

driftssted, anses aktier, der indgår i denne erhvervsvirksomhed dog ikke for realiseret.

En person kan endvidere blive omfattet af bestemmelsen, såfremt vedkommende efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst bliver hjemmehørende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland (flytning af skattemæssigt hjemsted). Hvis personen efter flytningen af skattemæssigt hjemsted fortsat driver erhvervsvirksomhed med fast driftssted i Danmark, anses aktier, der indgår i denne erhvervsvirksomhed, dog ikke for realiseret.

For en person, der er begrænset skattepligtig her til landet af en erhvervsvirksomhed med fast driftssted, jf. kildeskattelovens § 2, stk. 1, nr. 4, finder reglerne anvendelse, såfremt personen ophører med at drive erhvervsvirksomhed gennem det faste driftssted. Dette gælder dog ikke, hvis den begrænsede skattepligt ophører, fordi den pågældende bliver fuldt skattepligtig til Danmark.

For *selskaber m.v.* finder reglerne anvendelse, hvis der er tale om et udenlandsk selskab m.v., som er begrænset skattepligtig af virksomhed med fast driftssted her i landet, jf. selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra a, og selskabet ophører med at have fast driftssted eller overfører aktier til hovedkontoret eller et andet fast driftssted i udlandet.

Reglerne omfatter ikke danske selskaber m.v., fordi selskaber, der er registreret i Danmark ikke kan få deres fulde skattepligt ophævet ved at flytte (ændre hjemsted) til en fremmed stat eller Færøerne.

Fraflytterbeskatningen omfatter kun aktier, hvor gevinst og tab var omfattet af dansk skattepligt på fraflytningstidspunktet.

For *personer* drejer det sig om alle former for aktier, dvs. almindelige aktier, jf. §§ 12-14, næringsaktier, jf. § 17, andelsbeviser, jf. § 18, aktier og investeringsbeviser m.v. udstedt af investeringsselskaber, jf. § 19, investeringsforeningsbeviser i udloddende aktiebaserede foreninger, jf. § 21, og investeringsforeningsbeviser i udloddende obligationsbaserede eller blandede investeringsforeninger, jf. § 22.

For *selskaber* drejer det sig om aktier, der er tilknyttet et fast driftssted, og dermed som altovervejende hovedregel om næringsaktier.

Udenlandske selskaber m.v., der bliver skattepligtige af aktier ved opløsning eller ved ophør af skattepligtig virksomhed, skal undergives en afsluttende ansættelse, jf. selskabsskattelovens § 7. Reglerne i selskabsskattelovens § 7 gælder ikke direkte for den situation, hvor aktierne ophører med at være en del af en skattepligtig erhvervsvirksomhed med fast driftssted, uden at erhvervsvirksomheden ophører. Derfor er der

indsat en regel om, at selskabsskattelovens § 7 om afsluttende ansættelse gælder tilsvarende for disse aktier.

For personer indeholder ligningslovens § 32 D hjemmel til at fastsætte regler om afsluttende ansættelse ved ændring af skattepligtsforhold og flytning af skattemæssigt hjemsted. Hjemlen er udnyttet ved bekendtgørelse nr. 962 af 12. oktober 2005.

Til stk. 2

Bestemmelsen svarer til § 13 a, stk. 3, i den nuværende aktieavancebeskatningslov.

Gevinster, der omfattes af bestemmelsen, beskattes på samme måde, som gevinsterne ville blive beskattet, hvis de var afstået på tidspunktet for fraflytningen m.v., idet værdien ved fraflytningen m.v. træder i stedet for afståelsessummen.

Ved opgørelsen af urealiseret gevinst og tab gælder de almindelige regler om tabsfradrag m.v. ligeledes. Der er imidlertid en særlig begrænsning i adgangen til at fradrage urealiserede tab opgjort i forbindelse med fraflytningen m.v.

For tegningsretter, som typisk er unoterede, kan det være vanskeligt at fastsætte værdien på fraflytningstidspunktet. Den skattepligtige kan derfor i forhold til tegningsretter i stedet vælge at opgøre den skattepligtige gevinst som forskellen mellem udnyttelseskursen og kursen for den underliggende aktie på tidspunktet for fraflytningen m.v.

Den alternative opgørelsesregel gælder for alle tegningsretter til aktier. Dvs. den gælder for såvel børsnoterede som unoterede tegningsretter, og uanset hvorledes den skattepligtige har erhvervet tegningsretten – om tegningsretten f.eks. er erhvervet i egenskab af aktionær, som led i et ansættelsesforhold eller er købt.

Er der tale om en børsnoteret tegningsret kan den alternative regel også anvendes, hvor forskellen mellem udnyttelseskursen og kursen for den underliggende aktie på tidspunktet for fraflytningen m.v. måtte føre til en lavere skattepligtig gevinst end en opgørelse baseret på den almindelige regel, dvs. børsværdien af tegningsretten på fraflytningstidspunktet. Hvor der er tale om en købt tegningsret eller en tegningsret, der er modtaget som led i et ansættelsesforhold og beskattet (som løn) på retserhvervestidspunktet, vil en opgørelse efter den alternative regel fortsat skulle ske som forskellen mellem udnyttelseskursen og kursen for den underliggende aktie på tidspunktet for fraflytningen m.v. Hvis man ønsker, at der skal tages hensyn til købesummen/den tidligere beskattede værdi, må man vælge at foretage opgørelsen af den skattepligtige gevinst efter den almindelige regel, dvs. som forskellen