

F. t. l. vedr. ligningsloven og forskellige andre love

til de tildelte aktier m.v., sker ændringer, således at aktierne bliver henført til en særlig aktieklasser, vil der være tale om en ændring af et så væsentligt vilkår, at dette anses for en realisering af de tildelte retter og til-delning af nye købe- eller tegningsretter. Det vil sige, at betingelsen i det foreslåede stk. 2, nr. 6, om, at retten ikke må kunne overdrages, ikke er opfyldt.

Endelig er køberetter til aktier og tegningsretter til aktier efter det foreslåede stk. 2, nr. 6 og 7, kun omfattet af den foreslåede § 7 H, såfremt de udnyttes til køb henholdsvis tegning af aktier. De to betingelser anses dog for opfyldt, hvor købe- eller tegningsretten ikke anvendes. Det vil sige, hvor retten bortfalder uden at dette udløser noget krav parterne i mellem. Derimod finder bestemmelsen ikke anvendelse, såfremt købe- eller tegningsretten afstås eller hvor en køberet udnyttes ved differenceafregning, dvs. hvor forskellen mellem aktiernes markedskurs og den aftalte kurs i henhold til køberetten udbetales kontant. Begrundelsen er, at dette vil være uforeneligt med ordningens hovedprincip, hvorefter beskatningen indtræder, når de erhvervede aktier sælges. Hvis der rent faktisk sker en overdragelse eller en differenceafregning, må dette tages som udtryk for, at retten uanset den formelle udformning kunne overdrages, og at køberetten kunne opfyldes på anden måde end ved en faktisk levering af aktier, og dermed at betingelserne ikke var opfyldt på det tidspunkt, hvor den ansatte erhvervede ret til de modtagne købe- eller tegningsretter.

En overdragelse vil f.eks. foreligge, hvis købe- eller tegningsretten sælges til tredjemand. Ændringer af væsentlige vilkår i de indgåede købe- og tegningsretsaftaler vil endvidere statuere en overdragelse. En ændring i genstanden for aftalen, dvs. de aktier som købe- eller tegningsretten vedrører, vil typisk blive anset for en så væsentlig ændring, at købe- eller tegningsretten må anses for afstået. Dog vil der ikke nødvendigvis altid blive statueret afståelse, hvor der i forbindelse med skattefrie omstruktureringer sker en ændring med hensyn til den omhandlede aktie – dette uanset ændringen nok udgør en væsentlig ændring. En forudsætning for, at der i disse situationer kan statures ikke-afståelse, er, at genstanden (aktien) ændres til at være aktier i det selskab, hvori personen er ansat efter omstruktureringen.

Hvis betingelserne ikke er opfyldt, er konsekvensen, at reglerne i den foreslåede § 7 H ikke kan finde anvendelse. Dette betyder, at den ansatte i stedet skal beskattes af de modtagne aktier m.v. som løn på retserhvervestidspunktet. Da vurderingen af, om betingelserne er opfyldt skal ske på retserhvervestidspunktet (for en enkelt betingelse på det eventuelt

tidligere tildelingstidspunkt), vil konstateringen af, om den foreslåede § 7 H kan anvendes, også typisk kunne ske på retserhvervestidspunktet.

I forhold til visse af betingelserne kan der være tale om efterfølgende handlinger, som indebærer, at det må konstateres, at betingelserne alligevel ikke var opfyldt. Der kan f.eks. være tale om købe- og tegningsretter, hvor der efterfølgende ændres i aktieklassen for de aktier, som retten vedrører, om en efterfølgende overdragelse af modtagne købe- og tegningsretter, eller om en efterfølgende differenceafregning af modtagne køberetter. Såfremt det efterfølgende konstateres, at den foreslåede § 7 H alligevel ikke kan finde anvendelse, skal der ske en genoptagelse af skatteansættelsen for retserhvervelsesåret med henblik på gennemførelse af beskatningen som løn. Tilsvarende vil selskabet kunne få genoptaget skatteansættelsen med henblik på at opnå fradrag for den modsvarende udgift. Genoptagelse vil inden for den ordinære ligningsfrist på 3 år kunne ske med hjemmel i skattestyrelseslovens § 34. Efter den ordinære frist vil genoptagelse kunne ske med hjemmel i skattestyrelseslovens § 35.

Hvis en ansat, der har modtaget aktier m.v. omfattet af den foreslåede § 7 H, efter erhvervelsen fraflytter til udlandet, anses de modtagne aktier m.v. principielt forsat for omfattet af § 7 H. Fraflytningen medfører således ikke, at betingelserne for anvendelse af § 7 H ikke længere anses for opfyldt. Men fraflytningen betyder, at der vil indtræde fraflytterbeskatning efter aktieavancebeskatningslovens § 13 a (aktier og tegningsretter) eller kursgevinstlovens § 37 (køberetter), såfremt betingelserne i de pågældende bestemmelser i øvrigt er opfyldt.

Til § 7 H, stk. 3

Tildelte køberetter til aktier og tegningsretter skal efter forslaget anses for omfattet af den foreslåede § 7 H, selv om de udløber uudnyttet, jf. betingelserne i det foreslåede § 7 H, stk. 2, nr. 6 og 7. Det vil sige, at der ikke skal indtræde nogen beskatning, hvis der aldrig erhverves eller tegnes aktier.

For at sikre, at der ikke indtræder en afståelsesbeskatning efter aktieavancebeskatningsloven, hvor en tegningsret bortfalder, uden at den er gjort gældende, foreslås det, at en eventuel afståelsesbeskatning skal bortfalde. I forhold til køberetter følger det allerede af den gældende kursgevinstlov, at en ikke-udnyttelse ikke udløser beskatning, jf. kursgevinstlovens 30, stk. 1, nr. 5, jf. stk. 3 – leveringskravet anses for opfyldt, selv om køberetten udløber uudnyttet.