.
- 4) Gaver, gratialer, godtgørelser m.v. som nævnt i ligningslovens § 7 O, stk. 1, nr. 2, samt den del af sådanne beløb, som arbejdsgiveren indbetaler til en pensionsordning for modtageren, jf. pensionsbeskatningslovens § 19.
- 5) Vederlag som nævnt i ligningslovens § 7 O, stk. 1, nr. 4.
- 6) Ydelser som nævnt i kildeskattelovens § 43, stk. 2.
- 7) Erstatning for arbejdsindtægt eller skattepligtig erstatning i øvrigt.
- 8) Tilskud, der ydes af staten eller af en kommune.
- 9) Ydelser som nævnt i ligningslovens § 7 K.

*Stk. 3-4. ---*

- 11) Erhvervelse af en køberet til aktier, når erhvervelsen ikke er omfattet af ligningslovens § 28, men modtageren tilhører den i ligningslovens § 28, stk. 1, nævnte personkreds.«

Til lovforslag nr. L 169. Skriftlig fremsættelse (28. januar 1999)

**Skatteministeren (Ole Stavad):**

Herved tillader jeg mig for Folketinget at fremsætte:

*Forslag til lov om ændring af ligningsloven, kursgevinstloven, aktieavancebeskatningsloven, skattekontrolloven og lov om en arbejdsmarkedsfond. (Aktiekøberetter i koncernforhold og medarbejderaktier til ansatte i udenlandske selskaber).*

(Lovforslag nr. L 169).

Formålet med lovforslaget er at skabe klarere regler om aktiekøberetter til gavn for erhvervsvirksomhederne. Samtidig skal forslaget neutralisere en utilsigtet begunstigelse af udbetaling af vederlag til ansatte i form af køberetter til aktier. Som det tredje hovedformål skal lovforslaget sikre beskatning af ansattes fortjeneste på tildelte køberetter.

Reglerne om udskydelse af beskatningstidspunktet gælder i dag kun køberetter til aktier, der tildeles af det selskab, hvor modtageren er ansat. Det har imidlertid vist sig, at det meget ofte er holdingselskabet/moderselskabet inden for en koncern, der tildeler køberetterne, også til ansatte i datterselskaber m.m. På den måde har reglerne fået et snævrere anvendelsesområde end til sigtet. Det foreslås derfor, at reglerne om udskydelse af beskatningstidspunktet også skal gælde, når køberetten tildeles af et selskab i samme koncern som arbejdsgiverselskabet.

I forlængelse af denne udvidelse foreslås en række justeringer af reglerne for selskabets fradrag for den modsvarende udgift. Justeringerne skal bl.a. forhindre, at selskabet kan opnå fradrag to gange for samme udgift, nemlig dels via reglerne om fradrag for den modsvarende udgift, dels via aktieavancebeskatningslovens regler.

Også på et andet område har det gældende regelsæt vist sig uhensigtsmæssigt. Efter de gældende regler beskattes tildelte aktiekøberet-

ter som personalegode, uanset om de udnyttes. Det er ikke fundet rimeligt, og det foreslås derfor, at personalegodebeskatningen helt skal bortfalde, når tildelte aktiekøberetter ikke udnyttes.

For at skabe en større fleksibilitet i forhold til beskatningstidspunktet ved tildeling af køberetter til aktier, foreslås det, at reglerne om udskydelse af beskatningstidspunktet alene skal gælde for køberetter til aktier udstedt af det selskab, der yder køberetten. Hvis et selskab giver de ansatte køberetter til aktier, som selskabet har erhvervet fra f.eks. et finansielt institut, så vil den ansatte dermed ikke skulle beskattes på udnyttelsestidspunktet, men på tildelingstidspunktet.

Lovforslaget indeholder endvidere et forslag om at indføre pligt til at betale arbejdsmarkedsbidrag af tildelte køberetter til aktier. Baggrunden for forslaget er, at der i et ansættelsesforhold kan være tale om, at tildelte køberetter helt eller delvist erstatter egentlig løn, som der efter gældende regler skal betales arbejdsmarkedsbidrag af. Derfor findes det rimeligt, at der også indføres pligt til at betale arbejdsmarkedsbidrag af tildelte aktiekøberetter.

