

Udskriftsdato: 19. december 2025

2024/1 LSF 171 (Gældende)

Forslag til Lov om ændring af ligningsloven, afskrivningsloven, opkrævningsloven og skatteindberetningsloven (Lempelse af beskatningen af aktionærlån og ændring af reglerne om beskatning af løbende ydelser)

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: Skattemin., j.nr. 2024-8802

Forslag

til

Lov om ændring af ligningsloven, afskrivningsloven, opkrævningsloven og skatteindberetningsloven

(Lempelse af beskatningen af aktionærlån og ændring af reglerne om beskatning af løbende ydelser)

§ 1

I ligningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 42 af 13. januar 2023, som ændret senest ved § 3 i lov nr. 198 af 25. februar 2025, foretages følgende ændringer:

1. I § 7 O, stk. 1, nr. 3, ændres »stk. 8« til: »stk. 7«.

2. I § 12 B, stk. 1, 1. pkt., ændres »stk. 2-11« til: »stk. 2-12«.

3. § 12 B, stk. 4 og 5, affattes således:

»Stk. 4. Så længe saldoen er positiv, beskattes de betalte ydelser ikke hos modtageren. I det indkomstår, hvori saldoen bliver negativ, skal modtageren medregne det negative beløb til den skattepligtige indkomst. I efterfølgende indkomstår medregnes de i det pågældende indkomstår betalte ydelser til den skattepligtige indkomst. Negative beløb og betalte ydelser som nævnt i 2. og 3. pkt. skal dog ikke medregnes, i det omfang de udgør vederlag for et aktiv, hvor avancen ved den efter stk. 1 foretagne overdragelse af aktivet ikke er skattepligtig. Hvis den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, kan et beløb svarende til saldoen fradrages ved opgørelsen af modtagerens skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvori den løbende ydelse er ophørt. Der kan dog ikke foretages fradrag for beløbet, i det omfang det udgør vederlag for et aktiv som nævnt i 4. pkt. eller svarer til grundlaget for et ikke betalt henstandsbeløb efter afskrivningslovens § 40, stk. 7.

Stk. 5. Så længe saldoen er positiv, kan yderen ikke foretage fradrag for de betalte ydelser. I det indkomstår, hvori saldoen bliver negativ, kan yderen fradrage det negative beløb i den skattepligtige indkomst. I efterfølgende indkomstår kan de i det pågældende indkomstår betalte ydelser fradrages i den skattepligtige indkomst. Negative beløb og betalte ydelser som nævnt i 2. og 3. pkt. kan dog ikke fradrages, i det omfang de udgør vederlag for et aktiv, hvis anskaffelsessum yderen hverken kan afskrive, fradrage eller lade indgå i opgørelsen af skattepligtig avance ved en afståelse af aktivet, eller et aktiv, der er overdraget med skatemæssig succession efter reglerne i aktieavancebeskatningslovens §§ 34, 35 og 35 A eller kildeskattelovens § 33 C. I det omfang negative beløb og betalte ydelser som nævnt i 2. og 3. pkt. udgør vederlag for et aktiv, hvis anskaffelsessum yderen ikke kan afskrive eller fradrage, men som vil kunne indgå i opgørelsen af skattepligtig avance ved en afståelse af aktivet, og yderen ikke har afstået aktivet på tidspunktet for betaling af ydelsen, fradrages beløbet ikke, men forhøjer i stedet anskaffelsessummen for aktivet til det faktisk betalte beløb. Hvis den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, skal et beløb svarende til saldoen medregnes ved opgørelsen af yderens skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvori den løbende ydelse er ophørt. Beløbet skal dog ikke medregnes, i det omfang det udgør vederlag for et aktiv som nævnt i 4. pkt. I det omfang beløbet udgør vederlag for et aktiv som nævnt i 5. pkt., og yderen ikke har afstået aktivet på tidspunktet for den løbende ydelses ophør, medregnes beløbet ikke, men nedsætter i stedet anskaffelsessummen for aktivet til det faktisk betalte beløb.«

4. § 12 B, stk. 4, affattes således:

»Stk. 4. Så længe saldoen er positiv, beskattes de betalte ydelser ikke hos modtageren. I det indkomstår, hvori saldoen bliver negativ, skal modtageren medregne det negative beløb til den skattepligtige indkomst. I efterfølgende indkomstår medregnes de i det pågældende indkomstår betalte ydelser til den skattepligtige indkomst. Negative beløb og betalte ydelser som nævnt i 2. og 3. pkt. skal dog ikke medregnes, i det omfang de udgør vederlag for et aktiv, hvor avancen ved den efter stk. 1 foretagne overdragelse af aktivet ikke er skattepligtig. Hvis den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, kan et beløb svarende til saldoen fradrages ved opgørelsen af modtagerens skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvori den løbende ydelse er ophørt. Der kan dog ikke foretages fradrag for beløbet, i det omfang det udgør vederlag for et aktiv som nævnt i 4. pkt. eller svarer til grundlaget for et ikke betalt henstandsbeløb efter stk. 10.«

5. To steder i § 12 B, stk. 9, 4. pkt., ændres »1.-4. pkt.« til: »1.-3. og 6. pkt.«

6. I § 12 B, stk. 9, indsættes som 5.-7. pkt.:

»Hvor yderen og den, der har påtaget sig forpligtelsen, er nærtstående eller har en forbindelse som omhandlet i § 2, kan den, der har påtaget sig forpligtelsen, dog ikke foretage fradrag, i det omfang yderen ikke havde kunnet foretage fradrag efter stk. 5, 4. pkt. Som nærtstående anses personer omfattet af boafgiftslovens § 22, stk. 1, yderens ægtefælle, søskende og søskendes ægtefæller, børn og børnebørn. Stedbarns- og adoptivforhold sidestilles med slægtskabsforhold.«

7. I § 12 B indsættes efter stk. 9 som nyt stykke:

»Stk. 10. Told- og skatteforvaltningen giver efter den skattepligtiges begæring rentefri henstand med betaling af skatten beregnet på baggrund af den kapitaliserede værdi af den løbende ydelse. Udgøres vederlaget for et aktiv kun delvist af en løbende ydelse, kan der gives henstand for den del af skatten, som svarer til forholdet mellem den kapitaliserede værdi af den løbende ydelse og afståelsessummen for det pågældende aktiv. I det indkomstår, hvor fortjenesten medregnes til den skattepligtige indkomst, fragår henstandsbeløbet i den slutskat, der indgår ved opgørelsen af restskat og overskydende skat efter kildeskattelovens §§ 60-62, jf. § 62 A, eller selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4 og 5. Der kan i samme omfang gives henstand med arbejdsmarkedsbidrag efter arbejdsmarkedsbidragslovens §§ 4 og 5. Det er en betingelse for opnåelse af henstand, at begæringen indsendes inden udløbet af oplysningsfristen efter skattekontrollovens §§ 10-13 for aftaleåret. Der skal ved modtagelse af en ydelse afdrages på henstandsbeløbet med en forholdsmæssig andel, der svarer til forholdet mellem den modtagne ydelse og den kapitaliserede værdi af den løbende ydelse. Beløbet forfalder til betaling den 1. i måneden efter modtagelsen af ydelsen med sidste rettidige betalingsdag den 10. i forfaldsmåneden. Betales beløbet ikke rettidigt, skal der betales rente i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra forfaldsdagen at regne, dog mindst 25 kr. Renten kan ikke fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Der betales et rykkergebyr på 65 kr. for erindringsskrivelser vedrørende manglende betaling af afdrag på henstandsbeløbet. Grov og gentagen misligholdelse af henstandsordningen medfører, at det resterende henstandsbeløb forfalder til betaling efter påkrav. Såfremt de løbende ydelser endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, frafaldes kravet på det ikke betalte henstandsbeløb. Anvender den skattepligtige virksomhedsordningen, jf. virksomhedsskattelovens afsnit I, og ophører de løbende ydelser endeligt, inden saldoen bliver nul eller negativ, reduceres konto for opsparet overskud med et beløb svarende til det opsparede overskud, der kan henføres til det ikke betalte henstandsbeløb. Konto for opsparet overskud kan ikke reduceres til mindre end nul som følge af 13. pkt. Uanset eventuel henstand skal de kommunale andele af skatten afregnes i indkomståret efter reglerne i lov om kommunal indkomstskat og statens afregning af grundskyld og dækningsafgift til kommunerne.«

Stk. 10 og 11 bliver herefter stk. 11 og 12.

8. I § 12 B, stk. 10, 1. og 2. pkt., der bliver stk. 11, 1. og 2. pkt., ændres »stk. 2-9« til: »stk. 2-10«.

9. I § 12 B, stk. 11, 1. pkt., der bliver stk. 12, 1. pkt., ændres »Stk. 3-10« til: »Stk. 3-11«.

10. § 16 E, stk. 2, ophæves, og i stedet indsættes:

»Stk. 2. Sker der tilbagebetaling af et lån m.v., som beskattes som følge af stk. 1, anses det tilbagebetalte beløb i skattemæssig henseende for at udgøre et rentefrit lån på anfordringsvilkår til det modtagende selskab m.v.

Stk. 3. Det selskab m.v., der er nævnt i stk. 1, skal for hver fysisk person omfattet af stk. 1, hvortil der er ydet et lån m.v., føre en skattemæssig mellemregningskonto. Den skattemæssige mellemregningskonto etableres ved første tilbagebetaling omfattet af stk. 2.

