

Lovforslag nr. L 208. Fremsat den 18. februar 1987 af ministeren for skatter og afgifter (Foighel)

## Forslag

til

# Lov om ændring af aktieavancebeskatningsloven, ligningsloven og lov om særlig indkomstskat

(Aktieavancebeskatning ved fraflytning m.v.)

### § 1

I lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af aktier m.v. (aktieavancebeskatningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 371 af 22. juli 1983, som ændret ved lov nr. 565 af 19. december 1985 og § 2 i lov nr. 146 af 19. marts 1986 foretages følgende ændringer:

1. I § 1, stk. 6, ændres »ligningslovens § 16 B, stk. 1,« til: »ligningslovens § 16 B«.

2. I § 2 a, stk. 1, ændres »der er hjemmehørende i udlandet« til: »der er eller har været hjemmehørende i udlandet«.

3. § 4, stk. 5, affattes således:

»Stk. 5. Stk. 1, 1. pkt., og stk. 2-4 finder ikke anvendelse på aktieselskaber, anpartsselskaber og skattepligtige efter fondsbeskatningsloven. Stk. 1-4 finder ikke anvendelse på de i § 3 nævnte tilfælde eller i de tilfælde, hvor gevinst eller tab på konvertible obligationer medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst efter kursgevinstlovens § 6, stk. 3, eller § 7, stk. 7.«.

4. I § 5 indsættes som stk. 6:

»Stk. 6. Fortjeneste ved afståelse af aktier, der skal medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige almindelige indkomst efter § 2 a, forhøjes med 1 pct. for hvert års besiddelsestid dog mindst 10 pct.«.

5. I § 6 indsættes som stk. 9:

»Stk. 9. Fortjeneste ved afståelse af aktier, der skal medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige almindelige indkomst efter § 2 a, forhøjes med 1 pct. for hvert års besiddelsestid dog mindst 10 pct.«.

6. Efter § 13 indsættes:

»§ 13 a. Ophører en persons skattepligt efter kildeskattelovens § 1 som følge af fraflytning, eller bliver en person efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst hjemmehørende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland, skal fortjeneste på aktier m.v., som den pågældende ejer på tidspunktet for skattepligtsophøret eller flytningen af skattemæssigt hjemsted, beskattes i samme omfang, som hvis aktierne var afstået på dette tidspunkt. For aktier omfattet af § 2 gælder dette dog kun, hvis aktionæren er omfattet af den i § 4, stk. 2 og 3, nævnte personkreds, eller hvis aktierne blev erhvervet i forbindelse med omdannelsen af en personligt ejet virksomhed efter lov om skattefri virksomhedsomdannelse.

Stk. 2. Hvis en person samtidig med ophøret af fuld skattepligt bliver skattepligtig af erhvervsvirksomhed med fast driftssted her i landet som nævnt i kildeskattelovens § 2, stk. 1, litra d, gælder reglerne i stk. 1 dog ikke for aktier, som er en del af denne erhvervsvirksomhed. Tilsvarende gælder, hvis personen efter flytning af skattemæssigt hjemsted ejer aktier som en del af en erhvervmæssig

virksomhed med fast driftssted her i landet. Stk. 1 finder derimod tilsvarende anvendelse for ophør af skattepligt vedrørende aktier, der ejes af en person eller et udenlandsk selskab m.v. som en del af en erhvervsvirksomhed med fast driftssted her i landet, jf. kilde-skattelovens § 2, stk. 1, litra d, og selskabs-skattelovens § 2, stk. 1, litra a. Aktierne anses for afstået på det tidspunkt, hvor de ophører med at være en del af en skattepligtig erhvervsvirksomhed som nævnt i 3. pkt. Bliver aktier skattepligtige som nævnt i 3. pkt. uden at erhvervsvirksomheden ophører, gælder bestemmelserne i selskabsskattelovens § 7 tilsvarende for disse aktier.

*Stk. 3.* Ved opgørelsen af den skattepligtige fortjeneste efter stk. 1 anses aktierne for afstået for et beløb svarende til værdien på tidspunktet for skattepligtsophøret eller flytningen af skattemæssigt hjemsted. Tab, der kan fradrages efter lovens almindelige regler, kan dog kun fradrages i fortjeneste på andre aktier, der er omfattet af stk. 1.

*Stk. 4.* Reglerne i stk. 1-2 gælder kun for personer, der har været skattepligtige efter kilde-skattelovens § 1 eller § 2, stk. 1, litra d, og for selskaber m.v., der har været skattepligtige efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, i en eller flere perioder på i alt mindst 5 år inden for de seneste 10 år før skattepligtsophøret eller flytningen af skattemæssigt hjemsted. Reglerne i stk. 1-2 gælder dog også, hvis aktierne er erhvervet fra den skattepligtiges ægtefælle, og denne opfylder betingelserne i 1. pkt. Reglerne i stk. 1-2 gælder endvidere for aktionærer, der tidligere har været skattepligtige efter stk. 1-2, men hvor denne skattepligt er ophævet efter stk. 9. Reglerne i stk. 1-2 gælder ligeledes for aktionærer, der har erhvervet aktier ved udlæg fra et dødsbo og er indtrådt i boets skattemæssige stilling vedrørende disse aktier.

*Stk. 5.* Amtsskatteinspektoratet, i Københavns og Frederiksberg kommuner dog skattediraktoratet, kan imod sikkerhed give henstand med betaling af skatter pålignet efter stk. 1. Henstandsbeløbet forfalder til betaling, når aktierne afstås eller aktionæren dør. Henstandsbeløb, der ikke er særlig indkomstskat, fragår i den slutskat, der indgår i årsopgørelsen efter kilde-skattelovens §§ 60-62, jf. § 62 A. Der beregnes et tillæg til henstandsbeløbet fra tidspunktet for meddelelse af henstand, indtil henstandsbeløbet forfalder.

Tillægget fastsættes for hvert kalenderår til den officielle diskonto pr. 1. januar det pågældende år. Omfatter henstanden en del af et kalenderår, foretages en forholdsmæssig beregning af tillægget. Tillægget forfalder til betaling samtidig med henstandsbeløbet. Betales skatten eller henstandsbeløb med tillæg ikke rettidigt, forrentes det forfaldne beløb med 1 pct. pr. påbegyndt måned fra forfaldsdagen at regne. Ministeren for skatter og afgifter fastsætter nærmere regler om sikkerhedsstillelse for og indbetaling af henstandsbeløbet. I tilfælde, hvor aktionæren dør, kan ministeren for skatter og afgifter tillade, at afdødes ægtefælle indtræder i henstandsordningen på de vilkår, der gjaldt for afdøde.

*Stk. 6.* Afgørelser efter stk. 5, 1. pkt., kan påklages til Statsskattedirektoratet. Klagefristen er 4 uger fra den dag, afgørelsen er meddelt den skattepligtige. Statsskattedirektoratet kan dog se bort fra overskridelse af fristen, når omstændighederne taler derfor. Afgørelser efter dette stykke kan ikke indbringes for højere administrativ myndighed.

*Stk. 7.* Ved efterfølgende afståelse af aktier eller ved aktionærens dødsfald kan den skattepligtige vælge for disse aktier at opgøre fortjenesten eller tabet på grundlag af afståelsessummen, henholdsvis handelsværdien, og besiddelsestiden på dette tidspunkt. Stk. 3, 2. pkt., finder tilsvarende anvendelse. Ved beregning af skatten efter 1. pkt. medregnes til afståelsessummen de seneste 5 års udbytter af de afståede aktier, hvis udbytterne ikke er beskattet i fremmed stat, Færøerne eller Grønland. Der skal dog højst medregnes de udbytter, der er udloddet, efter at skattepligten efter stk. 1-2 indtrådte. Skat, der efter ligningslovens § 16 A er betalt af disse udbytter, kan fradrages i den beregnede skat efter 1. pkt. Fradragsbeløbet kan dog ikke overstige den skat, der efter 1. pkt. er beregnet af de aktier, udbyttet vedrører. Bliver en efterfølgende aktieafståelse beskattet efter ligningslovens § 16 B, kan den skattepligtige ikke vælge at opgøre fortjenesten eller tabet ved afståelsen af disse aktier efter 1. pkt. Skat, der efter ligningslovens § 16 B er betalt af afståelsessummen for aktier, kan fradrages i den beregnede skat efter stk. 1. Det gælder dog kun i det omfang, den betalte skat vedrører den afståelsessum, der er lagt til grund ved beskatningen efter stk. 1. Fradragsbelø-

bet kan ikke overstige den skat, der efter stk. 1 er beregnet af denne fortjeneste.

*Stk. 8.* Skat, der er betalt til fremmed stat, til Færøerne eller til Grønland af fortjeneste ved afståelse af aktier, kan fradrages i den beregnede skat efter stk. 1 eller stk. 7, i det omfang den skattepligtige godtgør, at den betalte skat vedrører den fortjeneste, der er beskattet her i landet. Fradragsbeløbet kan dog ikke overstige den beregnede danske skat af denne fortjeneste. Såfremt der med den fremmede stat, med Færøerne eller med Grønland er indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst, skal der dog ikke gives fradrag for et større skattebeløb end det, som denne stat, Færøerne eller Grønland efter overenskomsten har et ubetinget krav på at oppebære.

*Stk. 9.* Får aktionæren på ny skattemæssigt hjemsted her, bortfalder pligten til at svare skat af fortjeneste på aktier, der ikke er afstået. Bliver aktionæren skattepligtig til Danmark af erhvervsvirksomhed med fast driftssted her i landet som nævnt i kildeskattelovens § 2, stk. 1, litra d, og selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, gælder det samme for aktier, som er en del af denne erhvervsvirksomhed. Ved senere afståelser opgøres fortjeneste eller tab på grundlag af den oprindelige anskaffelsessum og anskaffelsestidspunkt, og fortjenesten eller tabet behandles efter lovens almindelige regler.

*Stk. 10.* Er aktierne afstået før den fornyede indtræden af skattepligt efter stk. 9, uden at der er indgivet selvangivelse i forbindelse med indtræden af skattepligt efter stk. 1-2 og givet meddelelse til skattemyndighederne om afståelsen, anses aktierne for afstået ved fraflytningen.