Derudover foreslås det, at der indføres en indberetningsordning vedrørende køberetter til aktier, der tildeles ansatte. Ordningen skal sikre beskatning af den ansattes fortjeneste på tildelte køberetter.

Lovforslaget indeholder desuden et forslag om ophævelse af båndlæggelseskravet for medarbejderaktier til medarbejdere, der er ansat i udenlandske selskaber, og som er omfattet af en medarbejderaktieordning. Kravet om at medarbejdere først må sælge gratis aktier efter syv år og aktier købt til favørkurs først efter fem år opretholdes for medarbejdere i selskaber beliggende i Danmark. Formålet med forslaget er at fjerne en barriere for de udenlandske medarbejders deltagelse i medarbejderaktieordninger.

Endelig foreslås det at justere aktieavancebeskatningsloven, således at den tager højde for såkaldte no par value-aktier, som i vidt omfang vil blive anvendt af de 11 lande, der den 1. januar 1999 er overgået til euro. No par value-aktier er karakteriseret ved, at en aktie svarer til en fast andel af den til enhver tid værende kapital i virksomheden, i stedet for at have en pålydende værdi. Ændringen justerer de bestemmelser, der anvender den pålydende værdi.

Justeringen af reglerne om udskydelse af beskatningstidspunktet for personalegodebeskatningen af tildelte køberetter til aktier har ikke i sig selv provenumæssige konsekvenser, idet justeringen samlet set sikrer, at reglerne får det oprindeligt tilsigtede anvendelsesområde. Udvidelsen af grundlaget for arbejdsmarkedsbidraget

til også at omfatte køberetter til aktier vil medføre et vist merprovenu, som det ikke er muligt at kvantificere nærmere. Merprovenuet skønnes dog at være beskedent. Ophævelsen af båndlæggelseskravet skønnes ikke at have nævneværdige provenumæssige konsekvenser. Præciseringen vedrørende no par value-aktier har ikke provenumæssige konsekvenser.

Den del af lovforslaget, der vedrører køberetter til aktier, har været forelagt alle aktie- og anpartsselskaber i Erhvervsministeriets Testpanel med 5 ansatte eller derover. 89 pct. af virksomhederne vurderede, at lovforslaget ikke ville berøre deres administration.

Idet jeg i øvrigt henviser til lovforslagets bemærkninger, skal jeg anbefale forslaget til Folketingets hurtige og velvillige behandling.

Lovforslag nr. L 170. Fremsat den 2. februar 1999 af Thorkild B. Frandsgaard (FP), Kim Behnke (FP), Merete Behrndt (FP) og Kirsten Jacobsen (FP)

## Forslag

til

### Lov om ændring af lov om planlægning

(Sammenlægning af pensionisters ejertid af sommerhuse)

#### § 1

I lov om planlægning, jf. lovbekendtgørelse nr. 563 af 30. juni 1997, som ændret ved § 4 i lov nr. 478 af 1. juli 1998, § 3 i lov nr. 479 af 1. juli 1998 og lov nr. 1022 af 23. december 1998, foretages følgende ændring:

1. I § 41, stk. 1, 1. pkt., erstattes ordene »ejendommen i« med: »en bolig i et sommerhusområde i samlet«.

#### § 2

Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende.

## Bemærkninger til lovforslaget

### Almindelige bemærkninger

#### Gældende lovgivning

Lov om sommerhuse og camping m.v. blev gennemført i forbindelse med Danmarks indtræden i EF. Lovens hovedformål er at regulere naturressourcerne i Danmark ved at kontrollere efterspørgslen af jord til fritidsformål. De grundlæggende regler findes stadig i sommerhusloven, mens reglerne om anvendelse af ejendommene i sommerhusområder som et planlægningsanliggende nu udgør en del af planloven.

Forbudet mod helårsbeboelse i sommerhuse kom ind i sommerhusloven i forbindelse med lov nr. 288 af 26. juni 1975, der trådte i kraft den 1. februar 1977.