Stk. 4. Reglerne i stk. 2 og 3 og regler udstedt i medfør af stk. 5 finder anvendelse på tilbagebetalinger af lån, der er ydet den 1. januar 2026 eller senere. Er der ydet lån før den 1. januar 2026, finder stk. 2 og 3 og regler udstedt i medfør af stk. 5 først anvendelse, når disse lån er ophørt.

Stk. 5. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler for førelse af den skattemæssige mellemregningskonto.«

§ 2

I afskrivningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 242 af 18. februar 2021, som ændret bl.a. ved § 4 i lov nr. 679 af 3. juni 2023 og senest ved § 1 i lov nr. 1472 af 10. december 2024, foretages følgende ændring:

1. § 40, stk. 7, ophæves.

Stk. 8 bliver herefter stk. 7.

§ 3

I opkrævningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1040 af 13. september 2024, som ændret bl.a. ved § 1 i lov nr. 1694 af 30. december 2024 og senest ved § 1 i lov nr. 16 af 14. januar 2025, foretages følgende ændring:

1. I § 15, stk. 1, 1. pkt., udgår »afskrivningslovens § 40, stk. 7,«, og efter »§§ 14, 30, 87 og 89,« indsættes: »ligningslovens § 12 B, stk. 10,«.

§ 4

I skatteindberetningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 15 af 8. januar 2024, som ændret ved § 10 i lov nr. 1454 af 10. december 2024, § 13 i lov nr. 1473 af 10. december 2024 og § 4 i lov nr. 198 af 25. februar 2025, foretages følgende ændringer:

1. I § 18, stk. 2, indsættes efter nr. 3 som nyt nummer:

»4) Oplysning herom hvis udbyttet er omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1.«

Nr. 4-7 bliver herefter nr. 5-8.

2. I § 29, stk. 2, indsættes efter nr. 4 som nyt nummer:

»5) Oplysning herom hvis udbyttet er omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1.«

Nr. 5 og 6 bliver herefter nr. 6 og 7.

§ 5

Stk. 1. Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende, jf. dog stk. 2.

Stk. 2. § 1, nr. 1, 2, 4 og 7-10, og §§ 2-4 træder i kraft den 1. januar 2026.

Stk. 3. § 1, nr. 3, 5 og 6, finder anvendelse for gensidigt bebyrdende aftaler om overdragelse af et eller flere aktiver, der er indgået den 19. marts 2025 eller senere.

Stk. 4. § 1, nr. 1, 2, 4 og 7-9, og §§ 2 og 3 finder anvendelse for gensidigt bebyrdende aftaler om overdragelse af et eller flere aktiver, der er indgået den 1. januar 2026 eller senere.

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

Indholdsfortegnelse

1. Indledning
2. Lovforslagets hovedpunkter
 - 2.1. Lempelse af beskatningen af aktionærlån
 - 2.1.1 Gældende ret
 - .
 - 2.1.2 Skatteministeriets overvejelser
 - .
 - 2.1.3 Den foreslåede ordning
 - .
 - 2.2. Rentefri henstand, hvor vederlaget udgøres af en løbende ydelse
 - 2.2.1 Gældende ret
 - .
 - 2.2.2 Skatteministeriets overvejelser
 - .
 - 2.2.3 Den foreslåede ordning
 - .
 - 2.3. Opfølgning på early warning om fradrag for yderen af en løbende ydelse
 - 2.3.1 Gældende ret
 - .
 - 2.3.2 Skatteministeriets overvejelser
 - .
 - 2.3.3 Den foreslåede ordning
 - .
3. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige
 - 3.1. Økonomiske konsekvenser for det offentlige
 - 3.1.1 Lempelse af beskatningen af aktionærlån
 - .
 - 3.1.2 Rentefri henstand, hvor vederlaget udgøres af en løbende ydelse
 - .
 - 3.1.3 Opfølgning på early warning om fradrag for yderen af en løbende ydelse
 - .
 - 3.2. Implementeringskonsekvenser for det offentlige

4. Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.
5. Administrative konsekvenser for borgerne
6. Klimamæssige konsekvenser
7. Miljø- og naturmæssige konsekvenser
8. Forholdet til EU-retten
9. Hørte myndigheder og organisationer m.v.
- 10 Sammenfattende skema
- .

1. Indledning

Lovforslaget udmønter dele af Aftale om Iværksætterpakken af 21. juni 2024 mellem regeringen (Socialdemokratiet, Venstre og Moderaterne), Danmarksdemokraterne, Liberal Alliance, Det Konservative Folkeparti, Radikale Venstre og Dansk Folkeparti.

Aftalepartierne er enige om, at der skal være gode rammevilkår for fremtidens virksomheder, og at en væsentlig forudsætning for, at flere iværksættere kan blive vækstsucceser, er, at de har mulighed for at investere i udviklingen af deres virksomheder.

Det er blandt andet aftalt at lempe beskatningen af aktionærlån. Hensigten med reglerne om beskatning af aktionærlån er, at det ikke skal være muligt for en aktionær med bestemmende indflydelse at tage midler ud af selskabet uden beskatning.

De gældende regler betyder blandt andet, at en tilbagebetaling af et lån, som har ført til beskatning, ikke indebærer, at aktionæren herefter kan låne et beløb igen uden at blive beskattet. I en sådan situation sker der beskatning både af det oprindelige lån, der senere tilbagebetales, og af det nye lån.

Det foreslås med lovforslaget at lempe reglerne, således at en aktionær ikke beskattes af nye lånebeløb, i det omfang aktionæren har tilbagebetalt tidligere lån. Herved vil aktionæren alene blive beskattet af nye lånebeløb, i det omfang de overstiger tidligere beskattede lånebeløb, som er tilbagebetalt.

Det er samtidig aftalt at give mulighed for rentefri henstand, hvor vederlaget udgøres af en løbende ydelse. Efter forslaget vil sælger således i stedet for at blive beskattet af avancen/indkomsten på aftaletidspunktet kunne vælge at benytte den foreslåede henstandsordning og dermed at afdrage i takt med, at ydelserne modtages.

Det foreslås derudover at følge op på en såkaldt "early warning" fra Skatteforvaltningen om fradrag for yderen af en løbende ydelse ved opkøb af udenlandsk ejede selskaber.

Skatteforvaltningen har gjort opmærksom på, at staten i nogle tilfælde – utilsigtet – kan komme til at medfinansiere aktieopkøb. Det skyldes, at yderen af en løbende ydelse (køberen af aktierne) kan foretage fradrag, hvor de betalte ydelser overstiger den kapitaliserede værdi af den løbende ydelse, selv om der er tale om aktier, som vil være skattefri for yderen ved en senere afståelse, og selv om modtageren af den løbende ydelse (sælgeren af aktierne) ikke er hjemmehørende og i øvrigt ikke er skattepligtig i Danmark.

Dette er ikke hensigtsmæssigt, og det foreslås derfor at justere reglerne, så yderen ikke vil kunne foretage

fradrag, hvis der er tale om overdragelse af et aktiv, hvis anskaffelsessum yderen hverken kan afskrive, fradrage eller lade indgå i opgørelsen af skattepligtig avance ved en afståelse af aktivet.

Det foreslås samtidig for at sikre, at der fortsat vil være »symmetri« mellem fradrag for den ene part og beskatning hos den anden part, at modtageren (sælgeren) ikke skal beskattes af de løbende ydelser, i det omfang de betalte ydelser overstiger den kapitaliserede værdi af den løbende ydelse, hvis avancen ved overdragelsen til yderen ikke er skattepligtig.

Forslaget indebærer således, at den skattemæssige behandling ved køb og salg af f.eks. datterselskabsaktier vil være den samme – uanset om salgssummen består af en løbende ydelse eller ej.

Den del af lovforslaget, der vedrører opfølgning på en early warning, skal efter forslaget have virkning fra fremsættelsestidspunktet.

2. Lovforslagets hovedpunkter

2.1. Lempelse af beskatningen af aktionærlån

2.1.1. Gældende ret

Bestemmelsen i ligningslovens § 16 E, stk. 1, vedrører den situation, hvor et selskab m.v. direkte eller indirekte yder lån, stiller sikkerhed eller på anden måde stiller midler til rådighed for en fysisk person. Bestemmelsen omfatter fysiske personer, der er fuldt eller begrænset skattepligtige til Danmark.

Bestemmelsen omfatter lån m.v. fra selskaber m.v., der er omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 1 eller 2. Det vil sige lån m.v. fra et dansk aktie- eller anpartsselskab eller andet selskab, i hvilke ingen af deltagerne hæfter personligt for selskabets forpligtelser, og som fordeler overskuddet i forhold til deltagerens i selskabet indskudte kapital. Endvidere omfatter bestemmelsen lån m.v. fra tilsvarende udenlandske selskaber.

Den fysiske person (aktionæren) skal have bestemmende indflydelse over det långivende selskab m.v., jf. ligningslovens § 2. Ved bestemmende indflydelse forstås ejerskab eller rådighed over stemmerettigheder, således at der direkte eller indirekte ejes mere end 50 pct. af aktiekapitalen eller rådes over mere end 50 pct. af stemmerne, jf. ligningslovens § 2, stk. 2. Ved opgørelsen indgår blandt andet nærtstående ejerskab eller rådighed over stemmerettigheder.

Lån til aktionærens nærtstående kan efter en konkret vurdering anses for at være et indirekte lån til aktionæren. Det afgørende er, om lånet alene er ydet i kraft af aktionærens personlige relation til låntager, jf. Højesterets dom af 24. maj 2023 i SKM2023.273.HR.