*Stk. 11.* Nedsættes skatten efter stk. 7 eller 8, eller bortfalder pligten til at svare skat efter stk. 9, bortfalder tillægget til henstandsbeløb efter stk. 5 vedrørende det skattebeløb, der nedsættes henholdsvis bortfalder. Eventuel for meget betalt skat tilbagebetales efter anmodning med en rentegodtgørelse på 6 pct. årligt fra betalingstidspunktet. Rente-godtgørelsen medregnes ikke ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

**§ 13 b.** Uanset reglerne i kildeskattelovens §§ 26 A og 26 B beskattes fortjeneste ved overdragelse af aktier m.v. som omhandlet i § 13 a, stk. 1, til en på overdragelsestids-

punktet samlevende ægtefælle, jf. kildeskattelovens § 4, der er hjemmehørende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland.

*Stk. 2.* Ved opgørelsen af den skattepligtige fortjeneste eller tab efter stk. 1 anses aktierne for afstået på tidspunktet for overdragelsen for et beløb svarende til værdien på dette tidspunkt.

**§ 13 c.** Ved udlæg af aktier fra et dødsbo til en ægtefælle, arving eller legatar, der er hjemmehørende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland, beskattes dødsboet af fortjenesten, i samme omfang som hvis de pågældende aktier var blevet solgt af boet. For aktier omfattet af § 2 gælder dette dog kun, hvis de blev erhvervet i forbindelse med omdannelsen af en personligt ejet virksomhed efter lov om skattefri virksomhedsomdannelselse. Som salgssummer betragtes de beløb, hvortil aktierne skal opføres i den endelige boopgørelse. Udlægsmodtageren indtræder ikke i boets skattemæssige stilling med hensyn til de udlagte aktier.

*Stk. 2.* En ægtefælle, arving eller legatar anses for hjemmehørende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland, når vedkommende i henhold til bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst med en fremmed stat, Færøerne eller Grønland må anses for hjemmehørende der, eller når vedkommende på grund af sit hjemsted ikke er skattepligtig her i landet efter kildeskattelovens § 1, selskabsskattelovens § 1 eller fondsbeskatningslovens § 1.

*Stk. 3.* Der kan imod sikkerhed og beregning af tillæg gives henstand med betaling af skatter af den i stk. 1 omtalte fortjeneste ved udlægget efter tilsvarende regler som anført i § 13 a, stk. 5. Ministeren for skatter og afgifter kan fastsætte nærmere regler herom.«

## § 2

I lov om påligning af indkomst- og formueskat til staten (ligningsloven), jf. lovbe-kendtgørelse nr. 659 af 22. september 1986, som ændret ved § 3 i lov nr. 697 af 17. oktober 1986 og § 4 i lov nr. 767 af 12. november 1986 foretages følgende ændringer:

1. § 16 B, stk. 1, affattes således:

»Afstår en aktionær eller andelshaver aktier, andelsbeviser og lignende værdipapirer,

## F.t.l. vedr. aktieavancebeskatningsloven m.m.

herunder konvertible obligationer, samt tegningsret til sådanne værdipapirer til det selskab, der har udstedt de pågældende værdipapirer, medregnes afståelsessummen i den pågældendes skattepligtige almindelige indkomst.«.

## 2. I § 32 D, stk. 2, indsættes efter 3. pkt.:

»Ministeren for skatter og afgifter kan fastsætte regler om de samme forhold i tilfælde, hvor en person efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst bliver hjemmehørende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland.«.

## § 3

I lov om særlig indkomstskat, jf. lovbekendtgørelse nr. 440 af 22. august 1984, som ændret ved lov nr. 255 af 22. maj 1986 foretages følgende ændringer:

1. I § 2, nr. 6, ændres »§ 4« til: »§§ 4 og 13 a- 13 c«.

2. I § 14 indsættes efter stk. 2 som nyt stykke:

»Stk. 3. Reglerne i stk. 1 og 2 finder tilsvarende anvendelse i tilfælde, hvor en person efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst bliver hjemmehørende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland.«.

Stk. 3 bliver herefter stk. 4.

## § 4

Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende.

Stk. 2. § 1, nr. 2, 4 og 5, har virkning for

aktier m.v., der afstås den 18. februar 1987 eller senere.

Stk. 3. For aktier m.v., som er erhvervet før den dato der er nævnt i stk. 2, og som afstås 3 år eller mere efter erhvervelsen, og som er udstedt af selskaber m.v., der har flyttet hjemsted til Danmark, jf. § 1, nr. 2, inden denne dato, træder kursværdien på denne dato i stedet for den faktiske anskaffelsessum, medmindre denne er højere. Hvis beskattningen herefter sker på grundlag af kursværdien, beskattes forskellen mellem denne værdi og den faktiske anskaffelsessum efter reglerne i aktieavancebeskatningslovens § 4, stk. 1, 1. pkt., jf. stk. 2-3. Er afståelsessummen mindre end kursværdien på den dato, der er nævnt i stk. 2, træder afståelsessummen dog i stedet for denne værdi.

Stk. 4. Ved beregningen af forhøjelsen af den skattepligtige fortjeneste efter § 1, nr. 4 og 5, træder for aktier m.v., som er erhvervet før den dato der er nævnt i stk. 2, kursværdien på denne dato i stedet for den faktiske anskaffelsessum, medmindre denne er højere. Ved beregningen af forhøjelsen anses disse aktier for anskaffet på denne dato.

Stk. 5. § 13 a i aktieavancebeskatningsloven som affattet ved denne lovs § 1, nr. 6, har virkning for aktionærer, hvis skattepligt ophører eller skattemæssige hjemsted flyttes den dato, der er nævnt i stk. 2, eller senere. § 13 b som affattet ved § 1, nr. 6, har virkning for aktier, der overdrages denne dato eller senere. § 13 c som affattet ved § 1, nr. 6, har virkning for aktier m.v. i dødsboer, hvor dødsfaldet er indtrådt på denne dato eller senere.

Stk. 6. §§ 2 og 3 har virkning fra den dato, der er nævnt i stk. 2.

## Bemærkninger til lovforslaget

### 1. Lovens formål

Forslaget er et led i aftalen af 19. juni 1985 mellem regeringspartierne (Det Konservative Folkeparti, Venstre, Centrum-Demokraterne og Kristeligt Folkeparti), Socialdemokratiet og Det Radikale Venstre om en skattereform.

Ifølge denne aftale skal der gennemføres regler, der modvirker skatteflugt. Det skal ved disse regler tilstræbes, at indtægt, der optjenes her i landet, også beskattes her. Det skal indgå heri, at også urealiserede avancer og skattecredit på indtægt, der er optjent her, bliver beskattet i forbindelse med fraflytning. De ændrede regler skal tillige begrænse mulighederne for at undgå beskatning gennem udnyttelse af forskelle i de enkelte landes skatteregler.

2. Aktieavancebeskatningsloven er senest ændret ved lov nr. 146 af 19. marts 1986, jf. Folketingstidende 1985-86 sp. 3662, 4962, 7776 og 8293, tillæg A sp. 2677, tillæg B sp. 849 og 1075, tillæg C sp. 357.

Ligningsloven er senest ændret ved lov nr. 767 af 12. november 1986, jf. Folketingstidende 1986-87 sp. 79, 607, 1817 og 1938, tillæg A sp. 173, tillæg B sp. 215.

Lov om særlig indkomstskat er senest ændret ved lov nr. 255 af 22. maj 1986, jf. Folketingstidende 1985-86 sp. 9316, 9842, 10776 og 10979, tillæg A sp. 5409, tillæg B sp. 1535, tillæg C sp. 535.

### 3. De gældende regler

Efter de gældende regler er personer og dødsboer, der er fuldt skattepligtige til Danmark, skattepligtige efter aktieavancebeskatningslovens § 1. Personer, der ikke er fuldt skattepligtige, men som ejer aktier gennem et fast driftssted beliggende her i landet, er ligeledes omfattet af lovens skattepligtsbestemelse. Skattepligten omfatter fortjeneste ved afståelse af såvel danske som udenlandske aktier.

Når en fuldt skattepligtig person opgiver sin bopæl her i landet, bevares den fulde skattepligt i

fire år efter fraflytningen. Hvis vedkommende bliver fuldt skattepligtig i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland efter reglerne for derboende personer, ophører den fulde danske skattepligt dog allerede fra tidspunktet for den udenlandske skattepligts indtræden.

Efter ophøret af den fulde skattepligt vil personen i almindelighed kunne afhænde sine aktier, uden at der udløses dansk beskatning af fortjenesten. Kun i de tilfælde, hvor personen driver erhverv gennem et fast driftssted her i landet, og aktierne ejes som led i denne erhvervsvirksomhed, vil aktieavancen være omfattet af aktieavancebeskatningsloven, selv om aktionæren ikke er fuldt skattepligtig.

Selv om en person er fuldt skattepligtig ved aktieafståelsen, og aktieavancen derfor er skattepligtig efter aktieavancebeskatningsloven, er der imidlertid situationer, hvor fortjenesten ikke kan beskattes i Danmark.

Såfremt en person med bevarelse af den fulde danske skattepligt flytter til udlandet, Færøerne eller Grønland og ligeledes bliver fuldt skattepligtig der, vil Danmark ikke kunne beskatte aktieavancen, hvis aktionæren efter reglerne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst bliver *hjemmehørende* i det pågældende udland, Færøerne eller Grønland. Det skyldes, at det i vore dobbeltbeskatningsoverenskomster normalt er bestemt, at aktieavancer alene kan beskattes i den stat, hvor personen er hjemmehørende. I de tilfælde, hvor en fuldt skattepligtig person efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst ikke er hjemmehørende i Danmark, må Danmark derfor undlade at beskatte en fortjeneste ved afståelse af aktier, selv om denne er skattepligtig efter aktieavancebeskatningsloven. Dette gælder, uanset om der faktisk sker beskatning af fortjenesten i den stat, hvor personen er hjemmehørende efter overenskomstens regler, eller ej.

