

Vejledende anvisning fra Skatterådet

Emne: Opgørelse af skattepligtig fortjeneste/tab ved afståelse af aktier m.v.

Med virkning for selskaber, foreninger og fonde m.v. som nævnt i landstingslov om indkomstskat, § 1, stk. 1, nr. 3 - 11 er der indføjet et nyt stk. 3 i § 14 i samme lov.

Herefter er de nævnte selskaber m.v. skattepligtige af fortjeneste, der konstateres ved afståelse af aktier, anpartar i anpartsselskaber, andelsbeviser og lignende værdipapir. Samtidig er bestemt, at konstaterede tab ved afståelse af de samme papirer er fradragsberettigede for selskaber m.v.

Ved anskaffelsessummen forstås købspris med tillæg af omkostninger ved erhvervelsen.

Ved afståelsessummen forstås salgspris med fradrag af omkostninger ved afståelsen.

Udlodning af likviditionsprovenu er at sidestille med afståelse. Fortjeneste og tab beskattes i det indkomstår selskabet endeligt opløses. Et selskab anses for endeligt opløst ved afmeldelsen til aktieselskabsregisteret.

Bestemmelsen har virkning for fortjeneste/tab opstået og konstateret efter 1.7.1986.

Værdi pr. 1.7.1986

Da kun fortjeneste/tab opstået efter 1.7.1986 skal medregnes til den skattepligtige indkomst, er det bestemt, at for aktier m.v. i behold 1.7.1986 skal ved en efterfølgende opgørelse af fortjeneste/tab, i stedet for anskaffelsessummen anvendes den faktiske værdi pr. 1.7.1986.

For børsnoterede aktier m.v. anvendes børskursen pr. 1.7.1986 ved beregning af værdien pr. 1.7.1986.

For alle andre aktier m.v. anvendes værdien i handel og vandel pr. denne dato, d.v.s. baseret på selskabets egenkapital med skyldig hensyntagen til foreliggende mer/mindreværdier på selskabets aktiver.

Opgørelse af fortjeneste/tab

Fortjeneste og tab på aktier opgøres som forskellen mellem afståelsessummen og anskaffelsessummen.

Når der i forbindelse med udvidelse af aktiekapitalen i et selskab tildeles aktionærerne aktieretter (ret til fondsaktier/friaktier) eller tegningsretter (ret til at tegne aktier til forudbestemt fastsat kurs) skal disse retter anses for erhvervet til 0 kr.

Ved afståelse af disse retter bliver fortjenesten lig med afståelsessummen.

Anskaffelsessummen for fondsaktier/friaktier, der erhverves for en tildelt aktieret er kr. 0, medens anskaffelsessummen for aktier, der erhverves ved udnyttelse af en tildelt tegningsret, er det beløb, der skal betales for aktierne, d.v.s. tegningsrettens anskaffelsessummen plus aktiens anskaffelsessum.

Ejer en aktionær flere aktier med samme rettigheder i et selskab, men erhvervet på forskellige tidspunkter, gælder den regel, at den først erhvervede aktie er den først solgte, således at det er den ældste akties anskaffelsessum, der lægges til grund for opgørelsen af fortjeneste og tab, dog således

at fondsaktier/friaktier anses for anskaffet på tidspunktet for moderaktiens (moderaktiernes) anskaffelse og indgår i anskaffelsessummen for den (disse) med kr. 0 - moderaktiernes anskaffelsessum- og kurs skal således reguleres i overensstemmelse hermed.

Selv om en aktie er båndlagt, således at den fysisk ikke kan afstås, er det alligevel, hvis denne aktie er den ældste, anskaffelsessummen for denne aktie der lægges til grund.

First in - first out (FIFO-metoden) gælder kun for aktier i samme selskab. Endvidere gælder den kun for aktier med samme rettigheder. Aktier med f.eks. forskellig stemmeret eller forskellig udbytteholdes således adskilt ved anvendelsen af reglen. Får de senere samme rettigheder, går de i samme gruppe i rækkefølge efter anskaffelsestidspunkterne, altså under FIFO-metoden.

Når tegningsretter udnyttes af aktionæren, der har fået dem tildelt, indgår de i aktierækken efter tidspunktet for tegningen.

Købte aktie- eller tegningsretter, samt aktier, der er erhvervet ved udnyttelse af disse retter, anses for anskaffet på købstidspunktet. Hvis aktieretten anskaffes som supplement til tildelte retter, anses en forholdsmæssig del af nye aktier erhvervet på købstidspunktet.

Anskaffelsessummen for den del af de nye aktier, som anses for erhvervet på købstidspunktet, er lig med tegningskursen plus for den supplerende tegningsret.

Også ved salg af aktie- og tegningsretter gælder first in - first out reglen; således at de retter, som knytter sig til de ældste moderaktier, anses for først afstået.