Ligningslovens § 16 E, stk. 1, omfatter ikke lån til selskaber. Det er den indirekte rådighed for aktionæren, som aktionæren beskattes af, jf. Østre Landsrets dom af 27. juni 2019 i SKM2019.377.ØLR.

Ligningslovens § 16 E, stk. 1, omfatter ikke lån m.v., der er ydet som led i en sædvanlig forretningsmæssig disposition, sædvanlige lån fra pengeinstitutter eller lån til lovlig selvfinansiering som nævnt i selskabslovens § 206, stk. 2. Sidstnævnte bestemmelse omhandler adgang for et kapitalselskab til at stille midler til rådighed, herunder yde lån m.v. til tredjemands erhvervelse af kapitalandele i selskabet eller dets moderselskab.

Ligningslovens § 16 E, stk. 1 finder ikke anvendelse i de situationer, hvor den pågældende hævning på selskabets konto ikke er ført på den selskabsretlige mellemregningskonto eller på anden måde er bogført som et lån. I disse situationer foreligger der ikke et låneforhold mellem aktionæren og selskabet, hverken direkte eller indirekte. Der vil i stedet være tale om udbetaling af udbytte eller løn. Alt, hvad et selskab

udlodder til dets aktionærer, anses som udgangspunkt for et udbytte af aktier, jf. ligningslovens § 16 A, stk. 1 og stk. 2, nr. 1, der skal medregnes ved aktionærens skattepligtige indkomst (aktieindkomst). Beskatningen af løn sker, hvor aktionæren modtager løn fra selskabet for udført arbejde, jf. statsskattelovens § 4, stk. 1, litra c. På tilsvarende vis vil en indbetaling også skulle vedrøre et låneforhold mellem aktionæren og selskabet. Ellers vil indbetalingen anses for et skattepligtigt tilskud til selskabet.

Er lånet m.v. omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1, vil det i alle skattemæssige relationer blive lagt til grund, at der hverken hos långiver eller låntager foreligger et lån, det vil sige en hævning med tilbagebetalingspligt. I stedet behandles det udbetalte beløb skattemæssigt som en overførsel af værdier fra selskabet til aktionæren, hvor overførslen ikke skal betales tilbage til selskabet. Det hævede beløb anses således skattemæssigt som en privat hævning, selv om det selskabsretligt betegnes som et lån m.v. Konsekvensen er, at det lånebeløb, som en aktionær hæver i sit selskab, beskattes hos aktionæren som enten løn eller udbytte. Omkvalificeringen sker, i det omfang selskabet ved den enkelte hævning får et tilgodehavende eller et forøget tilgodehavende hos aktionæren.

Omkvalificeringen betyder også, at låntager (aktionæren) ikke skattemæssigt har fradrag for det tilbagebetalte beløb, selv om optagelsen af lånet har udløst beskatning. Låntager vil heller ikke kunne fradrage sine eventuelle renteudgifter på lånet ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, ligesom eventuelle renteindtægter vil blive beskattet hos selskabet som et skattepligtigt tilskud.

Den del af mellemværendet, der udgør tilskrevne renter eller kildeskat, er ikke omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1, hvis de tilskrevne renter eller kildeskat betales på sædvanlige vilkår. Rentedelen og kildeskatten er således både selskabsretligt og skattemæssigt udtryk for en fordring (krav på betaling af en pengeydelse) for selskabet og en modsvarende gældsforpligtelse for aktionæren. Det vil sige, at de tilskrevne renter eller kildeskat først anses for et nyt skattepligtigt lån omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1, hvis aktionæren ikke betaler renterne eller kildeskatten inden udløbet af oplysningsfristen for det indkomstår, som rentetilskrivningen eller kildeskatten vedrører.

Selskabet har en indberetningsforpligtelse i forhold til de opgjorte skattepligtige udbetalinger (hævninger) som løn eller udbytte. I relation til indberetningsforpligtelsen henvises herom til bemærkningerne til lovforslagets § 4.

Hvis selskabet udlodder fordringen eller lønoverfører fordringen til den ansatte aktionær, hvor hævningen (udbetalingen) som følge af ligningslovens § 16 E, stk. 1, er eller vil blive beskattet, er der ikke skatteretligt overført en fordring, hvorfor der ikke udløses beskatning. Konkret sker det ved, at netop selskabets fordring (krav på betaling af en pengeydelse) overføres til aktionæren som udbytte, likvidationsudlodning eller løn, hvorefter selskabets fordring på aktionæren som følge af overførslen ophører ved konfusion. Dette gælder også for en rentefordring (rentegæld) og regreskrav på kildeskat omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1.

Grunden, til at der ikke udløses beskatning i denne situation, er, at selskabet som følge af omkvalificeringen af lånet i skattemæssig henseende ikke har en fordring på aktionæren. I denne situation overføres det selskabsretlige lån således, uden at der skattemæssigt er sket en overførsel af værdier til aktionæren.

Det er en betingelse, at der selskabsretligt kan ske og rent faktisk sker en udlodning eller lønoverførsel af fordringen til aktionæren, og at selskabet iagttager de almindelige bestemmelser om udlodning eller lønoverførsel af andre aktiver end likvider. Hvis de selskabsretlige betingelser ikke er opfyldt, anses udlodningen eller lønoverførslen for at være sket kontant og er dermed skattepligtig for aktionæren.

Ved udlodning af andre værdier end kontanter skal en godkendt revisor udarbejde en vurderingsberetning på tilsvarende måde, som når der indskydes aktiver i et selskab, jf. selskabslovens §§ 36 og 37. Det skal

ved udlodningen sikres, at værdien af de udloddede aktiver ikke overstiger den af generalforsamlingen vedtagne udlodning. Kravet om vurderingsberetning følger af selskabslovens § 181, for så vidt angår ordinært udbytte, og af selskabslovens § 183, stk. 5, for så vidt angår ekstraordinært udbytte.

Ved en lønoverførsel må vederlaget til et selskabs ledelse ikke overstige, hvad der anses for sædvanligt efter hvervets art og omfang, samt hvad der må anses for forsvarligt i forhold til selskabets og, i moderselskaber, koncernens økonomiske stilling, jf. selskabslovens § 138. Hvis der er tale om en enekapitalejer, skal aftaler mellem selskabet og ejeren affattes på en måde, som senere kan dokumenteres, jf. selskabslovens § 127, stk. 2.

Endvidere skal bogføring og dokumentation vise, at det er fordringen, der udloddes eller overføres som løn, for at undgå, at udlodningen anses som en tilkendegivelse af, at aktionæren har erhvervet ret til kontant udbytte eller løn.

Udlodninger er skattepligtige, uanset om de faktisk udbetales eller anvendes til at indfri det civilretlige lån. I denne situation vil aktionæren blive beskattet to gange – først af aktionærlånet, jf. ligningslovens § 16 E, stk. 1, og herefter af det udloddede beløb til dækning af lånet, jf. ligningslovens § 16 A, stk. 1. Tilsvarende gør sig gældende i relation til løn, jf. statsskattelovens § 4, stk. 1, litra c.

Udlodninger, som anvendes til betaling af lånet, behandles ligesom andre tilbagebetalinger af det civilretlige lånebeløb skattemæssigt som et tilskud til selskabet. Tilsvarende gælder i relation til løn. Tilskuddet er dog ikke skattepligtigt for selskabet, jf. ligningslovens § 16 E, stk. 2. Det tilbagebetalte skal således ikke medregnes ved opgørelsen af selskabets skattepligtige indkomst.

Hvis der gives tilladelse til omgørelse efter skatteforvaltningslovens § 29, omgøres dispositionen. Adgangen til at rette fejl eller søge om omgørelse følger de almindelige regler herom. Hvis lånet er opstået ved en ren fejlekspektion, kan fejlen rettes uden at søge om omgørelse efter skatteforvaltningslovens § 29.

Der henvises i øvrigt til Den juridiske vejledning, 2025-1 – afsnit C.B.3.5.3.3.

2.1.2. Skatteministeriets overvejelser

Hensynet til, at en hævning i et selskab ikke skal kunne maskeres som et lån m.v., er hidtil blevet dækket af både de skatteretlige og selskabsretlige regler, hvor de skatteretlige regler skal fjerne det skattemæssige incitament. Med reglerne om aktionærlån sikres således, at aktionærlån ikke kan anvendes som et skattefrit alternativ til at udbetale skattepligtig løn eller udbytte til aktionæren.

Ved lov nr. 1668 af 30. december 2024 er der sket en ophævelse af de selskabsretlige betingelser om kapitalejerlån, da det blev vurderet, at selskabslovens §§ 115-118 om ledelsens opgaver og selskabslovens § 127 om ledelsens utilbørlige dispositioner dækker hensynet til en beskyttelse af selskabets kreditorer, jf. Folketingstidende 2024-25, tillæg A, L 72 som fremsat side 8 og 25f. Lovændringen betyder, at kapitalejerlån er blevet lovliggjort med virkning fra den 1. januar 2025. Dette giver ikke anledning til en ændring af de skatteretlige regler, da der fortsat er behov for et værn mod incitamenter til at maskere skattepligtige lønudbetalinger og udbytteudlodninger som lån.

De gældende regler om aktionærlån betyder blandt andet, at en tilbagebetaling af et lån, som har ført til beskatning, ikke indebærer, at aktionæren herefter kan låne et beløb igen uden at blive beskattet.