Overdragelser af formuegoder, herunder aktier, mellem *samlevende ægtefæller* udløser efter gældende regler ikke aktieavancebeskatning, jf. kilde-

skattelovens §§ 26 A og 26 B. Den ægtefælle, der får aktierne overdraget, indtræder i den anden ægtefælles skattemæssige stilling (succederer) vedrørende aktierne. Det vil bl.a. sige, at den ægtefælle, der modtager aktierne, ved senere afståelse skal anvende den anden ægtefælles oprindelige anskaffelsestidspunkt og anskaffelsessum for aktierne ved opgørelsen af den skattepligtige fortjeneste. Herved beskattes den fortjeneste, der er optjent inden overdragelsen mellem ægtefællerne, når aktierne afstås til tredjemand.

Hvis den ene ægtefælle er hjemmehørende i udlandet, Færøerne eller Grønland, vil ægtefællerne ofte ikke blive anset for samlevende. Ved samlivsophævelse uden separation eller skilsmisse anses samlivet imidlertid først for ophævet i skattemæssig henseende med udgangen af det indkomstår, i hvilket ophævelsen af samlivet har fundet sted, jf. kildeskatteovens § 4, stk. 4. I disse særlige tilfælde vil der derfor efter gældende regler kunne ske skattefri overdragelse af aktier til en ægtefælle i udlandet, og der vil ikke ske beskatning efter aktieavancebeskatningsloven ved senere afståelse til tredjemand. Det samme er tilfældet, hvis den ene ægtefælle i øvrigt bliver hjemmehørende i udlandet, og ægtefællerne på trods heraf kan anses for samlevende.

Efter gældende regler kan fortjeneste ved udlæg fra et dødsbo af aktier erhvervet i en persons næring og ved udlæg af hovedaktionæraktier med mindst 3 års ejertid behandles på to måder i skattemæssig henseende.

Dødsboet kan vælge at lade fortjenesten ved udlægget beskattes i boet. Dødsboet kan imidlertid også vælge, at fortjenesten ikke beskattes. Til gengæld skal udlægsmodtageren ved et senere videregående salg anvende afdødes anskaffelsessum som sin anskaffelsessum og afdødes anskaffelsestidspunkt som sit anskaffelsestidspunkt. Arvingen indtræder i afdødes skattemæssige stilling (arvingen succederer). Reglerne gælder, selv om det udlagte overstiger udlægsmodtagerens arvelod, således at udlægsmodtageren altså både køber og arver.

Hvis udlægsmodtageren er hjemmehørende i udlandet, Færøerne eller Grønland, vil udlægsmodtageren imidlertid ikke blive beskattet i Danmark, hvis aktierne videregæles, heller ikke selv om de sælges til danske medarvinger i boet. Hvis medarvingerne sælger aktierne videre efter at have købt disse af den medarving, der ikke er hjemmehørende her, vil deres fortjeneste skulle opgøres på grundlag af den købesum, de har givet den ikke-hjemmehørende arving, og ikke afdødes oprindeli-

ge anskaffelsessum. Fortjenesten, der er optjent i perioden fra afdødes oprindelige anskaffelsestidspunkt indtil dødsfaldet og i perioden frem til udlægstidspunktet, vil i disse tilfælde være helt ubeskattet i Danmark. Dette er i strid med intentionerne bag den gældende lovgivning.

#### 4. Forslaget

Det foreslås, at der ved skattepligtsophøret i forbindelse med fraflytning skal foretages en afsluttende ansættelse vedrørende visse aktieavancer efter samme princip, som allerede gælder for særlig indkomstskat. Det samme gælder ved flytning af skattemæssigt hjemsted til et land, hvormed Danmark har en dobbeltbeskatningsoverenskomst. Der vil mod sikkerhed og betaling af tillæg kunne ydes henstand med betalingen af de pålignede skatter, indtil aktierne afstås eller aktionæren dør. Når aktierne afstås, kan aktionæren vælge at blive beskattet på grundlag af den faktiske afståelsessum, og der gives nedslag i den danske beskatning for eventuel udenlandsk beskatning af den samme fortjeneste. For at forhindre omgåelse af den foreslåede beskatning ved fraflytning er det foreslået, at aktier, der overdrages til en skattemæssigt samlevende ægtefælle, der er hjemmehørende i udlandet, Færøerne eller Grønland, anses for afstået og dermed omfattes af de almindelige aktieavancebeskatningsregler. Herudover foreslås, at skattepligtige dødsboer beskattes ved udlæg af visse aktier til ægtefæller, arvinger eller legatarer, der ikke er hjemmehørende her i landet.

Forslaget indeholder desuden en skærpelse af de særlige beskatningsregler, der gælder for aktier i visse udenlandske investeringsselskaber.

#### 5. Forslagets administrative og provenumæssige virkninger

Der vil være en vis administrativ merbelastning forbundet med den afsluttende ansættelse ved fraflytning og med henstandsordningen.

Det må antages, at forslaget på kort sigt ikke vil give merprovenu af betydning. Dette skyldes, at der er mulighed for at få henstand med betalingen af de pålignede skatter, og at stort set alle fraflytterne og dødsboerne må forventes at benytte denne mulighed.

Lovforslagets væsentligste formål er imidlertid at imødegå skattetænkning i forbindelse med fraflytning og med udlæg af aktier til udenlandske arvinger, og forslaget antages herved at modvirke ikke ubetydelige provenutab. Herudover må forventes en mindre provenugevinst som følge af be-

skatningen af dødsboer og de aktionærer, der afhænder aktier i udlandet.

#### 6. Bemærkninger til de enkelte bestemmelser

##### Til § 1, nr. 1

Ved lov nr. 615 af 19. december 1984 ændredes ligningslovens § 16 B. Ved tilføjelsen af stk. 2-5 bestemtes, at der ved visse afståelser af aktier m.v. til holdingselskaber skal ske indkomstbeskatning af hele afståelsessummen for aktierne i stedet for aktieavancebeskatning af fortjenesten.

Den foreslåede ændring er af redaktionel karakter og præciserer, at aktieafståelser, der indkomstbeskattes efter ligningslovens § 16 B, ikke samtidig skal beskattes efter aktieavancebeskatningslovens almindelige regler.

Det bemærkes, at de regler, der er foreslået i § 1, nr. 6, om beskatning af urealiserede aktieavance ved fraflytning m.v., ikke berøres af aktieavancebeskatningslovens § 1, stk. 6. Den foreslåede aktieavancebeskatning ved fraflytning vil derfor ikke blive ophævet, hvis aktionæren efter fraflytningen afstår aktierne til det udstedende selskab eller til et holdingselskab og derved bliver udbyttebeskattet af hele afståelsessummen efter ligningslovens § 16 B. Der vil derimod kunne ske fradrag i aktieavancebeskatningen for udbyttebeskatningen af disse aktier. Reglerne herom er fastsat i den foreslåede § 13 a, stk. 7, jf. bemærkningerne til § 1, nr. 6, punkt H nedenfor.

##### Til § 1, nr. 2

Aktieavancebeskatningslovens § 2 a omfatter fortjeneste ved afståelse af aktier m.v. i visse investeringselskaber og -foreninger, der er hjemmehørende i udlandet, på Færøerne eller i Grønland. Efter denne bestemmelse medregnes fortjeneste ved afståelse af sådanne aktier til den skattepligtige almindelige indkomst uanset ejertidens længde.

Imidlertid er det efter gældende regler muligt for selskaber og investeringsforeninger i Grønland samt foreninger på Færøerne og i udlandet at flytte til Danmark og derved blive »danske«. Man kan derfor tænke sig en konstruktion, hvorved beskatning efter § 2 a kan undgås:

En akkumulerende investeringsforening oprettes i et skattely-land. Foreningen investerer i danske obligationer m.v. og opnår derved, at ubeskattede renteindtægter på danske obligationer konverteres til kursgevinster på investeringsbeviserne. Sådanne kursgevinster indkomstbeskattes som nævnt efter § 2 a uanset ejertidens længde. Såfremt investe-

ringsforeningen flytter hjemsted til Danmark, er den ikke længere omfattet af ordlyden i § 2 a («... der er hjemmehørende i udlandet, på Færøerne eller i Grønland»). Foreningen kan herefter opløses, og fortjenesten vil efter aktieavancebeskatningslovens almindelige regler være skattefri, hvis investor har ejet investeringsbeviset i mindst 3 år. På tilsvarende måde vil man kunne flytte et investeringselskab fra Grønland til Danmark og herefter likvidere selskabet.

Ved den foreslåede ændring udstrækkes § 2 a til at omfatte selskaber og foreninger, der tidligere har haft hjemsted i lavskatte-lande.

##### Til § 1, nr. 3

Bestemmelsen er af redaktionel karakter.

Ved lov nr. 220 af 2. juni 1983 ændredes bl.a. aktieavancebeskatningslovens § 4, stk. 5. Efter de ændrede regler gælder hovedaktionærreglerne ikke for selskaber m.v., uanset størrelsen af selskabets aktiebesiddelse. Det vil sige, at selskaber, der ikke er næringsaktionærer, altid beskattes efter de regler, der gælder for almindelige aktionærer.

Den foreslåede affattelse af 1. punktum præciserer, at § 4, 2. pkt., der gælder for almindelige aktionærer, også gælder for selskaber m.v.

Ved kursgevinstloven (lov nr. 532 af 13. december 1985) indførtes beskatning af kursgevinster på obligationer m.v., hvis pålydende rente er under et vist niveau (mindsterenten). Disse regler gælder også for konvertible obligationer, der i øvrigt er omfattet af aktieavancebeskatningsloven.

Kursgevinstlovens regler gælder dog ikke for konvertible obligationer, hvis gevinst eller tab medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige almindelige indkomst efter aktieavancebeskatningsloven. Det vil sige, at kursgevinstlovens regler omfatter fortjeneste på konvertible obligationer, der efter aktieavancebeskatningslovens § 4 enten ville være skattefri eller blive beskattet som særlig indkomst.

Den foreslåede affattelse af 2. punktum præciserer, at fortjeneste på konvertible obligationer, der beskattes efter kursgevinstloven, ikke samtidig skal beskattes som særlig indkomst efter aktieavancebeskatningsloven.

##### Til § 1, nr. 4-5

Efter skattereformens ikrafttræden vil det i visse tilfælde kunne være mere fordelagtigt at investere i et akkumulerende investeringselskab i et skattely-

land fremfor i en dansk akkumulerende investeringsforening.