Ved den ændring i bestemmelserne vedrørende forbud mod helårsbeboelse i sommerhuse, som blev foretaget ved lov nr. 388 af 6. juni 1991 om planlægning, opnåede pensionister efter otte års ejerskab en personlig ret til at bo i deres sommerhus hele året (ved en pensionist forstås en person på 67 år og derover, en person over 60 år, der oppebærer pension eller efterløn, samt en førtidspensionist i henhold til lov om social pension). En pensionists ægtefælle eller samlever kan sammen med pensionisten benytte boligen til helårsbeboelse. Efter pensionistens død kan ægtefællen eller samleveren fortsætte med at benytte boligen til helårsbeboelse. Ved fraflytning bortfalder denne ret. Baggrunden for ændringen var et ønske om at tilgode pensionister, der igennem en årrække har haft en tilknytning til et sommerhus, og som ønsker at nyde deres otium her.

#### Baggrunden for lovforslaget

Forslagsstillerne opfatter den liberalisering af bestemmelserne vedrørende forbud mod helårsbeboelse i sommerhuse, der fandt sted ved ændringen af planloven ved lov nr. 388 af 6. juni 1991, som et skridt i den rigtige retning. Forslagsstillerne mener, at selv om bestemmelserne i planloven vedrørende helårsbeboelse i sommerhuse er mere acceptable, end de var før ændringerne i 1991, er bestemmelserne stadig urimelige, især for så vidt angår pensionisters manglende

mulighed for at sammenlægge ejertid af et sommerhus med ejertid af et andet.

Forslagsstillerne ønsker med lovforslaget for det første at sikre, at pensionister, der i en årrække har haft tilknytning til et sommerhusområde, og som ønsker at bo der hele året, ikke tvinges til at ofre uforholdsmæssigt store beløb på at forbedre og modernisere et sommerhus for at kunne bo der hele året. Sådanne pensionister skal i stedet kunne købe et andet sommerhus, der mere hensigtsmæssigt kan indrettes til helårsbeboelse.

Dernæst ønsker forslagsstillerne, at pensionister, der har haft sommerhus i en periode, og som eksempelvis ønsker at nyde deres otium i et sommerhusområde tæt på familien, får mulighed for at sammenlægge ejertid af et sommerhus med ejertid af et andet, så de kan købe et andet sommerhus tættere på familien.

Endelig vil pensionister med lovforslaget få mulighed for at kunne erhverve et andet sommerhus tættere på centerbebyggelser.

Forslagsstillerne påpeger, at ændringen ikke vil medføre en forøgelse af antallet af pensionister, der har ret til at bo i sommerhuse hele året, idet reglen om otte års samlet ejertid skal opretholdes. Samtidig forventes flere pensionister at ønske at erhverve sommerhuse tættere på bynære områder, hvilket vil medføre en lettelse for kommunernes forpligtelser til hjemmepleje m.v.

Forslagsstillerne mener endvidere, at forslaget vil medvirke til at frigøre boliger i byerne, som ofte vil være små billige lejligheder, der er stærkt efterspurgt af andre.

Endelig påpeger forslagsstillerne, at tanken om, at pensionister skal have mulighed for at flytte tættere på deres familie, stemmer godt overens med bestemmelserne ifølge den sociale lovgivning, hvorefter pensionister kan flytte til plejehjem i en anden kommune, hvis flytningen er begrundet i et ønske om at bevare en tæt kontakt til nære pårørende, der bor i tilflytningskommunen.

*Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser**Til § 1*

Efter § 41, stk. 1, 1. pkt., har en pensionist, der ejer en bolig i et sommerhusområde, en personlig ret til at benytte boligen til helårsbeboelse, når pensionisten har ejet ejendommen i 8 år. Det foreslås, at pensionister kan sammenlægge deres ejertid af et sommerhus med ejertid af et andet sommerhus uden at miste retten til helårsbeboelse. Herefter vil ejertid af et sommerhus følge ejeren og ikke det enkelte sommerhus, i og med at ejertid af et sommerhus vil kunne sammenlægges med ejertid af et andet sommerhus.