I en sådan situation sker der beskatning både af det oprindelige lån, der senere tilbagebetales, og af det nye lån. Dette har særligt betydning i de situationer, hvor aktionæren ud over løbende at foretage hævninger i selskabet også løbende foretager tilbagebetalinger. Som følge af at Erhvervsstyrelsen ikke i samme omfang som før vil kræve kapitalejerlån indfriet, forventes det at færre vil tilbagebetale låne-

ne. Det vil kunne trække i retning af et fald i antallet af skattepligtige udlodninger og løn. Omvendt må lovgivelsen af kapitalejerlån forventes at medføre en generel øget aktivitet i forhold til løbende ud- og indbetalinger mellem aktionær og selskab. Det er på den baggrund vurderingen, at der fortsat vil være behov for en lempelse af skattereglerne.

2.1.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås at ændre den skattemæssige behandling af tilbagebetalinger af aktionærlån, således at sådanne tilbagebetalinger i relationen mellem aktionæren og selskabet i stedet skattemæssigt anses som et lån, hvor der for aktionæren vil være tale om et udlån (et tilgodehavende) svarende til det tilbagebetalte beløb og et indlån (en gæld) for selskabet. Efter forslaget vil dette lån i skattemæssige henseende være rentefrit og på anfordringsvilkår.

Ændringen vil blive udformet således, at første gang aktionæren tilbagebetaler et aktionærlån, vil selskabet skulle etablere en skattesaldo (skattemæssig mellemregningskonto), hvor der tilskrives et beløb af samme størrelse som det tilbagebetalte beløb. Aktionæren bliver herefter ikke beskattet af nye hævninger, i det omfang der sker tilbagebetaling af tidligere skattepligtige hævninger.

Med ændringen sikres det, at aktionæren kun vil blive beskattet af nye lånebeløb, i det omfang de overstiger tidligere beskattede lånebeløb, som er tilbagebetalt, samtidig med at tilbagebetalingen fortsat ikke vil skulle medregnes ved opgørelsen af selskabets skattepligtige indkomst. Samtidig vil ændringen sikre, at formålet med reglerne opretholdes, således at aktionærlån ikke kan anvendes som et skattefrit alternativ til udbetaling af skattepligtig løn eller udbytte.

Et selskab vil med forslaget skulle etablere en skattemæssig mellemregningskonto for hver fysisk person, der har optaget og helt eller delvist tilbagebetalt et aktionærlån omfattet af reglerne.

Efter forslaget etableres den skattemæssige mellemregningskonto for den enkelte omfattede aktionær ved den første hele eller delvise tilbagebetaling af et beskattet aktionærlån. Det vil sige, at den skattemæssige mellemregningskonto vil have skattemæssig virkning fra første tilbagebetaling, uanset om selskabet rent faktisk etablerer den skattemæssige mellemregningskonto på tidspunktet for tilbagebetalingen.

Skatteforvaltningen vil oprette et indberetningsfelt øremærket til skattepligtige aktionærlån.

Det foreslås i tilknytning hertil at indsætte en hjemmel til, at selskabets indberetning for hver udbytte-modtager skal omfatte oplysning herom, hvis udbyttet er omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1.

Forslaget indebærer, at der sondres mellem selskabets indberetning af et skattepligtigt aktionærlån og selskabets indberetninger af øvrigt udbytte og løn. Det skyldes, at forslaget om lempelse af beskattningen af aktionærlån indebærer, at selskabets udbetaling af et aktionærlån ikke altid vil være skattepligtigt. Her vil indberetningen af det udbetalte beløb som et skattepligtigt aktionærlån gøre det klart, at udbetalingen relaterer sig til aktionærlån, og at aktionærlånet er skattepligtigt.

Det bemærkes, at selskabet også efter gældende regler skal indberette udbytte og løn. Forslaget vil således ikke medføre nye regler om, at udbytte eller løn skal indberettes, i forhold til dem, der allerede følger af gældende ret. Forslaget vil alene medføre krav om en yderligere specifikation ved indberetningerne om udbytter i form af skattepligtige aktionærlån.

Skatteforvaltningen har med hjemmel i skattekontrolloven mulighed for at gennemføre kontrol af, om indberetningen er korrekt, herunder indhente materiale til brug herfor hos blandt andet den skattepligtige eller tredjemand.

Hvis en erhvervsdrivende ikke efterkommer en anmodning om at indsende sit regnskabsmateriale

m.v., kan Skatteforvaltningen foretage en skønsmæssig ansættelse af den pågældendes skattepligtige indkomst. Det bemærkes, at da der er tale om en skattepligtig omfattende af skattekontrollovens kapitel 4 om kontrollerede parter, udløber fristerne efter skatteforvaltningslovens § 26, stk. 1 og 2, først i det sjette år efter indkomstårets udløb, for så vidt angår aktionærlåne (de kontrollerede transaktioner), jf. skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5.

Det foreslås, at de foreslåede regler i ligningslovens § 16 E, stk. 2 og 3, og regler udstedt i medfør af ligningslovens § 16 E, stk. 5, skal finde anvendelse på tilbagebetalinger af aktionærlån, der er ydet den 1. januar 2026 eller senere. Det vil sige, at de foreslåede regler ikke skal finde anvendelse på lån ydet før den 1. januar 2026. Det foreslås også, at hvis der er ydet lån før den 1. januar 2026, vil de foreslåede regler først finde anvendelse, når disse lån er ophørt.

Endelig foreslås det at indsætte en bemyndigelsesbestemmelse, der giver mulighed for, at skatteministeren kan fastsætte nærmere regler om selskabets førelse af den skattemæssige mellemregningskonto. En sådan mulighed er hensigtsmæssig, da de skattemæssige regler bygger på de selskabsretlige og regnskabsmæssige regler og tilgange, hvorfor der kan være behov for en præcisering af betingelserne og den praktiske førelse af den skattemæssige mellemregningskonto.

Der henvises til lovforslagets § 1, nr. 10, og § 4 og bemærkningerne hertil.

2.2. Rentefri henstand, hvor vederlaget udgøres af en løbende ydelse

2.2.1. Gældende ret

Udgør en løbende ydelse helt eller delvist vederlag i en gensidigt bebyrdende aftale om overdragelse af et eller flere aktiver, f.eks. en virksomhed, gælder reglerne i ligningslovens § 12 B.

Der er tale om en løbende ydelse, når der hersker usikkerhed om enten ydelsens varighed eller ydelsens årlige størrelse, når ydelsen løber ud over aftaleåret. Der er således f.eks. tale om en løbende ydelse, hvis vederlaget ved salg af en virksomhed udgøres af milepælsbetalinger, der afhænger af virksomhedens fremtidige overskud.

Er beskatningen af den løbende ydelse reguleret i anden lovgivning, er det dog de deri fastsatte bestemmelser, der finder anvendelse.

I forbindelse med indgåelsen af den gensidigt bebyrdende aftale skal parterne foretage en kapitalisering af den løbende ydelse.

Den kapitaliserede værdi lægges til grund ved opgørelsen af sælgerens afståelsessum og indgår dermed ved en eventuel avance- eller indkomstbeskatning.

I det omfang ydelserne overstiger den kapitaliserede værdi, beskattes sælger efter ligningslovens § 12 B.

Parterne skal derfor hver især føre en saldo, hvor den kapitaliserede værdi i aftaleåret anvendes som indgangsværdi. For hvert indkomstår reduceres saldoen med den nominelle værdi af de ydelser, der er betalt i det pågældende indkomstår, og den således nedskrevne saldo videreføres til det efterfølgende år.

I det indkomstår, hvor saldoen bliver negativ, skal sælgeren medregne det negative beløb til den skattepligtige indkomst for dette indkomstår. Er saldoen ved indkomstårets begyndelse f.eks. 150.000 kr., og modtages der i indkomståret en ydelse på 1.000.000 kr., skal sælger medregne 850.000 kr. til den skattepligtige indkomst.

Sælger skal desuden i efterfølgende indkomstår medregne de i det pågældende indkomstår modtagne ydelser til den skattepligtige indkomst.

Hvis den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, kan sælgeren som udgangspunkt fradrage et beløb svarende til saldoen i det indkomstår, hvori den løbende ydelse er ophørt.

Det bemærkes, at Skatteforvaltningen, hvor vederlaget udgøres af en løbende ydelse, efter afskrivningslovens § 40, stk. 7, efter begæring giver rentefri henstand med betaling af skatten af fortjenesten ved salg af goodwill eller andet immaterielt aktiv. Efter denne ordning skal de modtagne ydelser fuldt ud anvendes til at afdrage på henstandsbeløbet, indtil henstanden er afviklet. Er hele henstandsbeløbet ikke betalt senest 7 år efter indgåelsen af overdragelsesaftalen, forfalder restbeløbet efter denne ordning til betaling ved udløbet af dette indkomstår. Såfremt de løbende ydelser endeligt ophører inden 7 år, uden at modtageren fra yderen har opnået et tilstrækkeligt beløb til dækning af henstandsbeløbet, frafaldes kravet på det ikke betalte henstandsbeløb. Der er også i § 40, stk. 7, fastsat regler om bl.a. for sen betaling af afdrag.

2.2.2. Skatteministeriets overvejelser

At sælger beskattes, når der er erhvervet ret til salgssummen, dvs. som udgangspunkt på aftaletidspunktet, kan medføre likviditetsmæssige udfordringer for sælger. Dette kan være tilfældet, hvor vederlaget udgøres af en løbende ydelse, og sælger således beskattes af avancen/indkomsten, før sælger har modtaget vederlaget. For eksempel kan det betyde, at sælger for at kunne betale skatten må udskyde investeringer i virksomheden.