Danske akkumulerende investeringsforeninger beskattes efter selskabsskatteoven, det vil sige, at foreningens løbende indtægter beskattes med 50 pct. Fortjeneste på investeringsbeviser i danske investeringsforeninger vil for almindelige aktionærer være skattefri efter tre års ejertid. Det typiske § 2 a-investeringselskab er beliggende i et land, hvor årets indtægter ikke beskattes eller beskattes meget lavt. Til gengæld vil fortjeneste på aktier omfattet af § 2 a blive indkomstbeskattet uanset ejertidens længde.

Efter skattereformens ikrafttræden vil § 2 a-fortjenester blive beskattet med 50/56 pct. som kapitalindkomst. Dette svarer nogenlunde til den selskabsskat på 50 pct., som danske akkumulerende investeringsforeninger betaler. Imidlertid betales den danske selskabsskat løbende af årets indtægter, hvorimod § 2 a-skatten først betales ved afståelse af aktierne. Herved kan der være en rentefordel forbundet med investering i de udenlandske investeringselskaber. Det vil især være tilfældet, hvis renteniveauet er højt, aktierne beholdes i en længere årrække, og beskatningen i udlandet er meget lav.

For at fjerne den fordel, der i disse tilfælde kan være ved at investere i § 2 a-aktier, foreslås en skærpet beskatning af fortjeneste på disse aktier.

Efter forslaget forhøjes den skattepligtige fortjeneste på aktier, der omfattes af § 2 a, med 1 pct. pr. års ejertid, dog mindst med 10 pct. Det vil sige, at fortjeneste på § 2 a-aktier, der afstås efter mindre end 11 års ejertid, forhøjes med 10 pct., og for aktier med længere ejertid forhøjes fortjenesten med 1 pct. pr. år. Det gælder både for almindelige aktier (§ 1, nr. 4) og for hovedaktionær-aktier (§ 1, nr. 5). Fortjenesten på aktierne beregnes i øvrigt helt efter lovens almindelige regler.

Den foreslåede procent er fastsat således, at der normalt ikke vil være nogen skattemæssig fordel ved investering i udenlandske investeringselskaber.

Ved fremsættelsen af forslaget til aktieavancebeskatningslovens § 2 a i efteråret 1985 gav regeringen udtryk for, at investeringer i udlandet, der alene eller i overvejende grad har til formål at undgå dansk beskatning, bør forhindres.

Såfremt der skulle ske væsentlige ændringer i renteniveauet, og der herefter konstateres en opblussen af interessen for investering i udenlandske investeringselskaber, er regeringen indstillet på at foreslå en ændring i tillægsprocenten, således at

disse investeringer til stadighed vil være uinteressante for danske investorer.

*Til § 1, nr. 6*

(Fraflytning, § 13 a)

A. Efter den foreslåede § 13 a i aktieavancebeskatningsloven omfatter skattepligten i forbindelse med fraflytning fra Danmark samme kreds af aktionærer, som er omfattet af aktieavancebeskatningslovens øvrige bestemmelser. Skattepligten udløses, når fortjeneste ved afståelse af aktierne på grund af ophør af skattepligt eller flytning af skattemæssigt hjemsted ikke længere kan beskattes efter aktieavancebeskatningsloven. Det kan enten skyldes, at aktionæren ikke længere er skattepligtig efter aktieavancebeskatningsloven, eller at Danmark efter reglerne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst bliver afskåret fra at beskatte fortjenesten.

B. Ifølge *stk. 1* beskattes fortjeneste på aktier på samme måde, som hvis aktierne blev solgt, når en persons fulde skattepligt efter kildeskatteovens § 1 ophører på grund af fraflytning. Såfremt den fulde skattepligt ophører på grund af aktionærens dødsfald, anvendes de almindelige regler. Efter den foreslåede § 13 c indføres dog særlige regler for danske dødsboers udlæg af aktier til udenlandske udlægsmodtagere (jf. pkt. N nedenfor).

Hvis en person flytter til udlandet, Færøerne eller Grønland uden at opgive sin bopæl her, vil den fulde skattepligt fortsætte, så længe personen har bopæl her i landet. Samtidig vil personen normalt blive fuldt skattepligtig i tilflytningslandet, når han får bopæl eller længerevarende ophold dér. Hvis en person således er fuldt skattepligtig på grund af bopæl både i Danmark og en fremmed stat (eller Færøerne eller Grønland), og Danmark har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med den pågældende stat, vil det efter overenskomstens regler skulle fastslås, i hvilken stat personen er hjemmehørende. Det vil normalt være den stat, hvori personen sædvanligvis har ophold, dvs. tilflytningsstaten. Efter dobbeltbeskatningsoverenskomsterne kan kapitalgevinster, herunder aktieavancer, som hovedregel kun beskattes i den stat, hvori aktionæren er hjemmehørende. Selv om aktionæren er fuldt skattepligtig i Danmark efter flytningen af skattemæssigt hjemsted – og derfor omfattet af aktieavancebeskatningsloven – vil Danmark efter dobbeltbeskatningsoverenskomsten være afskåret fra at beskatte aktieavancen. Det foreslås derfor, at flytning af skattemæssigt hjemsted



på samme måde som ophør af skattepligt på grund af flytning skal medføre beskatning af den fortjeneste på aktier, der er optjent indtil tidspunktet for skattepligtsophøret eller hjemstedsflytningen.

Selskaber kan ikke få ophævet den fulde skattepligt ved at flytte fra landet. Ved flytning fra Danmark skal selskabet slettes af Aktieselskabs-Registeret og likvideres, hvorved der sker aktieavancebeskatning efter de almindelige regler. Efter gældende regler er det dog muligt for selskaber at flytte hjemsted til Grønland uden at blive slettet af Aktieselskabs-Registeret. Der er imidlertid fremsat forslag (L 145) om, at flytning til Grønland skal sidestilles med opløsning af selskabet m.v., hvorved der skal ske en afsluttende ansættelse. Tilsvarende gælder, at der skal ske en afsluttende ansættelse for skattepligtige foreninger og fonde, der opløses eller overgår til skattefri virksomhed, jf. fondsbeskatningslovens § 2, stk. 1, og selskabskattelovens § 5. Der er derfor ikke behov for at lade selskaber m.v. omfatte af den foreslåede skattepligt ved fraflytning.

Visse aktieavancer er undtaget fra den foreslåede beskatning. De såkaldte almindelige aktier (minoritetsaktier) kan sælges uden beskatning af fortjenesten, hvis ejertiden er mindst tre år. Fortjeneste på sådanne almindelige aktier er ikke omfattet af den foreslåede beskatning, da aktierne alligevel kan realiseres skattefrit uden fraflytning.

Skattepligten omfatter således fortjeneste på aktier, hvor fortjenesten er skattepligtig uanset ejertidens længde. Det drejer sig om aktier i visse udenlandske investeringsselskaber (§ 2 a-aktier), næringsaktier (§ 3) og hovedaktionæraktier (§ 4). Fortjeneste ved afståelse af hovedaktionæraktier og virksomhedsomdannelsesaktier inden for tre års ejertid beskattes efter § 2 som almindelig indkomst. Også sådanne aktieavancer er omfattet af lovforslaget.

C. I særlige tilfælde vil aktieavancer være skattepligtige efter aktieavancebeskatningsloven, selv om aktionæren ikke er fuldt skattepligtig. Det gælder, hvis aktionæren driver erhvervsvirksomhed med fast driftssted her i landet og ejer aktierne som led i denne erhvervsvirksomhed. Hvis aktionæren er en fysisk person, vil erhvervsvirksomheden (og herunder aktiebesiddelsen) være skattepligtig efter kildeskattelovens § 2, stk. 1, litra d, og hvis aktionæren er et udenlandsk selskab eller forening m.v., vil erhvervsvirksomheden være skattepligtig efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a.

Efter dobbeltbeskatningsoverenskomsterne tilkommer beskatningsretten til fortjeneste på bl.a.

aktier, der ejes som led i en virksomhed med fast driftssted, den stat, hvori det faste driftssted er beliggende. Det vil sige, at en person eller et selskab, der er hjemmehørende i udlandet, kan beskattes i Danmark af aktieavancer, der tilfalder et fast driftssted her.

I disse tilfælde vil Danmark således kunne beskatte aktieavancer også efter, at aktionærens fulde skattepligt er ophørt eller hjemsted er flyttet. Det er derfor i *stk. 2* foreslået, at der ikke sker beskatning af avancen ved skattepligtsophøret eller hjemstedsflytningen på aktier, der ejes som en del af et fast driftssteds erhvervsvirksomhed her i landet.

Såfremt aktionæren både ejer aktier, der indgår i en erhvervsvirksomhed med fast driftssted her, og andre aktier, skal disse andre aktier beskattes efter *stk. 1* ved skattepligtsophøret/hjemstedsflytningen.

Hvis aktionæren ophører med at drive erhvervsvirksomhed gennem det faste driftssted i Danmark, ophører skattepligten efter aktieavancebeskatningsloven, og det foreslås derfor, at der på dette tidspunkt sker beskatning af fortjenesten på de aktier, der ejes som led i denne erhvervsvirksomhed. Det samme gælder for aktier, der udgår af det faste driftssteds skattepligtige virksomhed, f.eks. fordi aktierne overføres til udlandet.

Ministeren for skatter og afgifter fastsætter nærmere regler om selvangivelse og betaling af skat m.v. for personer, der bliver skattepligtige efter *stk. 1-2*, jf. forslagets §§ 2-3. Udenlandske selskaber m.v., der bliver skattepligtige efter *stk. 2* ved opløsning eller ved ophør af skattepligtig virksomhed, skal undergives en afsluttende ansættelse, jf. selskabsskattelovens § 7. Hvis aktierne ophører med at være en del af en skattepligtig erhvervsvirksomhed med fast driftssted uden at erhvervsvirksomheden ophører, foreslås det, at reglerne i selskabsskattelovens § 7 om afsluttende ansættelse skal gælde tilsvarende for disse aktier.

