

Skatteministeriet  
Nicolai Eigtsveds Gade 28  
1402 København K  
Att.: Amalie Hedeager Bruun og Rikke Rohde Nielsen

**Landbrug & Fødevarer FmbA**

Axelborg, Axeltorv 3  
DK 1609 København V

T +45 3339 4000  
F +45 3339 4141  
E info@lf.dk  
W www.lf.dk

CVR DK 25 52 95 29

Høringssvaret er sendt til [lovgivningoekonomi@skm.dk](mailto:lovgivningoekonomi@skm.dk) med kopi til [abru@skm.dk](mailto:abru@skm.dk) og [rrn@skm.dk](mailto:rrn@skm.dk)

## Høring af udkast til forslag til lov om ændring af ligningsloven og afskrivningsloven (Lempelse af løbende ydelser og aktionærlån), j.nr. 2024-8802

Landbrug & Fødevarer takker for muligheden for at afgive bemærkninger til forslag til lov om ændring af ligningsloven og afskrivningsloven (Lempelse af løbende ydelser og aktionærlån), som er sendt i høring den 20. december 2024.

Vores bemærkninger fremgår nedenfor.

### Generelle bemærkninger

L&F er meget positive i relation til udkastets forslag til ændring af reglerne for løbende ydelser og aktionærlån (ligningsloven § 12 B og 16 E), og L&F kan overordnet bakke op om lovforslaget.

Ændringen i relation til at tilbagebetaling af et beskattet aktionærlån i skattemæssig henseende skal anses for et rentefrit lån til det modtagende selskab, fjerner efter vores vurdering de værste urimeligheder ved nugældende aktionærlånsregler. Dog ser vi gerne at ikrafttrædelsesdatoen blev ændret.

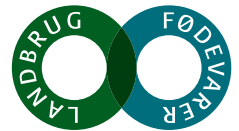
### Specifikke bemærkninger løbende ydelser (ligningsloven § 12 B)

Som vi forstår forslaget, opgøres henstandsbeløbet på baggrund af den beregnede skat af fx avancen ved afståelsen af et aktiv, der er betalt i form af en løbende ydelse.

Skatteministeriet bedes med eksempler beskrive opgørelsen af henstandsbeløbet. Opgøres dette som den forholdsvise andel af den på årsopgørelsen beregnede skat? Skal der ved opgørelsen tages hensyn til, om den pågældende avance/indkomst beskattes som personlig indkomst eller kapitalindkomst?

Et særligt problem gør sig gældende i situationer, hvor en del af en virksomheds samlede indkomst opspares i virksomhedsordningen.

Når en avance på det aktiv, der er afstået mod den løbende ydelse indgår i en virksomhed med andre indkomster og der opspares en del af den samlede indkomst i virksomheden, kan det ikke umiddelbart af årsopgørelsen afgøres hvor stor en skat, der vedrører denne avance. Kan Skatteministeriet bekræfte at skatteyderen kan vælge, om den pågældende avance skal anses for opsparet og kun beskattet med 22 pct., eller om det er den øvrige indkomst, der er opsparet. Hvis beregningen skal foretages forholdsmæssig, vil skatteyderen blive afskåret fra at få henstand for den faktiske endelige skat der hviler på den pågældende avance eller være nødt til at unnlade opsparing af de øvrige indkomster i indkomståret.



Vi finder det derfor vigtigt, at skatteyderne selv har mulighed for at vælge, hvorvidt den pågældende avance skal anses for opsparet eller endelig beskattet ved opgørelsen af henstandsbeløbet.

Endelig skal vi beder Skatteministeriet bekræfte at retten henhold til en løbende ydelse fx en Earn-out kan indgå i sælgerens virksomhedsordning? Dette er efter vores opfattelse i overensstemmelse med gældende praksis.

### **Specifikke bemærkninger aktionærlån (ligningsloven 16 E)**

#### *Nærtstående*

Hvis der ydes et lån til nærtstående, som ikke er aktionærer, så anses beløbet for at have passeret aktionærens formuesfære, som det fremgår af bemærkningerne på side 32 og 47. Det betyder, at lånet medfører en hævning for den pågældende aktionærs skattesaldo. Selve formueoverførslen fra aktionæren til eks. et barn vil ikke påvirke skattesaldoen. Er dette korrekt forstået?

Såfremt lånet ydes direkte til aktionærens nærtstående, således beløbet overføres direkte fra selskabet til den nærtstående og tilbagebetalingerne også sker fra den nærtstående til selskabet. Er det så korrekt forstået, at det skal påvirke aktionærens skattesaldo?

På side 47 fremgår det at, hvis selskabet kan dokumentere, at den nærtstående er retligt forpligtet til at tilbagebetale beløb, kan udbetalingen ikke anses som en gave, som er afgiftspligtig.

L&F vil anmode Skatteministeret uddybe, hvad der findes tilstrækkeligt til dokumentationen. Er det f.eks. tilstrækkeligt, at der er et anfordringsgældsbevis mellem parterne, eller ville der skulle øvrige sikringsakter til og i så fald hvilke?

På side 48 er der et eksempel med 2 aktionærer der er nærtstående, og hvor der er en fælles mellemregning. Ofte vil hver aktionær i bogføringen have sin egen mellemregning med selskabet. Skal det forstås således at der for nærtstående aktionærer skal etableres en fælles mellemregning og fælles skattesaldo?

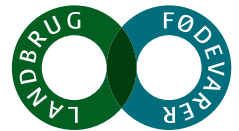
I forhold til begrebet nærtstående er det efter praksis udvidet fra den omfattede kreds i ligningslovens § 2. Hvormed der ikke findes en udtømmende liste for begrebet nærtstående i relation til aktionærlånsreglerne, som der findes på andre område såsom boafgift eller kursgevinster.