Det vurderes derfor, at det kan være hensigtsmæssigt at give mulighed for henstand.

Anvender sælger virksomhedsordningen på aftaletidspunktet, hvor sælger afstår et eller flere aktiver, f.eks. en virksomhed, og udgøres vederlaget af en løbende ydelse, kan sælger spare avancen/indkomsten op i virksomhedsordningen. Vælger sælger at spare avancen/indkomsten op i virksomhedsordningen betales der en foreløbig virksomhedsskat heraf, mens det resterende beløb indgår på virksomhedens konto for opsparet overskud.

I de tilfælde, hvor en løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, frafaldes kravet på det ikke betalte henstandsbeløb, men der sker ikke en korresponderende justering af virksomhedens konto for opsparet overskud. Det betyder, at en del af virksomhedens konto for opsparet overskud fortsat afspejler avancen/indkomsten, hvorpå skatten er frafaldet, og fortsat kommer til endelig beskatning som personlig indkomst, når sælger på et senere tidspunkt hæver det opsparede overskud. Sælger beskattes således af avance/indkomst, som sælger ikke har modtaget vederlag for, selv om henstandsbeløbet vedrørende den foreløbige virksomhedsskat er bortfaldet. Det vurderes, at denne skat, som udgøres af forskellen mellem skatten af personlig indkomst og den foreløbige virksomhedsskat, også bør bortfalde.

2.2.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås på den baggrund, at der efter begæring gives henstand med eventuel beskatning af avancen/indkomsten i de tilfælde, hvor vederlaget udgøres af en løbende ydelse, og at henstanden skal være rentefri.

Henstandsbeløbet vil blive opgjort i forbindelse med salget, og sælger vil, når sælger har modtaget en ydelse, skulle afdrage på henstandsbeløbet med en forholdsmæssig andel, der svarer til forholdet mellem den modtagne ydelse og den kapitaliserede værdi af den løbende ydelse, dvs. den i forbindelse med indgåelsen af aftalen foretagne kapitalisering.

Som eksempel kan nævnes en overdragelse af en virksomhed, hvor den kapitaliserede værdi er 5.000.000

kr., og den løbende ydelse udgøres af milepælsbetalinger. Henstandsbeløbet opgøres i forbindelse med salget til 1.100.000 kr. Hvis den første milepælsbetaling er 1.000.000 kr. (1/5 af den kapitaliserede værdi), skal sælger afdrage med 220.000 kr. (1/5 af henstandsbeløbet som opgjort i forbindelse med salget) efter at have modtaget betalingen. Hvis den anden milepælsbetaling er 1.500.000 kr., skal sælger efter at have modtaget denne betaling afdrage med 330.000 kr., jf. tabel 1.

Tabel 1. Eksempel på afdrag på henstandsbeløb

År	1	2	3	4	5	I alt
Løbende ydelse	1.000.000	1.500.000	1.000.000	500.000	1.000.000	5.000.000
Henstandssaldo primo	1.100.000	880.000	550.000	330.000	220.000	-
Afdrag på henstand	220.000	330.000	220.000	110.000	220.000	1.100.000

Der vil i samme omfang kunne gives henstand med arbejdsmarkedsbidrag efter arbejdsmarkedsbidragslovens §§ 4 og 5.

Denne ordning vil omfatte alle aktiver, og det foreslås derfor at afskaffe den gældende særlige henstandsordning for goodwill og andre immaterielle aktiver. Efter den foreslåede ordning vil der skulle afdrages over en længere periode end efter den gældende ordning for goodwill m.v.

Udgøres vederlaget for et aktiv delvist af en løbende ydelse, vil der efter begæring blive givet henstand for den del af skatten, som svarer til forholdet mellem den kapitaliserede værdi af den løbende ydelse og afståelsessummen for det pågældende aktiv.

Det foreslås endvidere, at såfremt sælger anvender virksomhedsordningen, og en løbende ydelse ophører endeligt, inden saldoen bliver nul eller negativ, reduceres konto for opsparet overskud med et beløb svarende til det opsparede overskud, der kan henføres til det ikke betalte henstandsbeløb. Konto for opsparet overskud kan ikke reduceres til mindre end nul i sådanne tilfælde.

Det foreslås også med lovforslaget at fastsætte regler om for sen betaling af afdrag m.v.

Der henvises til lovforslagets § 1, nr. 1, 2, 4 og 7-9, og §§ 2 og 3 og bemærkningerne hertil.

2.3. Opfølgning på early warning om fradrag for yderen af en løbende ydelse

2.3.1. Gældende ret

Udgør en løbende ydelse helt eller delvist vederlag i en gensidigt bebyrdende aftale om overdragelse af et eller flere aktiver, gælder reglerne i ligningslovens § 12 B. Der er tale om en løbende ydelse, når der hersker usikkerhed om enten ydelsens varighed eller ydelsens årlige størrelse, når ydelsen løber ud over aftaleåret.

Det er en almindelig praksis, at køber og sælger, hvor der er usikkerhed om værdien af et aktiv, aftaler, at vederlaget helt eller delvist skal udgøres af en løbende ydelse. Det gælder også i forhold til aktieopkøb.

I forbindelse med indgåelsen af aftalen skal parterne til brug for opgørelsen af den skattepligtige indkomst

foretage en kapitalisering af den løbende ydelse. Den af parterne foretagne kapitalisering er undergivet Skatteforvaltningens prøvelse.

Den kapitaliserede værdi lægges til grund ved opgørelsen af afståelsessummen og indgår dermed ved en eventuel avance- eller indkomstbeskatning af modtageren (sælgeren af aktivet). Den lægges ligeledes til grund ved opgørelsen af yderens (køberen af aktivet) anskaffelsessum ved et eventuelt senere salg.

Parterne skal hver især føre en saldo, hvor den kapitaliserede værdi i aftaleåret anvendes som indgangsværdi. For hvert indkomstår reduceres saldoen med de i det pågældende indkomstår betalte ydelsers nominelle værdi, og den således nedskrevne saldo videreføres til det efterfølgende år.

Så længe saldoen er positiv, kan yderen ikke foretage fradrag for de betalte ydelser. I det indkomstår, hvori saldoen bliver negativ, kan yderen fradrage det negative beløb i den skattepligtige indkomst, og i efterfølgende indkomstår kan de i det pågældende indkomstår betalte ydelser fradrages i den skattepligtige indkomst.

Så længe saldoen er positiv, beskattes de betalte ydelser endvidere ikke hos modtageren. I det indkomstår, hvor saldoen bliver negativ, skal modtageren medregne det negative beløb til den skattepligtige indkomst for dette indkomstår, og i efterfølgende indkomstår medregnes de i det pågældende indkomstår betalte ydelser til den skattepligtige indkomst.

Der er således som udgangspunkt »symmetri«, således at et fradrag hos den ene part modsvares af, at den anden part skal medregne et tilsvarende beløb til den skattepligtige indkomst. Dette er imidlertid ikke tilfældet, hvor den ene af parterne ikke er hjemmehørende og i øvrigt ikke er skattepligtig i Danmark.

Ligningslovens § 12 B finder anvendelse også ved overdragelse af aktiver, hvis anskaffelsessum yderen hverken kan afskrive, fradrage eller lade indgå i opgørelsen af skattepligtig avance ved en afståelse af aktivet, herunder skattefrie datterselskabsaktier og skattefrie porteføljeaktier.

Efter de gældende regler kan yderen af den løbende ydelse således foretage fradrag i den ovenfor nævnte situation, selv om der er tale om køb af aktier, som er skattefri for yderen ved en senere afståelse, og selv om modtageren ikke er hjemmehørende og i øvrigt ikke er skattepligtig i Danmark.

Frdragets størrelse afhænger af den kapitaliserede værdi, der fastsættes på aftaletidspunktet, og særligt ved overdragelse af aktier i selskaber med immaterielle aktiver er der mulighed for potentielt store fradrag, da den kapitaliserede værdi her kan vise sig at være væsentligt lavere end de betalte ydelser.

Det er ikke tilsigtet, at der skal være denne adgang til fradrag for yderen ved opkøb af aktier, der for yderen er skattefrie datterselskabsaktier. Det betyder således, at staten i nogle tilfælde kan komme til at medfinansiere opkøb af aktier i udenlandsk ejede selskaber.

Dette er illustreret nedenfor med et eksempel, hvor den kapitaliserede værdi ved en overdragelse af et udenlandsk ejet selskab er fastsat til 450 mio. kr. på aftaletidspunktet. I eksemplet overstiger de betalte ydelser (1.820 mio. kr.) den kapitaliserede værdi (450 mio. kr.) med 1.370 mio. kr., hvorfor yderen kan foretage fradrag for samlet set 1.370 mio. kr.

Modtageren er ikke skattepligtig i Danmark.

Tabel 2. Eksempel på fradrag ved negativ saldo

År	Saldoværdi primo (mio. kr.)	Løbende ydelse (mio. kr.)	Saldoværdi ultimo (mio. kr.)	Fradrag for yderen (mio. kr.)
1	450	150	300	-
2	300	120	180	-
3	180	250	-70	70
4	-	400	-	400
5	-	900	-	900
I alt	-	1.820	-	1.370

Det bemærkes, at hvis den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, dvs. uden at der er betalt, hvad der svarer til den kapitaliserede værdi af den løbende ydelse, skal yderen som udgangspunkt medregne et beløb svarende til saldoen. Der skal dog ikke ske medregning, hvor der er tale om f.eks. skattefrie datterselskabsaktier.