D. Det foreslåede *stk. 3* fastsætter regler om opgørelsen af den skattepligtige fortjeneste.

Aktierne anses for afstået på tidspunktet for skattepligtsophøret eller flytningen af skattemæssigt hjemsted. De aktier, der ejes som led i en erhvervsvirksomhed med fast driftssted her i landet, anses for afstået på det tidspunkt, hvor virksomheden ophører eller aktierne overføres til udlandet.

Ved opgørelsen af den skattepligtige fortjeneste benyttes som afståelsessum værdien af aktierne på tidspunktet for skattepligtsophøret/hjemstedsflytningen. Værdien opgøres efter reglerne i Skattedepartementets cirkulære nr. 185 af 17. november 1982 (gaveafgiftscirkulæret).

Aktionæren kan dog ved senere afståelse af aktier vælge at opgøre fortjenesten efter stk. 7 på grundlag af den faktiske ejertid og den faktiske afståelsessum for de afståede aktier, jf. punkt H nedenfor.

I øvrigt anvendes lovens almindelige regler om opgørelse af fortjeneste og tab ved afståelse af aktier. Tidligere års realiserede tab, der efter de almindelige regler er fradragsberettigede, kan fradrages ved opgørelsen af den urealiserede fortjeneste.

Ved opgørelsen af urealiseret fortjeneste og tab gælder lovens almindelige regler om tabsfradrag m.v. ligeledes. Det gælder altså også ved aktieavancebeskatning ved fraflytning, at tab på aktier i udenlandske investeringsselskaber (§ 2 a-aktier) ikke kan fradrages, og at tab på andre aktier ikke kan fradrages i § 2 a-fortjenester.

Herudover er der dog foreslået en særlig begrænsning i adgangen til at overføre urealiserede tab opgjort i forbindelse med fraflytningen. Efter de almindelige regler kan tab ved afståelse af hovedaktionær-aktier med mindst 3 års ejertid (dvs. realiseret tab) fratrækkes i anden skattepligtig særlig indkomst, og – hvis den særlige indkomst herved bliver negativ – i den skattepligtige almindelige indkomst. For næringsaktier gælder, at tab fradrages i den skattepligtige almindelige indkomst.

Såfremt disse regler også gjaldt ved beskatning af urealiserede aktier ved fraflytning, ville visse aktionærer kunne opnå en fordel ved at fraflytte og opnå tabsfradrag på aktierne, samtidig med at aktionæren kunne drive virksomheden videre. For at forhindre at der kan opnås et sådan tabsfradrag, uden at aktierne realiseres, er det foreslået, at tab på disse aktier kun kan fradrages i urealiseret fortjeneste på aktier, der bliver skattepligtig i forbindelse med fraflytning.

Hvis aktionæren vælger ved senere afståelse af aktier at opgøre den skattepligtige fortjeneste på grundlag af den faktiske afståelsessum for aktierne, vil et eventuelt (realiseret) tab ligeledes alene kunne fradrages i fortjenesten på andre aktier, der blev skattepligtig i forbindelse med aktionærens fraflytning.

Fortjeneste på aktier, der omfattes af aktieavancebeskatningslovens §§ 2 og 2 a, vil efter de almindelige regler skulle beskattes som kapitalindkomst for personer, jf. personskattelovens § 4.

**E.** Formålet med den foreslåede lovændring er, at der i forbindelse med fraflytning skal ske beskatning af aktieavancer, der er optjent, mens aktionæren har været skattepligtig her til landet. Det fore-

slås derfor i *stk. 4*, at det gøres til en betingelse for beskatning efter de ændrede regler, at aktionæren har haft en længerevarende tilknytning til Danmark. Såfremt aktionæren ikke har været skattepligtig her i mindst 5 år inden for de seneste 10 år forud for skattepligtsophøret/hjemstedsflytningen, sker der ingen beskatning ved fraflytning. Herved undgås, at tilflyttere, der efter et kort åremål på ny fraflytter landet, bliver beskattet af en aktieavance, som måske i det væsentligste hidrører fra en periode, hvor aktionæren ikke var skattepligtig her. Hvis aktionæren inden for de seneste 10 år både har været fuldt skattepligtig og begrænset skattepligtig af en erhvervsvirksomhed med fast driftssted, sammenlægges disse skattepligtsperioder ved afgørelsen af, om aktionæren har været skattepligtig i mindst 5 år.

På samme måde er det en betingelse for beskatning af udenlandske selskaber m.v., der har ejet aktier som led i en erhvervsvirksomhed med fast driftssted her i landet, at skattepligten har været mindst 5 år inden for de seneste 10 år inden skattepligtsophøret.

For at forhindre omgåelse er det dog foreslået, at fortjeneste på aktier skal beskattes ved fraflytningen, hvis aktierne er erhvervet fra ægtefællen, og hvis denne opfylder betingelsen om længerevarende tilknytning her til landet.

Det er endvidere foreslået, at aktionærer, der ved tilbageflytning får beskatningen ophævet efter stk. 9, bliver beskattet efter stk. 1 ved fornyet fraflytning. Det gælder, selv om de tidsmæssige betingelser ikke måtte være opfyldt forud for den seneste fraflytning. Beskatningen sker i disse tilfælde på grundlag af aktiernes værdi og ejertid på tidspunktet for den seneste fraflytning.

Såfremt aktierne er erhvervet fra et dødsbo, der er skattepligtig i Danmark, skal der ske beskatning ved fraflytning uanset varigheden af aktionærens (arvingens) tilknytning til Danmark.

**F.** Skattepligten udløses efter de foreslåede regler, når aktionærens fulde skattepligt til Danmark ophører, eller når aktionæren bliver hjemmehørende i udlandet på grund af fraflytning. Det vil sige, at skatten beregnes af en kursgevinst, der endnu ikke er realiseret. Det almindelige princip i skattelovgivningen er, at fortjenester først beskattes, når de realiseres. De fleste aktionærer vil ikke uden en alvorlig likviditetsmæssig belastning kunne betale skat af fortjenesten på aktier, der ikke afstås.

Efter forslaget *stk. 5* kan amtsskatteinspektorerne (skattedirektoraterne) derfor yde *henstand*

med betalingen af de pålignede skatter, indtil aktierne afstås og kursgevinsten realiseres.

Det er en betingelse for henstanden, at der stilles *sikkerhed* for henstandsbeløbet. Dette kan for eksempel ske, ved at aktierne lægges til sikkerhed eller ved en bankgaranti.

Henstanden vil endvidere blive betinget af, at der indgives selvangivelse, når aktierne eller en del af disse afstås. Selvangivelsen skal indgives, hvad enten beskatningen efter stk. 1 fastholdes, eller der begæres omberegning af skatten efter stk. 7 på grundlag af den faktiske afståelsessum og ejertid, jf. punkt H nedenfor.

Det foreslås, at ministeren for skatter og afgifter fastsætter nærmere regler om sikkerhedsstilling og om rettidig indbetaling m.v. for henstandsbeløbet.

Henstandsbeløb, der ikke er særlig indkomstskat, skal fragå i årsopgørelsen efter kildeskattelovens §§ 60–62, jf. § 62 A. Herved undgås, at henstandsbeløbet indgår i beregningen af eventuel restskat og procenttillæg m.v.

Henstandsbeløbet og tillægget (se nedenfor) forfalder, når aktierne afstås eller aktionæren dør. I de tilfælde, hvor aktionæren dør, er der dog en dispensationsbestemmelse, hvorefter ministeren kan tillade, at afdødes ægtefælle succederer i henstandsordningen. Det vil sige, at ægtefællen indtræder i henstandsordningen på samme vilkår, som var fastsat for den afdøde aktionær.

Ægtefællen kan ved senere afståelse vælge at få omberegnet skatten efter stk. 7 eller at fastholde den oprindelige beskatning efter stk. 1. I begge tilfælde anvendes afdødes oprindelige anskaffelsessum og anskaffelsestidspunkt. I disse tilfælde anvendes derfor ikke reglerne i kildeskattelovens § 33 B om anskaffelsessummen for aktiver erhvervet fra et udenlandsk dødsbo.

Til henstandsbeløbet beregnes et *tillæg* fra det tidspunkt, hvor henstanden meddeles. Tillægget foreslås udformet således, at der hvert kalenderår fastsættes en tillægssats, som skal gælde for hele året. Tillægget udgør den officielle diskonto pr. 1. januar det pågældende år. Tillægget er ikke fradragsberettiget.

Betales forfaldne henstandsbeløb og tillæg ikke rettidigt, tillægges de forfaldne beløb renter på 1 pct. pr. påbegyndt måned. Det samme gælder for forfaldne skattebeløb, der ikke er omfattet af henstandsordningen. Disse renter er ikke fradragsberettigede.

Hvis skatten af den faktisk konstaterede fortjeneste bliver mindre end skatten af den beregnede fortjeneste ved fraflytningen (plus tillæg til henstandsbeløbet), vil aktionæren kunne vælge at få

skatten omberegnet. Hvis fortjenesten beskattes i udlandet (tilflytningslandet), gives nedslag i den danske beskatning af den samme fortjeneste. Det gælder, uanset om den danske beskatning sker på grundlag af den faktiske afståelsessum eller værdien på fraflytningstidspunktet. Om tillæg til henstandsbeløb i disse tilfælde se punkt H og I nedenfor.

*G. I stk. 6* foreslås det, at amtsskatteinspektorerne (skattedirektoraternes) afgørelser vedrørende henstand og sikkerhedsstilling kan indbringes for Statsskattedirektoratet inden for en fire ugers frist. Statsskattedirektoratets afgørelse kan ikke indbringes for højere administrativ myndighed.

*H. Det er i stk. 7* foreslået, at aktionæren ved senere afståelse af aktier kan vælge at få den danske skat omberegnet under hensyn til den faktiske afståelsessum og den faktiske ejertid for aktierne.

Det samme gælder ved aktionærens død, hvor boet kan få skatten opgjort på grundlag af værdien i handel og Wandel og den faktiske ejertid ved selve dødsfaldet.

Bestemmelsen har betydning for de aktionærer, hvis aktier falder i værdi efter fraflytningen. Bestemmelsen har desuden betydning for hovedaktionær-aktier, som aktionæren har ejet i mindre end 7 år ved skattepligtsophøret/hjemstedsflytningen.