Bilag til selvangivelsen

Med henblik på administrationen - både for de skattepligtige og skattemyndighederne - af den nye bestemmelse har skatterådet vedtaget, at der ved ligningen af selvangivelser for de nævnte selskaber m.v. skal stilles krav om udfærdigelse af et særligt bilag, der for så vidt de i bestemmelsen nævnte aktier m.v. giver oplysninger om.

For aktier i behold primo (1.7.1986)

- a. Navn og nominal værdi
- b. Anskaffelsestidspunkt (eventuel "før 1.7.1986")
- c. Anskaffelsessum (eller værdien pr. 1.7.1986)

For aktier m.v. anskaffet i året

- a. Navn og nominal værdi
- b. Anskaffelsestidspunkt
- c. Anskaffelsessum
- d. Om selskabet m.v. har modtaget fondsaktier
- e. Om selskabet har udnyttet tildelte aktie- eller tegningsretter

For aktier afslået i året

- a. Navn og nominal værdi
- b. Afståelsessum
- c. Skattepligtig fortjeneste/tab

For aktier i behold ultimo

- a. Navn og nominal værdi
- b. Anskaffelsestidspunkt (eventuelt "før 1.7.1986")
- c. Anskaffelsesværdi (eller værdien pr. 1.7.1986)

Der stilles ikke krav om bilagets form eller opstilling, men alene om at ovenstående oplysninger fremgår af bilaget.

Særlige tilfælde

Skatterådet kan i særlige tilfælde indrømme tilladelse til, at ikke konstateret fortjeneste/tab medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Eksempel 1

A/S ejer nominelt 100.000 kr. gamle aktier, anskaffet for 150.000 kr. Børskursen pr. 1.7.1986 var 200. A/S køber den 1.4.1987 yderligere 50.000 kr. aktier i samme selskab til kurs 210. A/S sælger den 1.12.1987 nom. kr. 125.000 for kr. 325.000.

Afståelsessum nom. 125.000 x kurs 260 = 325.000 kr.

Anskaffelsessum gamle aktier nom. 100.000 x kurs 200 = 200.000 kr.

Anskaffelsessum for nye aktier nom. 25.000 x kurs 210 = 52.500 kr.

Skattepligtig fortjeneste 72.500 kr.

Eksempel 2

A/S ejer nom. 100.000 kr. gamle aktier, anskaffet for 100.000 kr. Børskurs pr. 1.7.86 200. Selskabet køber den 1.4.1987 nom. kr. 10.000 i samme selskab for 25.000 kr. Den 1.7.1987 får selskabet ret til fondsaktier i forhold 1:10. Den 1.12.1987 sælger selskabet nom. kr. 120.000 for kr. 276.000.

Anskaffelseskurs for gamle aktier:

Faktiske anskaffelsessum kr. 200.000 x 100 = 182

nom. værdi 100.000 + nom. værdi fondsaktier 10.000

Anskaffelseskurs for nye aktier:

Faktiske anskaffelsessum kr. 25.000 x 100 = 228

nom. værdi 10.000 + nom. værdi fondsaktier 1.000

Opgørelse af den skattepligtige fortjeneste:

Afståelsessum nom. 120.000 x kurs 230 = 276.000

Anskaffelseskurs for gamle aktier nom. 110.000 x kurs 182 = 200.200

Anskaffelseskurs for gamle aktier nom. 10.000 x kurs 228 = 22.800

Skattepligtige fortjeneste = 53.000

Anskaffelseskurs for aktier i behold: nom. kr. 1.000 x kurs 228

Eksempel 3

A/S ejer nom. 100.000 kr. gamle aktier, anskaffet for 100.000 kr. Børskurs pr. 1.7.86 200. Selskabet køber den 1.4.1987 nom. kr. 15.000 i samme selskab for 30.000 kr. Den 1.7.1987 får selskabet ret til fondsaktier i forholdet 1:10. Den 3.7.1987 køber selskabet ½ aktieret for kr. 1.150. Den 1.12.1987 sælger selskabet nom. kr. 120.000 for kr. 276.000.

Anskaffelseskurs for gamle aktier:

Faktiske anskaffelsessum kr. 200.000 x 100 = 182

nom. værdi 100.000 + nom. værdi fondsaktier 10.000

Anskaffelseskurs for nye aktier:

Faktiske anskaffelsessum kr. 30.000 x 100 = 182

nom. værdi 15.000 + nom. værdi fondsaktier 1.500

Opgørelse af den skattepligtige fortjeneste:

Afståelsessum nom. 120.000 x kurs 230 = 276.000

Anskaffelseskurs for gamle aktier nom. 110.000 x kurs 182 = 200.200

Anskaffelseskurs for gamle aktier nom. 10.000 x kurs 182 = 18.200

Skattepligtige fortjeneste = 57.600

Anskaffelseskurs for aktier i behold:

nom. kr. 6.500 x kurs 182

nom. kr. 500 x kurs 230