Derudover bemærkes det, at yderen ikke skal medregne beløbet, i det omfang det er fastsat som vederlag for et aktiv, hvis anskaffelsessum yderen ikke kan afskrive eller fradrage, men som vil kunne indgå i opgørelsen af skattepligtig avance ved en afståelse af aktivet. Her skal anskaffelsessummen for aktivet i stedet nedsættes til det faktisk betalte beløb.

Tilsvarende kan modtageren, hvor den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, som udgangspunkt foretage fradrag for et beløb svarende til saldoen. Der kan dog ikke foretages fradrag for den del af saldoen, som svarer til et beløb, der er fastsat som vederlag for et aktiv, hvor avancen ved den efter stk. 1 foretagne overdragelse af et sådant aktiv ikke er skattepligtig, eller til et beløb, der svarer til grundlaget for et ikke betalt henstandsbeløb efter afskrivningslovens § 40, stk. 7.

Overdrager yderen forpligtelsen til at betale de løbende ydelser, skal den, der påtager sig forpligtelsen, også føre en saldo. Det er dog her det vederlag, yderen betaler, der anvendes som indgangsværdi.

I det indkomstår, hvori denne saldo bliver negativ, kan den, der har påtaget sig forpligtelsen til at betale de løbende ydelser, fradrage det negative beløb i den skattepligtige indkomst, og i efterfølgende indkomstår kan de i det pågældende indkomstår betalte ydelser fradrages i den skattepligtige indkomst. Hvis den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, skal et beløb svarende til saldoen medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for den, der har påtaget sig forpligtelsen til at betale de løbende ydelser, i det indkomstår, hvori den løbende ydelse er ophørt. Det gælder også, hvor der er tale om aktier, der for yderen er skattefrie datterselskabsaktier.

2.3.2. Skatteministeriets overvejelser

Det er ikke hensigtsmæssigt, at der er adgang til fradrag for yderen ved opkøb af aktier i udenlandsk ejede selskaber, der for yderen er skattefrie datterselskabsaktier.

Selv hvor der i forhold til den på aftaletidspunktet foretagne kapitalisering af en løbende ydelse er tale om et reelt værdiskøn, indebærer de gældende regler, at staten i nogle tilfælde utilsigtet kan komme til at medfinansiere – store – opkøb af aktier i udenlandsk ejede selskaber.

Det er dertil ikke hensigtsmæssigt, at modtageren skal medregne de løbende ydelser, i det omfang de overstiger den kapitaliserede værdi af den løbende ydelse, hvor avancen ved overdragelsen af et sådant aktiv til yderen er skattefri.

Den skattemæssige behandling ved køb og salg af datterselskabsaktier bør således være den samme – uanset om salgssummen består af en løbende ydelse eller ej.

2.3.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås at justere beskatningen af løbende ydelser, således at der ikke vil kunne foretages denne type fradrag, hvis der er tale om overdragelse af et aktiv, hvis anskaffelsessum yderen (køberen af aktivet) hverken kan afskrive, fradrage eller lade indgå i opgørelsen af skattepligtig avance ved en afståelse af aktivet.

Det foreslås samtidig i forlængelse heraf, at modtageren af den løbende ydelse (sælgeren af aktivet) heller ikke skal beskattes af de løbende ydelser, i det omfang de overstiger den kapitaliserede værdi, hvor avancen ved overdragelsen til yderen ikke er skattepligtig.

Hermed sikres det, at der fortsat er »symmetri«, således at der hverken vil skulle ske medregning eller vil kunne foretages fradrag, hvor der er tale om aktier, der for modtageren henholdsvis yderen er skattefrie datterselskabsaktier.

Derudover foreslås det, at yderen ikke skal kunne foretage fradrag, i det omfang negative beløb og betalte ydelser udgør vederlag for et aktiv, hvis anskaffelsessum yderen ikke kan afskrive eller fradrage, men som vil kunne indgå i opgørelsen af skattepligtig avance ved en afståelse af aktivet. Her vil anskaffelsessummen for aktivet i stedet skulle forhøjes.

Det foreslås endvidere at justere de regler, der gælder ved overdragelse af forpligtelsen til at betale de løbende ydelser. Er yderen og den, der har påtaget sig forpligtelsen til at betale de løbende ydelser, nærtstående eller interesseforbundne, vil den, der har påtaget sig forpligtelsen, således ikke kunne foretage fradrag, hvis dennes saldo bliver negativ, i det omfang yderen ikke havde kunnet foretage fradrag, f.eks. fordi der fra modtageren til yderen er overdraget aktier, der for yderen er skattefrie datterselskabsaktier.

Det vil bl.a. betyde, at der ikke vil kunne spekuleres i opnåelse af fradrag ved at overdrage forpligtelsen til at betale de løbende ydelser til et selskab m.v., som yderen har en forbindelse med som omhandlet i ligningslovens § 2.

Det foreslås, at ændringerne skal finde anvendelse for gensidigt bebyrdende aftaler om overdragelse af et eller flere aktiver, der er indgået den 19. marts 2025 eller senere, således at de foreslåede ændringer har virkning fra fremsættelsestidspunktet. Baggrunden herfor er, at det vurderes, at der foreligger en risiko for, at indgåelsen af overdragelsesaftaler vil blive fremrykket for at være omfattet af de gældende regler.

Der henvises til lovforslagets § 1, nr. 3, 5 og 6, og bemærkningerne hertil.

3. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige

3.1. Økonomiske konsekvenser for det offentlige

3.1.1. Lempelse af beskatningen af aktionærlån

Med lovforslaget foreslås det at lempe beskatningen af aktionærlån med henblik på at undgå de situationer, hvor en aktionær bliver beskattet hver gang, der foretages en hævning i selskabet. Det vurderes dog, at reglerne fortsat vil understøtte en korrekt beskatning af aktionærlån som enten løn eller udbytte. Skatteprovenuet fra beskatningen af aktionærens hævninger vil dog bortfalde, i det omfang der tilbagebetales tidligere aktionærlån, hvilket vil trække i retning af et mindreprovenu for det offentlige. Der foreligger ikke et grundlag, som muliggør en nærmere kvantificering.

3.1.2. Rentefri henstand, hvor vederlaget udgøres af en løbende ydelse

Den del af lovforslaget, der vedrører rentefri henstand, hvor vederlaget udgøres af en løbende ydelse, skønnes at medføre et varigt mindreprovenu for det offentlige på ca. 50 mio. kr. om året efter tilbageløb og adfærd, jf. tabel 3.

Tabel 3. Rentefri henstand, hvor vederlaget udgøres af en løbende ydelse

Mio. kr. (2025-niveau)	2025	2026	2027	2028	2029	2030	Varigt	Finansår 2025
Umiddelbar virkning	0	-10	-15	-20	-25	-30	-40	0
Virkning efter tilbageløb	0	-5	-10	-15	-20	-25	-30	
Virkning efter tilbageløb og adfærd	0	-10	-20	-30	-35	-40	-50	
Umiddelbar virkning for kommuneskatten	0	0	0	0	0	0	0	

Den foreslåede henstandsordning for beskatning af løbende ydelser vil medføre en udskydelse af beskatningen og dermed et rentetab for det offentlige. Dette rentetab skønnes med væsentlig usikkerhed at udgøre et umiddelbart mindreprovenu på ca. 10 mio. kr. årligt efter tilbageløb og adfærd. Mindreprovenuet vil stige gradvist i de efterfølgende år i takt med, at flere vælger at anvende henstandsordningen.

I provenuvirkningen er indregnet, at henstandsordningen vil øge incitamentet til at anvende løbende ydelser som vederlag ved f.eks. virksomhedshandler, da beskatningen herved kan udskydes rentefrit.

Provenuvirkningen vedrører alene staten, da den kommunale andel af den opgjorte indkomstskat afregnes til kommunerne uden hensyn til henstanden.

Den foreslåede henstandsordning har karakter af en skatteudgift svarende til den umiddelbare provenuvirkning.

3.1.3. Opfølgning på early warning om fradrag for yderen af en løbende ydelse

Forslaget om opfølgning på early warning vedrørende løbende ydelser vil forebygge, at der kan opstå et potentielt betydeligt utilsigtet mindreprovenu ved danske virksomheders opkøb af udenlandsk ejede virksomheder, som det ikke er muligt at kvantificere.

Det bemærkes, at hvor det er yderen, der ikke er skattepligtig i Danmark, kan de gældende regler modsat potentielt medføre et utilsigtet merprovenu, som det ligeledes ikke er muligt at kvantificere. Lovforslaget vil ligeledes forebygge, at der kan opstå et sådant merprovenu, som dog forventes at være relativt begrænset sammenholdt med det utilsigtede mindreprovenu, der potentielt kan opstå fra opkøb af udenlandsk ejede virksomheder.

3.2. Implementeringskonsekvenser for det offentlige

Lovforslaget vurderes isoleret set at medføre administrative omkostninger i Skatteforvaltningen på 1,1 mio. kr. i 2025, 3,5 mio. kr. i 2026, 8,2 mio. kr. i 2027, 10,0 mio. kr. i 2028, 9,5 mio. kr. i 2029, 9,4 mio. kr. i 2030, 8,0 mio. kr. i 2031 og 8,7 mio. kr. varigt fra 2032 til systemtilpasninger, sagsbehandling, vejledning og kontrol.

Lovforslaget vurderes ikke at have konsekvenser for kommuner og regioner.

Det er vurderingen, at lovforslaget er udformet i overensstemmelse med de syv principper for digitaliseringsklar lovgivning.

4. Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.