Efter de gældende regler for hovedaktionær-aktier aftrappes den skattepligtige fortjeneste med 10 pct. pr. år ud over tre års ejertid, indtil fortjenesten er aftrappet til 50 pct. for hovedaktionær-aktier, der afstås i det 8. år efter erhvervelsen eller senere.

Ved at give mulighed for at lægge den faktiske afståelsessum og den faktiske ejertid til grund ved opgørelsen af den skattepligtige fortjeneste sikres det, at aktionæren, der beskattes ved fraflytning, ikke stilles ringere end den aktionær, der afhænder sine aktier i Danmark.

Aktionæren må vælge mellem beregning af skatten efter stk. 1 eller efter stk. 7. Valget mellem beskatning efter stk. 1 eller stk. 7 gælder kun for den konkrete aktieafståelse. Aktionæren kan således ved hver enkelt (del)afståelse af aktier vælge beskatning efter det regelsæt, der giver det for aktionæren gunstigste resultat.

Såfremt beskatning efter stk. 1 vælges, beregnes skatten på grundlag af aktiernes værdi på fraflytningstidspunktet og besiddelsestiden på dette tidspunkt. Ydes der efter stk. 5 henstand med betaling af skatter, vil der til henstandsbeløbet blive

beregnet et tillæg på diskontoen, jf. punkt F ovenfor.

Vælger aktionæren i stedet at få skatten beregnet efter stk. 7, beregnes skatten på grundlag af den faktiske afståelsessum og den faktiske besiddelsestid. Ved skatteberegningen på grundlag af den faktiske afståelsessum kan ligningsmyndighederne efter de almindelige regler tilsidesætte den opgjorte fortjeneste, hvis afståelsen ikke er sket til uafhængig tredjemand og vilkårene afviger fra normale markedsvilkår.

Ved beskatning efter stk. 7 beregnes der intet tillæg til skatten.

Reglen i stk. 3, om at fradrag for tab kun kan ske i fortjeneste på andre aktier, der bliver skattepligtig ved fraflytning m.v., finder også anvendelse i de tilfælde, hvor aktionæren vælger at opgøre fortjenesten eller tabet på grundlag af den faktiske afståelsessum og ejertid for aktierne.

Også de aktionærer, der har betalt de pålignede skatter ved fraflytningen, kan vælge at få skatten omberegnet på grundlag af den faktiske afståelsessum og den faktiske besiddelsestid ved afståelsen.

Samtidig med nærværende lovforslag er fremsat forslag til lov om ændring af forskellige skattelove (skattepligt). Dette forslag indeholder bl.a. en udvidelse af den begrænsede skattepligt for udbytter. Herefter bliver alle udlodninger og afståelsessummer, der omfattes af ligningslovens §§ 16 A og 16 B, begrænset skattepligtige til Danmark. Disse udbytter foreslås beskattet med en 30 pct. brutto-beskatning i Danmark.

Er aktionæren flyttet til et land, der har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark, vil Danmark efter overenskomsten normalt være forpligtet til at reducere sin beskatning af udbyterne, typisk til 15 pct., men efter nogle aftaler lavere.

Hvis tilflytningslandet efter sine interne regler ikke beskatter aktieudbyterne, ville der være mulighed for at omgå den foreslåede aktieavancebeskatning ved fraflytning på følgende måde:

Aktionæren flytter til et land, hvor Danmark efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst er forpligtet til at reducere sin udbyttebeskatning, og hvor udbyterne ikke beskattes. Herefter tømmes aktionærens selskab for værdier ved store udlodninger af lavt beskattede udbytter. Når selskabet er tomt for værdier, og aktierne derfor har en meget lav værdi, afstås aktierne, og fraflytningsskatten begæres omberegnet efter stk. 7 på grundlag af den faktiske afståelsessum.

Det er derfor foreslået, at de seneste 5 års udbytter (dog højst udbyterne siden fraflytningen)

skal medregnes til afståelsessummen i de tilfælde, hvor udbyterne ikke beskattes i udlandet, på Færøerne eller i Grønland.

Den danske skat, der er betalt af udbyterne, kan modregnes i aktieavancebeskatningen efter samme principper som i ligningslovens § 33. Det vil sige, at aktieavancebeskatningen reduceres med skatten på de udbytter, der medregnes ved beregningen af denne skat, men således at aktieavancebeskatningen højst kan nedsættes til 0.

Som nævnt ovenfor er det også foreslået, at alle afståelsessummer omfattet af ligningslovens § 16 B bliver begrænset skattepligtige i Danmark.

Det betyder, at udenlandske aktionærer bliver begrænset skattepligtige af hele afståelsessummen, hvis de sælger aktier til det udstedende selskab eller et holdingselskab hjemmehørende i Danmark.

I aktieavancebeskatningslovens § 1, stk. 6, er anført, at loven ikke finder anvendelse i de tilfælde, hvor hele afståelsessummen for aktier skal indkomstbeskattes efter ligningslovens § 16 B. Det betyder, at der ikke skal ske aktieavancebeskatning ved denne aktieafståelse.

En aktionær, der ved fraflytning fra Danmark er blevet beskattet af den urealiserede fortjeneste på sine aktier, kan efterfølgende afstå aktierne på sådanne vilkår, at der sker beskatning efter ligningslovens § 16 B. I disse tilfælde vil der ikke efter stk. 7 kunne ske omberegning af skatten, og den tidligere beskatning efter stk. 1 fastholdes.

Det er imidlertid foreslået, at der for den skat, som efter ligningslovens § 16 B er betalt af afståelsessummen for aktier, kan ske nedslag i aktieavancebeskatningen efter stk. 1.

Hvis den afståelsessum, der beskattes efter ligningslovens § 16 B, er højere end den værdi, som er lagt til grund ved beskatningen efter stk. 1, kan der dog ikke ske nedslag for den del af § 16 B-beskatningen, der vedrører værdistigningen efter fraflytningen. Nedslagsreglen har endvidere den begrænsning, at fradraget højst kan være af samme størrelse som den skat, der efter stk. 1 er beregnet af fortjenesten på disse aktier. Denne nedslagsregel er udformet på samme måde som den almindelige regel i ligningslovens § 33 om nedslag for udenlandske indkomstskatter.

Reglerne tilsigter at forhindre, at aktionæren kan opnå en fordel ved efter fraflytningen at afstå sine aktier til f.eks. et holdingselskab, som aktionæren selv behersker.

Ligningslovens § 16 B, stk. 6, indeholder en bemyndigelse til ministeren for skatter og afgifter, hvorefter ministeren kan dispensere fra beskatning efter stk. 1-5. Aktieafståelser, der fritages for be-

skatning efter ligningslovens § 16 B, skal i stedet beskattes efter aktieavancebeskatningslovens almindelige regler.

En aktionær, der er beskattet efter § 13 a og ved en senere afståelse af aktierne får dispensation efter ligningslovens § 16 B, stk. 6, vil således skulle beskattes af afståelsen efter de almindelige aktieavance-regler. Det betyder, at aktionæren for denne afståelse kan vælge at få skatten omberegnet efter stk. 7, hvis denne beskatning er mere fordelagtig for aktionæren.

Hvis der er begæret henstand med skattebetalingen, skal der ved afståelsen selvangives efter samme retningslinjer som ved fraflytningen m.v.

*I.* Efter det foreslåede *stk. 8* gives der fradrag i den beregnede danske skat for betalte udenlandske skatter. Dette fradrag gives, hvad enten aktionæren vælger beskatning efter *stk. 1* (beskatning ved fraflytningen) eller efter *stk. 7* (faktisk afståelsessum og besiddelsestid). Fradraget beregnes efter samme principper som den almindelige creditregel i ligningslovens § 33 om nedslag for udenlandske indkomstskatter.

Der gives kun fradrag for den udenlandske skat på den fortjeneste, der beskattes i Danmark, og højst fradrag for et beløb svarende til den danske skat på denne fortjeneste. Såfremt den udenlandske skat er opgjort på grundlag af en højere afståelsessum end den værdi, der er lagt til grund ved den danske beskatning, skal den udenlandske beskatning fordeles forholdsmæssigt på den del af fortjenesten, der er beskattet i Danmark, og den del, der alene er beskattet i udlandet. Den danske skat nedsættes herefter med den del af den udenlandske skat, der falder på den dansk beskattede fortjeneste.

Hvis den udenlandske skat er højere end den danske, kan der dog højst ske nedsættelse med et beløb svarende til den danske skat. Ved delvis afståelse vil nedslaget for den udenlandske betalte skat være begrænset til den del af den danske skat, der forholdsmæssigt falder på de afståede aktier.

Er der indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med tilflytningsstaten, begrænses fradraget til den skat, som denne stat har et ubetinget krav på efter overenskomsten. Dette svarer til reglen i ligningslovens § 33, stk. 2.

Hvis aktionæren har valgt at lade sig beskatte efter *stk. 1*, dvs. på grundlag af værdien ved fraflytningstidspunktet, og der er ydet henstand med skattebetalingen, gives nedslaget for den udenlandske skat i den oprindelig beregnede danske skat uden tillæg til henstandsbeløbet. Såfremt der efter

nedslaget resterer en dansk beskatning, beregnes tillæg til denne skat efter henstandsreglerne i *stk. 5*.

Vælger aktionæren omberegning af skatten efter *stk. 7*, dvs. beskatning på grundlag af den faktiske afståelsessum og besiddelsestid, gives nedslaget for den udenlandske skat i den omberegnete skat, og der beregnes ikke tillæg.

Har aktionæren betalt de pålignede skatter efter *stk. 1*, vil nedslaget for den udenlandske beskatning medføre en tilbagebetaling af den for meget betalte skat. Det gælder, uanset om aktionæren vælger beskatning efter *stk. 1* eller efterfølgende får omberegnet skatten efter *stk. 7*. I disse tilfælde tilbagebetales skatten med rentegodtgørelse efter *stk. 11*, jf. punkt L nedenfor.

*J.* Det foreslås i *stk. 9*, at beskatningen skal bortfalde i de tilfælde, hvor aktionæren på ny bliver omfattet af de almindelige aktieavancebeskatningsregler. Det vil være tilfældet, hvis aktionæren bliver fuldt skattepligtig, og hvis aktionæren bliver skattemæssigt hjemmehørende her efter reglerne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst. Det samme gælder, hvis aktiebesiddelsen bliver led i en begrænset skattepligtig virksomhed med fast driftssted her i landet. Beskatningen foreslås ophævet for aktier, der er i behold på det tidspunkt, hvor aktionæren på ny bliver omfattet af de almindelige aktieavancebeskatningsregler.