Ved sammenlægning af ejertid af et eller flere sommerhuse skal ejeren have ejet sommerhusene i sam-

menlagt 8 år inden for de seneste 9 år. Herved tillades en samlet periode på indtil 1 år, hvor pensionisten ikke har været ejer af et sommerhus, men som kan være nødvendig i forbindelse med de praktiske omstændigheder i forbindelse med køb og salg af sommerhuse. Ved denne forståelse af 8-års-reglen tilsigtes derfor blot reelt at muliggøre et køb og salg af et sommerhus og ikke at ændre 8-års-reglen til en 9-års-regel.

*Til § 2*

Det er forslagsstillernes ønske, at den nye regel indføres hurtigst muligt, hvorfor loven foreslås at træde i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende.



## Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

### *Gældende formulering*

§ 41. En pensionist, der ejer en bolig i et sommerhusområde, har en personlig ret til at benytte boligen til helårsbeboelse, når pensionisten har ejet ejendommen i 8 år. Retten til helårsbeboelse bortfalder dog, hvis der nedlægges forbud mod, at boligen anvendes til helårsbeboelse efter reglerne om boligtilsyn i kapitel VIII i lov om byfornyelse og boligforbedring. Bestemmelserne i kapitel VII i lov om midlertidig regulering af boligforholdene finder ikke anvendelse på boliger, der benyttes til helårsbeboelse efter 1. pkt.

*Stk. 2.* Ved pensionist forstås en person på 67 år og derover, en person over 60 år, der oppebærer pension eller efterløn, samt en førtidspensionist i henhold til lov om social pension.

*Stk. 3.* En pensionists ægtefælle, samlever eller nært beslægtede kan sammen med pensionisten benytte boligen til helårsbeboelse. Efter pensionistens død kan ægtefællen, samleveren eller den nært beslægtede fortsætte med at benytte boligen til helårsbeboelse. Ved fraflytning bortfalder denne ret.

*Stk. 4.* Dør pensionisten uden at efterlade sig en ægtefælle eller samlever, har en anden person, der har haft fælles husstand med pensionisten, ret til at fortsætte med at benytte boligen til helårsbeboelse.

*Stk. 5.* Retten efter stk. 3 og 4 bortfalder ved fraflytning.

### *Lovforslaget*

§ 41. En pensionist, der ejer en bolig i et sommerhusområde, har en personlig ret til at benytte boligen til helårsbeboelse, når pensionisten har ejet en bolig i et sommerhusområde i samlet 8 år. Retten til helårsbeboelse bortfalder dog, hvis der nedlægges forbud mod, at boligen anvendes til helårsbeboelse efter reglerne om boligtilsyn i kapitel VIII i lov om byfornyelse og boligforbedring. Bestemmelserne i kapitel VII i lov om midlertidig regulering af boligforholdene finder ikke anvendelse på boliger, der benyttes til helårsbeboelse efter 1. pkt.

*Stk. 2.* Ved pensionist forstås en person på 67 år og derover, en person over 60 år, der oppebærer pension eller efterløn, samt en førtidspensionist i henhold til lov om social pension.

*Stk. 3.* En pensionists ægtefælle, samlever eller nært beslægtede kan sammen med pensionisten benytte boligen til helårsbeboelse. Efter pensionistens død kan ægtefællen, samleveren eller den nært beslægtede fortsætte med at benytte boligen til helårsbeboelse. Ved fraflytning bortfalder denne ret.

*Stk. 4.* Dør pensionisten uden at efterlade sig en ægtefælle eller samlever, har en anden person, der har haft fælles husstand med pensionisten, ret til at fortsætte med at benytte boligen til helårsbeboelse.

*Stk. 5.* Retten efter stk. 3 og 4 bortfalder ved fraflytning.

## F. t. l. vedr. planlægning

*Skriftlig fremsættelse*

**Thorkild B. Fransgaard (FP):**

Som ordfører for forslagsstillerne tillader jeg mig herved at fremsætte:

*Forslag til lov om ændring af lov om planlægning. (Sammenlægning af pensionisters ejertid af sommerhuse).*

(Lovforslag nr. L 170).

Jeg henviser i øvrigt til de bemærkninger, der ledsager lovforslaget, og anbefaler det til Tingets hurtige og velvillige behandling.