

skaber, der ikke optages i aktieselskabsregisteret, men som omfattes af forslaget § 1, nr. 2, må selskabet anses for stiftet ved stiftelsesoverenskomstens underskrift eller — såfremt selskabet efter den hidtil gældende stiftelsesoverenskomst og de gældende vedtægter ikke falder ind under § 1 — på tidspunktet for ikrafttrædelsen af den overenskomst- eller vedtægtsændring, som bevirker, at selskabet bliver omfattet af § 1, nr. 2. De i forslaget § 1, nr. 3, omhandlede selskaber og foreninger må anses for stiftet på det tidspunkt, da formueandelene første gang optages til notering på Københavns fondsbørs eller en børs i en anden medlemsstat. Fremgår det af stiftelsesdokumenterne, at selskabet (foreningen) allerede fra stiftelsen vil søge formueandelene optaget til børsnotering, vil datoen for stiftelsesoverenskomstens eller vedtægternes underskrift dog kunne betragtes som stiftelsestidspunkt. Dette kan få betydning, hvis der f. eks. er tale om et aktieselskab, der omdannes til en investeringsforening, jfr. bestemmelsen i forslaget § 5.

I forslaget er under nr. 2 optaget de dispositioner, nemlig dels udvidelse af aktie- eller andelskapitalen ved indskud, dels udvidelse af egenkapitalen i øvrigt ved indskud, som nævnes i artikel 4, stk. 1 litra c og d. Indskud i et selskab uden samtidig forhøjelse af aktie- eller andelskapitalen skal efter direktivet kun udløse afgiftspligt, såfremt der for indskuddet indrømmes rettigheder af samme art, som normalt tillkommer deltager, der har andel i selve aktie- eller andelskapitalen. Denne begrænsning er optaget i forslaget § 6, stk. 2.

I forslaget nr. 2, 2. pkt. er optaget en bestemmelse, hvorefter den „disposition“, at en selskabsdeltager, der hidtil har hæftet personligt for selskabets forpligtelser (f. eks. komplementaren i et kommanditarieselskab), frigøres for den personlige hæftelse, i afgiftsmæssig henseende skal behandles på samme måde, som hvis han foretog et indskud i selskabet. „Indskuddet“ er her hans andel i selskabsformuen. Bestemmelsen nødvendiggøres af, at det i forslaget § 6, stk. 2, er fastsat, at indskud fra personer, der hæfter personligt for selskabets forpligtelser, *ikke* er afgiftspligtige, jfr. herom bemærkningerne til § 6, stk. 2. Den foreslåede bestemmelse er især i overensstemmelse med direktivets krav, jfr. Artikel 6, stk. 2.

I forslaget er under nr. 3 medtaget en af de dispositioner, som efter direktivets artikel 4, stk. 2, kan (men ikke skal) pålægges afgift, nemlig udvidelse af aktie- (eller andels-) kapitalen ved udstedelse af friaktier eller lignende. Ved denne disposition tilføres der ikke selskabet ny kapital ved indskud, hvori- mod der overføres beløb fra den øvrige egenkapital

til den egentlige aktie- eller andelskapital. Når denne disposition er medtaget i forslaget som afgiftspligtig, hænger det sammen med, at kapitaltilførselsafgiften skal afløse stempelpligten for aktier og andelsbeviser. Også friaktier og lignende er stempelpligtige.

En udvidelse af et selskabs egenkapital ved indskud, jfr. forslaget § 4, nr. 2, må, hvadenten der er tale om forhøjelse af den egentlige aktie- eller andelskapital eller om udvidelse af den øvrige egenkapital, anses for at være sket på det tidspunkt, hvor indskyderne forpligter sig til at foretage indskuddet (normalt: tegningstidspunktet). I det i § 4, nr. 2, andet pkt. omhandlede tilfælde der „udvidelsen sket på det tidspunkt, hvor den eller de pågældende deltagere frigøres for den personlige hæftelse. Ved udvidelse af aktie- eller andelskapitalen ved omdannelse af reserver m. v. (udstedelse af friaktier) vil det være tidspunktet for selskabets beslutning om aktieudvidelsen, som er afgørende for afgiftspligtens indtræden.

Forslaget nr. 4 svarer til direktivets artikel 4, stk. 1 litra e, og nr. 5 svarer til litra f. Da lovforslaget ved bestemmelsen i § 1 som afgiftspligtige alene har medtaget de selskabsformer, der efter direktivets artikel 3, stk. 1, skal være afgiftspligtige, men derimod ikke de selskaber og interessentskaber, som efter artikel 3, stk. 2, kan inddrages under afgiftspligten, vil der ikke i den danske lov om kapitaltilførselsafgift være behov for de i direktivets artikel 4, stk. 1 litra g og h opregnede tilfælde af forlæggelse fra en medlemsstat til en anden af sædet for den virkelige ledelse eller det vedtægtsmæssige hjemsted.

I direktivets artikel 4, stk. 2, er som nævnt opregnet en række dispositioner, som kan (men ikke skal) være afgiftspligtige. Bortset fra den ovenfor under nr. 3 omtalte forhøjelse af aktie- eller andelskapitalen ved udstedelse af friaktier (der svarer til direktivets artikel 4, stk. 2 litra a) skønnes det ikke på nuværende tidspunkt hensigtsmæssigt at inddrage disse dispositioner under kapitaltilførselsafgiften. Det drejer sig i litra b om sådanne ydelser (i modsætning til indskud) fra andelshavere, som ikke forøger selskabets egenkapital, men som finder deres modværdi i en ændring af selskabsrettighederne, eller som er egnede til at øge værdien af de pågældende andelshaveres andel. I litra c og d er der tale om lån fra andelshaverne eller lån mod en andelshavers sikkerhedsstillelse (i begge tilfælde er der således tale om en forøgelse af selskabets fremmedkapital), når långiver har krav på andel i selskabets overskud, eller når lånet har samme funktion som en udvidelse af egenkapitalen.