Ved ophævelse af beskatningen bortfalder også tillæg til eventuelle henstandsbeløb. Hvis aktionæren har betalt de pålignede skatter ved fraflytningen, ydes der ved tilbagebetalingen af de for meget betalte skatter en rentegodtgørelse efter *stk. 11*, jf. punkt L nedenfor.

Ved senere afståelser af aktier mens aktionæren er omfattet af aktieavancebeskatningslovens regler, behandles aktieafståelsen i det hele efter de almindelige regler med udgangspunkt i den oprindelige, faktiske anskaffelsessum og det faktiske anskaffelsestidspunkt for aktierne.

Ved fornyet fraflytning beskattes efter *stk. 1* på grundlag af værdien ved den seneste fraflytning. Dette gælder uanset varigheden af skattepligtsperioden forud for den seneste fraflytning, jf. *stk. 4*, 3. pkt.

*K. I stk. 10* fastsættes regler for de skatteydere, der ikke har selvangivet både ved fraflytningen og (hvis der er begæret henstand) ved afståelsen af aktierne. I disse tilfælde sker der beskatning, som om aktierne var afstået på det tidspunkt, hvor skattepligten efter *stk. 1* eller 2 indtrådte. Aktionæ-

ren kan ikke vælge at få omberegnet skatten efter stk. 7 på grundlag af den faktiske ejertid og den faktiske afståelsessum. De pålignede skatter forrentes efter reglerne i stk. 5. Da betingelserne for henstand ikke er opfyldt, forrentes skatten efter stk. 1 efter reglerne for ikke rettidigt betalte skatter, dvs. med 1 pct. pr. påbegyndt måned fra den sidste rettidige betalingsdag. Der vil dog kunne gives nedslag for udenlandske skatter på den dansk beskattede fortjeneste, jf. stk. 8.

*L. I stk. 11* fastsættes reglerne om tilbagebetaling af eventuel for meget betalt skat. Hvis den skattepligtige ved fraflytningen har betalt skatten af den urealiserede aktieavance, og den beregnede skat senere nedsættes, fordi den skattepligtige fortjeneste opgøres på grundlag af den faktiske ejertid og den faktiske afståelsessum, eller fordi der er betalt skat i udlandet, tilbagebetales den for meget betalte skat. Tilsvarende gælder, hvis skatten bortfalder på grund af aktionærens tilbageflytning.

I disse tilfælde bortfalder tillægget efter stk. 5 for henstandsbeløb, der nedsættes eller bortfalder.

Den for meget betalte skat tilbagebetales med en rentegodtgørelse på 6 pct. årlig regnet fra det tidspunkt, hvor skatten er indbetalt, indtil skatten tilbagebetales. Rentegodtgørelsen skal efter forslaget ikke medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

#### *M. Overdragelse mellem ægtefæller (§ 13 b)*

Overdragelse af formuegoder, herunder aktier, mellem samlevende ægtefæller udløser ikke aktieavancebeskatning, jf. kildeskattelovens §§ 26 A og 26 B. Ægtefællen, der modtager aktier fra den anden ægtefælle, succederer i dennes skattemæssige stilling. Det betyder, at den ægtefælle, der har modtaget aktierne, ved senere afståelse af aktierne eller ved fraflytning skal anvende den anden ægtefælles oprindelige anskaffelsestidspunkt og anskaffelsessum ved opgørelsen af den skattepligtige fortjeneste.

De foreslåede regler om beskatning af aktieavancer ved fraflytning ville kunne omgås på følgende måde:

Aktionæren og dennes ægtefælle ophæver samlivet uden separation eller skilsmisse, og ægtefællerne anses i skattemæssig henseende for samlevende indtil udgangen af det indkomstår, hvori samlivet ophæves, jf. kildeskattelovens § 4, stk. 4. Aktionærens ægtefælle flytter til udlandet, Færøerne eller Grønland og får skattemæssigt hjemsted der, hvorefter aktionæren uden beskatning overdrager aktierne til sin ægtefælle i udlandet. Aktierne kan

nu afstås i udlandet uden dansk beskatning. På samme måde kan aktierne overføres til udlandet og afstås uden dansk beskatning, hvis aktionærens ægtefælle uden ophævelse af samlivet bliver hjemmehørende i udlandet.

Det foreslås derfor, at der skal ske aktieavancebeskatning ved overdragelse af aktier til en skattemæssigt samlevende ægtefælle, der er hjemmehørende i udlandet, og som derfor ikke vil blive beskattet efter aktieavancebeskatningsloven ved senere afhændelse af aktierne. Den foreslåede regel omfatter ligesom den foreslåede beskatning ved fraflytning (§ 13 a) alene de aktier, hvor fortjenesten beskattes efter aktieavancebeskatningsloven uanset ejertidens længde.

Ved overdragelsen til ægtefællen i udlandet sker der en faktisk afståelse, således at aktionæren ikke længere har aktierne i sin besiddelse. De foreslåede regler for fraflyttere om henstand med skattebetalingen, indtil aktierne afstås, om fornyet skatteberegning ved aktiernes afståelse og om eventuelt bortfald af beskatningen finder derfor ikke anvendelse i disse tilfælde.

Overdragelse af aktier til en samlevende ægtefælle, der er hjemmehørende i udlandet, behandles således i det hele efter aktieavancebeskatningslovens almindelige regler om afståelse af aktier til tredjemand.

#### *N. Udlæg fra dødsboer (§ 13 c)*

Det foreslås, at adgangen for personer og selskaber m.v., der er hjemmehørende i udlandet, Færøerne eller Grønland, til at indtræde i afdødes skattemæssige stilling afskaffes for så vidt angår aktier som omtalt i den foreslåede § 13 a, stk. 1.

Det betyder, at dødsboet ved udlægget af sådanne aktier til udlændinge skal betale skat af fortjenesten. Der kan gives henstand med betalingen af skatten efter nærmere regler, der fastsættes af skatte- og afgiftsministeren, jf. det foreslåede stk. 3. Henstand vil i almindelighed blive givet i form af en afdragsordning. Afdragsordningen vil blive betinget af, at der stilles betryggende sikkerhed for henstandsbeløbet, og at der beregnes tillæg til henstandsbeløbet efter samme regler som for fraflyttere, jf. den foreslåede § 13 a, stk. 5. Når det offentlige har modtaget sikkerhedsstillelsen, er boet frigjort for sit ansvar for betaling af skatten.

I modsætning til de regler, der foreslås for fraflyttere, bortfalder skatten imidlertid ikke, hvis udlægsmodtageren senere flytter til Danmark. Der kan heller ikke ske omberegning af skatten, når udlægsmodtageren efterfølgende afstår aktierne. Den eventuelle for meget betalte skat skulle i givet

fald tilbagebetales dødsboet, som så skulle genoptages med henblik på en fornyet arvedeling og arveafgiftsberegning. Dette ville være en betydelig administrativ belastning. Det må ved vurderingen af forslaget om, at skatten således bliver definitiv, tages i betragtning, at adgangen til succession i dødsboer skyldes hensynet til virksomhedernes likviditet. Dette hensyn varetages gennem henstandsordningen. Virksomheden har under alle omstændigheder måttet indrette sig på, at den udenlandske arving ikke er indtrådt i afdødes skattemæssige stilling, og der synes derfor ikke at være grundlag for at gennemføre tilbagebetaling af skat, hvis udlægsmodtageren tilflytter Danmark.

Den nøjagtige afgrænsning af, ved hvilke aktier der efter gældende regler er successionsadgang, er således:

Udlægsmodtageren kan efter gældende ret indtræde i afdødes stilling ved

- 1) aktier, der er erhvervet som et led i afdødes næring (§ 3),
- 2) hovedaktionær-aktier, der udlægges mere end 3 år efter anskaffelsen (§ 4),
- 3) aktier, der er erhvervet i forbindelse med skattefri virksomhedsdannelse,
- 4) aktier, hvor fortjenesten er skattepligtig, fordi selskabet har karakter af investeringsselskab i udlandet (§ 2 a).

Forslaget om at afskaffe udlægsmodtagerens adgang til at indtræde i afdødes stilling gælder i alle disse tilfælde.

Efter de gældende regler beskattes et dødsbo aldrig af fortjenesten ved udlæg af hovedaktionær-aktier – bortset fra virksomhedsomdannelsesaktier – der har været i afdødes og boets samlede besiddelse i mindre end 3 år, samt almindelige aktier. En udlægsmodtager kan ikke i disse tilfælde indtræde i afdødes skattemæssige stilling og skal anvende udlægsværdien som anskaffelsessum og udlægstidspunktet som anskaffelsestidspunkt.

På baggrund heraf er der ikke foreslået ændringer i reglerne om beskatning af fortjeneste ved udlæg fra et dødsbo af de heromhandlede aktier til personer, som ikke er fuldt skattepligtige her til landet.

#### *Til § 2, nr. 1*

##### (Konvertible obligationer)

Forslaget har til hensigt at præcisere anvendelsesområdet for ligningslovens § 16 B, der omhandler afståelse af aktier m.v. til det udstedende selskab eller til et holdingselskab.

Ligningslovens § 16 B (stk. 1) blev indført på et tidspunkt, hvor konvertible obligationer skattemæssigt blev behandlet som obligationer. Ved gennemførelsen af aktieavancebeskatningsloven i 1981 blev konvertible obligationer imidlertid sidestillet med aktier.

Siden da har det i praksis været fast antaget, at ligningslovens § 16 B også omfattede konvertible obligationer. Også ved senere lovgivning (kursgevinstlovens § 7, stk. 7, og ligningslovens § 16 B, stk. 2) er det forudsat, at ligningslovens § 16 B også finder anvendelse på konvertible obligationer. Det anføres således i bemærkningerne til lov nr. 615 af 19. december 1984, der indførte stk. 2-5 i ligningslovens § 16 B (holdingstiftelse):

»Ligningslovens § 16 B anses ikke for anvendelig, når konvertible obligationer indløses af selskabet, når de forfalder til kontant indfrielse. Hvis konvertible obligationer imidlertid indløses forud for dette tidspunkt, anses indfrielsesbeløbet derimod for at være omfattet af den hidtidige bestemmelse i ligningslovens § 16 B, stk. 1. Hvis de konvertible obligationer sælges til et holdingselskab, finder bestemmelsen i stk. 2 anvendelse«.