Lovforslagets del vedrørende lempelse af beskatningen af aktionærlån vurderes særligt at indebære positive konsekvenser for mindre erhvervsdrivende. Den erhvervsdrivende vil efter forslaget alene blive beskattet i det omfang, at en hævning (lånebeløbet) ikke kan dækkes af en tidligere tilbagebetaling, og de nuværende situationer, hvor en aktionær bliver beskattet ved hver hævning, undgås herved.

Lovforslagets del vedrørende rentefri henstand, hvor vederlaget udgøres af en løbende ydelse, understøtter, at der ikke opstår likviditetsmæssige udfordringer for erhvervslivet i forbindelse med beskatningen. Da henstandsordningen er uforrentet, opnås der desuden en rentegevinst, når skatten udskydes.

Lovforslagets del vedrørende opfølgning på early warning om fradrag for yderen af en løbende ydelse understøtter, at erhvervsvirksomheder ikke utilsigtet kan opnå fradrag i forbindelse med opkøb af udenlandsk ejede virksomheder eller potentielt vil skulle medregne løbende ydelser i forbindelse med et salg.

Forslaget vurderes ikke at medføre nævneværdige administrative konsekvenser for erhvervslivet.

5. Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget har ingen administrative konsekvenser for borgerne.

6. Klimamæssige konsekvenser

Lovforslaget har ingen klimamæssige konsekvenser.

7. Miljø- og naturmæssige konsekvenser

Lovforslaget har ingen miljø- og naturmæssige konsekvenser.

8. Forholdet til EU-retten

Lovforslaget indeholder ingen EU-retlige aspekter.

9. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

Et udkast til lovforslag har i perioden fra den 20. december 2024 til den 24. januar 2025 (35 dage) været sendt i høring hos følgende myndigheder og organisationer m.v.:

3F, Advokatsamfundet, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, ATP, Borger- og retssikkerhedschefen i Skatteforvaltningen, Brancheforeningen for Aktive Ejere i Danmark, CEPOS, Dansk Aktionærforening, Dansk Erhverv, Dansk Iværksætterforening, Dansk Metal, Danske Advokater, Danske Rederier, Den Danske Fondsmæglerforening, DI, Digitaliseringsstyrelsen, Erhvervsstyrelsen – Område for Bedre Regulering (OBR), Finans Danmark, Foreningen Danske Revisorer, Forsikring & Pension, FSR – danske revisorer, Investering Danmark, Justitia, Kapitalmarked Danmark, Kraka, Landbrug & Fødevarer, Landskatteretten, Nasdaq OMX Copenhagen A/S, Nationalbanken, SEGES Innovation P/S, Skatteankeforvaltningen, SMVdanmark og SRF Skattefaglig Forening.

Lovforslagets del om opfølgning på early warning om fradrag for yderen af en løbende ydelse har ikke været sendt i offentlig høring forud for fremsættelsen, da det vurderes, at der foreligger en risiko for, at indgåelsen af overdragelsesaftaler vil blive fremrykket for at være omfattet af de gældende regler.

Denne del er samtidig med fremsættelsen af hensyn til folketingsbehandlingen sendt i offentlig høring med frist den 4. april 2025 (16 dage) hos de ovenfor nævnte myndigheder og organisationer m.v.

10. Sammenfattende skema

	Positive konsekvenser/mindreudgifter (hvis ja, angiv omfang/Hvis nej, anfør »Ingen«)	Negative konsekvenser/merudgifter (hvis ja, angiv omfang/Hvis nej, anfør »Ingen«)
Økonomiske konsekvenser for stat, kommuner og regioner	Forslaget om opfølgning på early warning vedrørende løbende ydelser vil forebygge, at der kan opstå et potentielt betydeligt utilsigtet mindreprovenu ved danske virksomheders opkøb af udenlandsk ejede virksomheder, som det ikke er muligt at kvantificere.	Forslaget om lempelse af beskattningen af aktionærlån indebærer, at skatteprovenuet fra beskattningen af aktionærens hævnninger vil bortfalde, i det omfang der tilbagebetales tidligere aktionærlån, hvilket vil trække i retning af et mindreprovenu for det offentlige. Forslaget om rentefri henstand, hvor vederlaget udgøres af en løbende ydelse, skønnes at medføre et varigt mindreprovenu for det offentlige på ca. 50 mio. kr. om året efter tilbageløb og adfærd.
Implementeringskonsekvenser for stat, kommuner og regioner	Ingen	Lovforslaget vurderes isoleret set at medføre administrative omkostninger i Skatteforvaltningen på 1,1 mio. kr. i 2025, 3,5 mio. kr. i 2026, 8,2 mio. kr. i 2027, 10,0 mio. kr. i 2028, 9,5 mio. kr. i 2029, 9,4 mio. kr. i 2030, 8,0 mio. kr. i 2031 og 8,7 mio. kr. varigt fra 2032 til systemtilpasninger, sagsbehandling, vejledning og kontrol. Lovforslaget vurderes ikke at have konsekvenser for kommuner og regioner.
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet m.v.	Med forslaget om lempelse af beskattningen af aktionærlån undgås de nuværende situationer, hvor en aktionær bliver beskattet ved hver hævnning. Forslaget om rentefri henstand,	Lovforslagets del vedrørende opfølgning på early warning om fradrag for yderen af en løbende ydelse understøtter, at erhvervsvirksomheder ikke utilsigtet kan opnå fradrag i forbindelse med opkøb af udenlandsk ejede virksomheder eller potentielt vil skul-

	hvor vederlaget udgøres af en løbende ydelse, styrker likviditeten og indebærer en rentegevinst.	le medregne løbende ydelser i forbindelse med et salg.
Administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.	Ingen	Forslaget vurderes ikke at medføre nævneværdige administrative konsekvenser for erhvervslivet.
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen
Klimamæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Miljø- og naturmæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	Lovforslaget indeholder ingen EU-retlige aspekter.	
Er i strid med de fem principper for implementering af erhvervsrettet EU-regulering (der i relevant omfang også gælder ved implementering af ikke-erhvervsrettet EU-regulering) (sæt X)	Ja	Nej X

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Til nr. 1

Efter ligningslovens § 7 O, stk. 1, nr. 3, skal skattepligtige personer ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregne vederlag for afløsning af pensionstilsagn, der ikke er afdækket i et pensionsinstitut, jf. afskrivningslovens § 40, stk. 8, jf. stk. 3, efter reglerne i ligningslovens § 7 O, stk. 2.

Af ligningslovens § 7 O, stk. 2, 1. pkt., følger, at af den del af summen af de i stk. 1 nævnte indkomster, der overstiger et grundbeløb på 25.000 kr. (2010-niveau), medregnes 85 pct. til den skattepligtige indkomst. Grundbeløbet reguleres efter personskattelovens § 20, jf. ligningslovens § 7 O, stk. 2, 2. pkt.

Det foreslås i ligningslovens § 7 O, stk. 1, nr. 3, at ændre »stk. 8« til »stk. 7«.

Der er tale om en konsekvensændring som følge af den med lovforslagets § 2 foreslåede ophævelse af afskrivningslovens § 40, stk. 7, hvorefter stk. 8 bliver stk. 7.

Til nr. 2

Det følger af ligningslovens § 12 B, stk. 1, 1. pkt., at udgør en løbende ydelse helt eller delvist vederlag i en gensidigt bebyrdende aftale om overdragelse af et eller flere aktiver, gælder reglerne i stk. 2-11, såfremt aftalen er indgået den 1. juli 1999 eller senere.

Af stk. 1, 2. pkt., følger, at der er tale om en løbende ydelse, når der hersker usikkerhed om enten ydelsens varighed eller ydelsens årlige størrelse, når ydelsen løber ud over aftaleåret.

Er beskattningen af den løbende ydelse reguleret i anden lovgivning, er det dog de deri fastsatte bestemmelser, der finder anvendelse, jf. 3. pkt.

Det foreslås i ligningslovens § 12 B, stk. 1, 1. pkt., at ændre »stk. 2-11« til »stk. 2-12«.

Der er tale om en konsekvensændring som følge af den foreslåede indsættelse af et nyt stykke i § 12 B, jf. lovforslagets § 1, nr. 7.

Til nr. 3

Det følger af ligningslovens § 12 B, stk. 1, 1. pkt., at udgør en løbende ydelse helt eller delvist vederlag i en gensidigt bebyrdende aftale om overdragelse af et eller flere aktiver, gælder reglerne i stk. 2-11, såfremt aftalen er indgået den 1. juli 1999 eller senere.

Der er tale om en løbende ydelse, når der hersker usikkerhed om enten ydelsens varighed eller ydelsens årlige størrelse, når ydelsen løber ud over aftaleåret, jf. stk. 1, 2. pkt.

Parterne skal til brug for opgørelsen af den skattepligtige indkomst i forbindelse med indgåelsen af den gensidigt bebyrdende aftale foretage en kapitalisering af den løbende ydelse, jf. stk. 2, 1. og 2. pkt.

Parterne skal endvidere hver især føre en saldo, hvor den kapitaliserede værdi i aftaleåret som opgjort efter stk. 2 anvendes som indgangsværdi, jf. stk. 3, 1. pkt. For hvert indkomstår reduceres saldoen med de i det pågældende indkomstår betalte ydelsers nominelle værdi, og den således nedskrevne saldo videreføres til det efterfølgende år, jf. 2. og 3. pkt.

Det følger af stk. 4, 1. pkt., at så længe saldoen er positiv, beskattes de betalte ydelser ikke hos modtageren.

