

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-