Som nævnt har det hidtil været fast antaget, at den ændring, at konvertible obligationer blev omfattet af aktieavancebeskatningslovens regler, også medførte at disse obligationer blev omfattet af ligningslovens udtryk »aktier, andelsbeviser og lignende værdipapirer«.

Den foreslåede formulering af ligningslovens § 16 B, stk. 1, præciserer bestemmelsens anvendelsesområde i overensstemmelse med hidtidig praksis.

Efter den foreslåede formulering gælder således fortsat, at indløsning af konvertible obligationer, når de forfalder til kontant indfrielse, ikke anses for at tilbagesalg til det udstedende selskab. Herefter omfatter ligningslovens § 16 B konvertible obligationer, der indløses forud for det fastsatte indfrielsestidspunkt (stk. 1) eller afstås til et holdingselskab m.v. (stk. 2-5).

#### *Til § 2, nr. 2 og § 3, nr. 2*

##### (Selvangivelse)

I ligningslovens § 32 D, stk. 2, og i lov om særlig indkomstskat § 14 er der hjemmel til, at ministeren for skatter og afgifter kan fastsætte regler om selvangivelse og afsluttende ansættelse m.v. i tilfælde, hvor der sker ændringer i en persons skattepligtsforhold.

Efter forslaget bemyndiges ministeren til også at fastsætte sådanne regler for personer, der med

bibeholdelse af den fulde skattepligt her til landet flytter skattemæssigt hjemsted til Færøerne, Grønland eller en fremmed stat, hvormed Danmark har en dobbeltbeskatningsoverenskomst.

*Til § 3, nr. 1*

Bestemmelsen er af redaktionel karakter.

*Til § 4*

*(Ikrafttræden)*

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

2. Den skærpede beskatning af fortjeneste på aktier i udenlandske investeringsselskaber (§ 2 a-aktier) foreslås med virkning fra datoen for lovforslagets fremsættelse.

3. For at undgå, at forslaget får tilbagevirkende kraft, foreslås følgende regler for aktier, der efter § 1, nr. 2, inddrages under § 2 a-beskatning:

Ved opgørelsen af den fortjeneste, der skal beskattes efter § 2 a, anvendes kursværdien på lovforslagets fremsættelsesdato i stedet for den faktiske anskaffelsessum for aktierne. Dette gælder dog kun, hvis kursværdien er højere end den faktiske anskaffelsessum.

Hvis beskatningen efter § 2 a sker på grundlag af kursværdien på fremsættelsesdatoen, beskattes forskellen mellem anskaffelsessummen og kursværdien efter de hidtidige regler. I de tilfælde, hvor afståelsessummen er mindre end kursværdien, er det dog forskellen mellem den faktiske afståelsessum og den faktiske anskaffelsessum, der beskattes efter de hidtidige regler.

Disse overgangsregler gælder kun for aktier, der er erhvervet før fremsættelsesdatoen, og på betingelse af at det udstedende selskab (eller forening)

har flyttet hjemsted til Danmark inden denne dato. Det er endvidere en betingelse, at aktierne afstås efter mindst tre års ejertid.

4. Det foreslås i § 1, nr. 4 og 5, at den skattepligtige fortjeneste på § 2 a-aktier forhøjes med 1 pct. pr. års ejertid, dog mindst 10 pct. For at undgå tilbagevirkende kraft foreslås det, at den fortjeneste, der skal forhøjes, udregnes på grundlag af kursværdien på fremsættelsesdatoen, medmindre den faktiske anskaffelsessum er højere. Ved opgørelsen af den ejertid, der skal danne grundlag for forhøjelsen af den skattepligtige fortjeneste, anses aktierne for anskaffet på fremsættelsesdatoen.

Det er kun ved beregningen af forhøjelsen, at kursværdien og fremsættelsesdatoen skal anses for anskaffelsessum henholdsvis anskaffelsestidspunkt. Selve den skattepligtige fortjeneste opgøres efter de hidtidige regler.

Overgangsreglerne gælder kun for aktier, der er erhvervet inden lovforslagets fremsættelsesdato.

5. De i § 1, nr. 6, foreslåede regler om aktieavancebeskatning ved fraflytning (§ 13 a) har virkning for personer, hvis skattepligt ophører eller skattemæssige hjemsted flyttes på datoen for lovforslagets fremsættelse eller senere. Reglerne har endvidere virkning for personer og udenlandske selskaber, hvis begrænsede skattepligt af en virksomhed med fast driftssted her i landet ophører på eller efter denne dato.

Den foreslåede § 13 b har virkning for aktier, der overdrages på eller efter denne dato.

For så vidt angår den foreslåede § 13 c, gælder reglerne for aktier i dødsboer, hvor dødsfaldet er indtrådt på eller efter denne dato.

6. Ændringerne i ligningsloven (§ 2) og i lov om særlig indkomstskat (§ 3) foreslås med virkning fra lovforslagets fremsættelsesdato.



## Bilag

*I dette bilag er (med mindre skrift)  
indsat den gældende formulering af de bestemmelser,  
der berøres af lovforslaget*

### § 1

I lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af aktier m.v. (aktieavancebeskatningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 371 af 22. juli 1983, som ændret ved lov nr. 565 af 19. december 1985 og § 2 i lov nr. 146 af 19. marts 1986 foretages følgende ændringer:

1. I § 1, stk. 6, ændres »ligningslovens § 16 B, stk. 1,« til: »ligningslovens § 16 B«.

#### § 1.

Stk. 1-5. ---

Stk. 6. Loven finder ikke anvendelse i de tilfælde, hvor hele afståelsessummen for aktier efter ligningslovens § 16 B, stk. 1, skal medregnes i den skattepligtige almindelige indkomst.

2. I § 2 a, stk. 1, ændres »der er hjemmehørende i udlandet« til: »der er eller har været hjemmehørende i udlandet«.

#### § 2 a.

Stk. 1. Fortjeneste ved afståelse af aktier udstedt af selskaber m.v., der er hjemmehørende i udlandet, på Færøerne eller i Grønland, medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige almindelige indkomst, hvis det må antages,

- 1) at formålet med erhvervelsen eller besiddelsen af aktierne overvejende har været at opnå værdistigning på disse,
- 2) at virksomheden i selskabet m.v. overvejende har været af finansiell karakter, og
- 3) at det samlede afkast heraf er beskattet væsentlig lavere end efter danske beskatningsregler.

Stk. 2-3 ---

3. § 4, stk. 5, affattes således:

Stk. 5. Stk. 1, 1. pkt., og stk. 2-4 finder ikke anvendelse på aktieselskaber, anpartsselskaber og skattepligtige efter fondsbeskatningsloven. Stk. 1-4 finder ikke anvendelse på de i § 3 nævnte tilfælde eller i de tilfælde, hvor gevinst eller tab på konvertible obligationer medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst efter kursgevinstlovens § 6, stk. 3, eller § 7, stk. 7.«.

§ 4, stk. 1-4 ---

Stk. 5. Stk. 1-4 finder ikke anvendelse på aktieselskaber og anpartsselskaber og de i § 3 nævnte tilfælde.

### § 2

I lov om påligning af indkomst- og formueskat til staten (ligningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 659 af 22. september 1986, som ændret ved § 3 i lov nr. 697 af 17. oktober 1986 og § 4 i lov nr. 767 af 12. november 1986 foretages følgende ændringer:

1. § 16 B, stk. 1, affattes således:

»Afstår en aktionær eller andelshaver aktier, andelsbeviser og lignende værdipapirer, herunder konvertible obligationer, samt tegningsret til sådanne værdipapirer til det selskab, der har udstedt de pågældende værdipapirer, medregnes afståelsessummen i den pågældendes skattepligtige almindelige indkomst.«.

§ 16 B. Afstår en aktionær eller andelshaver aktier, andelsbeviser og lignende værdipapirer samt tegningsret til sådanne værdipapirer til det selskab, der har udstedt de pågældende værdipapirer, medregnes afståelsessummen i den pågældendes skattepligtige almindelige indkomst.

Stk. 2-7 ---

2. I § 32 D, stk. 2, indsættes efter 3. pkt.:

»Ministeren for skatter og afgifter kan fastsætte regler om de samme forhold i tilfælde, hvor en person efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst bliver hjemmehørende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland.«.

§ 32 D, stk. 1 ---

Stk. 2. Ministeren for skatter og afgifter fastsætter regler om optagelse af mandtal over skattepligtige personer og dødsboer samt regler om, i hvilken kommune en skattepligtig person eller et skattepligtigt dødsbo skal ansættes til statskat. Foranstående bestemmelser træder for personers og dødsboers vedkommende i stedet for bestemmelserne i lov nr. 149 af 10. april 1922 §§ 20 og 21. Med hensyn til tilfælde, hvor der i årets løb er sket ændringer i skattepligtsforholdene for en person, kan ministeren for skatter og afgifter fastsætte særlige regler om indgivelse af selvangivelse, om skatteligning og om betaling, inddrivelse og forrentning m.v. af

skat. For dødsboer kan ministeren for skatter og afgifter fastsætte regler om de samme forhold, om værdifastsættelsen efter kildeskattelovens § 16, stk. 4 og 5, samt om beregning af passivposter og afgivelse af forhåndsbesked efter kildeskattelovens § 33 A.

Stk. 3 ---

### § 3

I lov om særlig indkomstskat, jf. lovbeholdning nr. 440 af 22. august 1984, som ændret ved lov nr. 255 af 22. maj 1986 foretages følgende ændringer:

1. I § 2, nr. 6, ændres »§ 4« til: »§§ 4 og 13 a- 13 c.«.

§ 2, nr. 1-5 ---

6. Fortjeneste eller tab, der efter § 4 i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af aktier m.v. skal beskattes som særlig indkomst.

Nr. 7-9 ---