L&F skal opfordre til, at der i bemærkningerne tages stilling til hvordan begrebet nærtstående skal afgrænses. Det bør fremgå tydeligt, hvordan begrebet nærtstående skal fortolkes i forhold til aktionærlånsreglerne, således at risikoen for at der opstår et aktionærlån mellem parter kan mindskes.

#### *Skattemæssig mellemregningskonto*

Helt generelt i forhold til skattesaldoen/mellemregningskontoen synes bemærkningerne flere steder at være unødvendig restriktive.

Eksempelvis at det forhold at en hævning af et skattemæssigt tilgodehavende ikke føres på skattesaldoen vil medføre, at det anses for et nyt skattepligtigt aktionærlån. Henset til at kapitalejerlån er lovliggjort med virkning fra 1. januar 2025, synes en mindre restriktiv og mere pragmatisk tilgang til mellemregningskontoen at være et rimeligt krav.



Vi kan håbe at den vil blive administreret sådan af Skattemyndighederne.

#### *Overgangsårerne, herunder tidligere aktionærlån*

Såfremt der er et aktionærlån i 2025 eller tidligere, kræver det, for at reglerne finder anvendelse, at dette lån er fuldt ud tilbagebetalt.

Der kan dermed ikke etableres en skattemæssig mellemregningskonto for ny aktionærlån inden der er sket fuld tilbagebetaling af de gamle aktionærlån. Efter vores opfattelse bør ændringen have betydning for enhver tilbagebetaling af et tidligere beskattet aktionærlån jf. nedenfor vores bemærkninger til ikrafttrædelsesbestemmelsen.

Såfremt der er et beskattet aktionærlån, som er opstået forud for lovens ikrafttrædelse, giver det ikke mening, at der ikke kan laves en skattesaldo for dette lån ved tilbagebetaling for at mindske risikoen for dobbeltbeskatning.

Såfremt Skatteministeriet fastholder at ændringen kun skal finde anvendelse på tilbagebetaling af nye aktionærlån, bør der ikke som foreslået opstilles et krav om at gamle aktionærlån skal tilbagebetales først.

Et gammel aktionærlån bør ikke være en hindring for at, der kan opstilles en skattemæssig mellemregningskonto. Lånene kan på den selskabsretlige mellemregningskonto være opdelt, som beskrevet i bemærkningernes eksempel 6.

Hvis Skatteministeriet fastholder, at gamle aktionærlån skal være tilbagebetalt, før at ændringerne kan anvendes, bedes Skatteministeriet bekræfte, at tilbagebetalingen skal fortolkes bredt, således også omfatter den situation, hvor fordringen er udloddet og bortfaldet ved konfusion.

#### *Ikrafttrædelse*

Det fremgår af § 1 nr. 7, § 16 E, stk. 4 og bemærkningerne til lovforslaget, de foreslåede regler skal finde anvendelse på tilbagebetaling af aktionærlån, der er ydet den 1. januar 2016 eller senere.

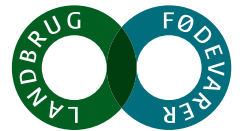
Det vil sige, at de foreslåede regler ikke skal finde anvendelse på lån ydet før den 1. januar 2026. Den nye bestemmelse finder heller ikke anvendelse på lån den 1. januar 2026 eller senere såfremt der er "gamle" lån, altså lån fra før 1. januar 2026, som ikke er tilbagebetalt.

Ikrafttræden den 1. januar 2026 forekommer os helt uforståelig.

De eksisterende regler har så mange helt urimelige konsekvenser, at de personer der helt uforvarende og i god tro bliver "fanget" af dem, umuligt kan forstå at samme transaktion ikke ville få nogen konsekvenser, hvis det var sket i 2026.

Efter L&F opfattelse, bør enhver tilbagebetaling af et lån der er beskattet efter LL § 16 E berettiget til etableringen af en skattemæssig mellemregningskonto. Der er ingen saglig begrundelse for at det skal være afgørende om den gennemførte beskatning efter LL § 16 E er sket før en given dato.

Formålet med lovforslaget er at forhindre en urimelig dobbeltbeskatning af aktionærer, der løbende foretager indskud og hævnninger på en mellemregning med selskabet. Dobbeltbeskatningen efter de nugældende regler fremkommer ved, at indbetalinger til selskabet ikke kan godskrives aktionæren på mellemregningen, hvis der har været en beskatning af et aktionærlån. Det er derfor vigtigt at lovændringen sikrer at aktionærene godskrives indbetalingerne til selskabet.



Lovændringen bør derfor gennemføres med tidligst mulige ikrafttrædelsestidspunkt, og det er afgørende at ændringen får virkning for alle indbetalinger der foretages derefter.

Det skal også bemærkes at reglerne for ulovlige aktionærlån selskabsretligt er ophævet med virkning fra 1. januar 2025.

Der bør være overensstemmelse mellem regelsættene.

*Afsluttende bemærkninger*

Ønskes ovenstående uddybet er I velkomne til at kontakte undertegnede.

Med venlig hilsen

**Benedikte Boisen Rolighed**  
Chefkonsulent  
Erhverv

M +45 2870 8076  
E [bcb@lf.dk](mailto:bcb@lf.dk)

**Signe Strandby**  
Moms- & Skattekonsulent  
Skat

M +45 2423 8132  
E [sigs@lf.dk](mailto:sigs@lf.dk)

**Sonja Sørensen**  
Senior Tax Manager  
Skat

M +45 4029 2121  
E [sons@lf.dk](mailto:sons@lf.dk)