I det indkomstår, hvor saldoen bliver negativ, skal modtageren medregne det negative beløb til den skattepligtige indkomst for dette indkomstår, og i efterfølgende indkomstår medregnes de i det pågældende indkomstår betalte ydelser til den skattepligtige indkomst, jf. 2. og 3. pkt.

Hvis den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, kan et beløb svarende til saldoen fradrages ved opgørelsen af modtagerens skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvori den løbende ydelse er ophørt. Det følger af 4. pkt.

Der kan dog, jf. 5. pkt., ikke foretages fradrag for den del af saldoen, som svarer til et beløb, der er fastsat som vederlag for et aktiv, hvor avancen ved den efter stk. 1 foretagne overdragelse af et sådant aktiv ikke er skattepligtig, herunder som følge af, at yderen succederer, eller til et beløb, der svarer til grundlaget for et ikke betalt henstandsbeløb efter afskrivningslovens § 40, stk. 7.

Det følger af ligningslovens § 12 B, stk. 5, 1. pkt., at så længe saldoen er positiv, kan yderen ikke foretage fradrag for de betalte ydelser.

I det indkomstår, hvori saldoen bliver negativ, kan yderen fradrage det negative beløb i den skattepligtige indkomst, og i efterfølgende indkomstår kan de i det pågældende indkomstår betalte ydelser fradrages i den skattepligtige indkomst, jf. 2. og 3. pkt.

Hvis den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, skal et beløb svarende til saldoen medregnes ved opgørelsen af yderens skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvori den løbende ydelse er ophørt. Det følger af 4. pkt.

Beløbet skal dog, jf. 5. pkt., ikke medregnes i det omfang, det svarer til et beløb, der er fastsat som vederlag for et aktiv, hvis anskaffelsessum yderen hverken kan afskrive, fradrage eller lade indgå i opgørelsen af skattepligtig avance ved en afståelse af aktivet, eller til et beløb, der er fastsat som vederlag for et aktiv, der er overdraget med skattemæssig succession efter reglerne i aktieavancebeskatningslovens §§ 34, 35 og 35 A eller kildeskattelovens § 33 C.

Derudover følger det af ligningslovens § 12 B, stk. 5, 6. pkt., at i det omfang beløbet er fastsat som vederlag for et aktiv, hvis anskaffelsessum yderen ikke kan afskrive eller fradrage, men som vil kunne indgå i opgørelsen af skattepligtig avance ved en afståelse af aktivet, og yderen ikke har afstået aktivet på tidspunktet for den løbende ydelses ophør, medregnes beløbet ikke efter 4. pkt., men nedsætter i stedet anskaffelsessummen for aktivet til det faktisk betalte beløb.

Det foreslås at nyaffatte ligningslovens § 12 B, stk. 4 og 5.

Af *stk. 4, 1. pkt.*, vil følge, at så længe saldoen er positiv, beskattes de betalte ydelser ikke hos modtageren.

Dette svarer til det gældende stk. 4, 1. pkt.

Af *2. pkt.* vil følge, at i det indkomstår, hvori saldoen bliver negativ, skal modtageren medregne det negative beløb til den skattepligtige indkomst.

Dette svarer med enkelte sproglige justeringer til det gældende stk. 4, 2. pkt., og indebærer således ikke materielle ændringer.

Af *3. pkt.* vil følge, at i efterfølgende indkomstår medregnes de i det pågældende indkomstår betalte ydelser til den skattepligtige indkomst.

Dette svarer til det gældende stk. 4, 3. pkt.

Af *4. pkt.* vil følge, at negative beløb og betalte ydelser som nævnt i 2. og 3. pkt. dog ikke skal medregnes, i det omfang de udgør vederlag for et aktiv, hvor avancen ved den efter stk. 1 foretagne overdragelse af aktivet ikke er skattepligtig for modtageren (sælgeren af aktivet), herunder som følge af, at yderen succederer.

Modtageren vil således ikke skulle medregne det negative beløb ved salg af aktier, hvor avancen ved den efter stk. 1 foretagne overdragelse af aktierne til yderen ikke er skattepligtig.

Det foreslåede 4. pkt. skal ses i sammenhæng med det foreslåede stk. 5, 4. pkt., hvormed det foreslås, at yderen ikke skal kunne foretage fradrag, i det omfang de negative beløb og betalte ydelser som nævnt i stk. 5, 2. og 3. pkt., udgør vederlag for et aktiv, hvis anskaffelsessum yderen hverken kan afskrive, fradrage eller lade indgå i opgørelsen af skattepligtig avance ved en afståelse af aktivet.

Det skal derudover ses i sammenhæng med det gældende stk. 5, 5. pkt., der videreføres som 7. pkt., hvorefter der, hvis den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, ikke skal ske medregning af et beløb svarende til saldoen, i det omfang det svarer til et beløb, der er fastsat som vederlag for et aktiv, hvis anskaffelsessum yderen hverken kan afskrive, fradrage eller lade indgå i opgørelsen af skattepligtig avance ved en afståelse af aktivet.

Af *5. pkt.* vil følge, at hvis den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, kan et beløb svarende til saldoen fradrages ved opgørelsen af modtagerens skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvori den løbende ydelse er ophørt.

Dette svarer til det gældende stk. 4, 4. pkt.

Af 6. *pkt.* vil følge, at der dog ikke kan foretages fradrag for beløbet, i det omfang det udgør vederlag for et aktiv som nævnt i 4. pkt. eller svarer til grundlaget for et ikke betalt henstandsbeløb efter afskrivningslovens § 40, stk. 7.

Der vil dermed ikke kunne foretages fradrag, i det omfang beløbet udgør vederlag for et aktiv, hvor avancen ved den efter stk. 1 foretagne overdragelse af aktivet ikke er skattepligtig for modtageren, herunder som følge af, at yderen succederer, eller svarer til grundlaget for et ikke betalt henstandsbeløb efter afskrivningslovens § 40, stk. 7.

Det foreslåede 6. pkt. svarer med enkelte sproglige justeringer til det gældende stk. 4, 5. pkt., og indebærer således ikke materielle ændringer.

Af *stk. 5, 1. pkt.*, vil følge, at så længe saldoen er positiv, kan yderen ikke foretage fradrag for de betalte ydelser.

Dette svarer til det gældende stk. 5, 1. pkt.

Af 2. *pkt.* vil følge, at i det indkomstår, hvori saldoen bliver negativ, kan yderen fradrage det negative beløb i den skattepligtige indkomst.

Dette svarer til det gældende stk. 5, 2. pkt.

Af 3. *pkt.* vil følge, at i efterfølgende indkomstår kan de i det pågældende indkomstår betalte ydelser fradrages i den skattepligtige indkomst.

Dette svarer til det gældende stk. 5, 3. pkt.

Af 4. *pkt.* vil følge, at negative beløb og betalte ydelser som nævnt i 2. og 3. pkt. dog ikke kan fradrages, i det omfang de udgør vederlag for et aktiv, hvis anskaffelsessum yderen hverken kan afskrive, fradrage eller lade indgå i opgørelsen af skattepligtig avance ved en afståelse af aktivet, eller et aktiv, der er overdraget med skattemæssig succession efter reglerne i aktieavancebeskatningslovens §§ 34, 35 og 35 A eller kildeskattelovens § 33 C.

Det vil betyde, at der ikke vil kunne foretages fradrag, i det omfang de negative beløb og betalte ydelser som nævnt i stk. 5, 2. og 3. pkt., udgør vederlag for et aktiv, hvis anskaffelsessum yderen hverken kan afskrive, fradrage eller lade indgå i opgørelsen af skattepligtig avance ved en afståelse af aktivet, og yderen vil således ikke kunne foretage sådant fradrag ved køb af aktier, der for yderen er skattefrie datterselskabsaktier.

Der vil således ikke kunne foretages fradrag, hvis det overdragne aktiv efter sin art ikke var skattepligtig på tidspunktet for aftalens indgåelse eller på dette tidspunkt ikke kunne danne grundlag for afskrivninger.

Der vil derudover ikke kunne foretages fradrag, i det omfang de negative beløb og betalte ydelser som nævnt i stk. 5, 2. og 3. pkt., udgør vederlag for et aktiv, der er overdraget med skattemæssig succession efter reglerne i aktieavancebeskatningslovens §§ 34, 35 og 35 A eller kildeskattelovens § 33 C.

Er der overdraget såvel skattepligtige/afskrivningsberettigede som ikke skattepligtige/ikke afskrivningsberettigede aktiver, vil der skulle foretages en forholdsmæssig fordeling af det negative beløb/den betalte ydelse på de overdragne aktiver.

Det foreslåede 4. pkt. skal ses i sammenhæng med det foreslåede stk. 4, 4. pkt., hvormed det foreslås, at modtageren ikke skal medregne de negative beløb og betalte ydelser som nævnt i stk. 4, 2. og 3. pkt., i det

omfang de udgør vederlag for et aktiv, hvor avancen ved den efter stk. 1 foretagne overdragelse af aktivet ikke er skattepligtig.

Det skal derudover ses i sammenhæng med det gældende stk. 4, 5. pkt., der videreføres som 6. pkt., hvorefter der, hvis den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, ikke kan foretages fradrag for den del af saldoen, som svarer til et beløb, der er fastsat som vederlag for et aktiv, hvor avancen ved den efter stk. 1 foretagne overdragelse af et sådant aktiv ikke er skattepligtig.

Af 5. *pkt.* vil følge, at i det omfang negative beløb og betalte ydelser som nævnt i 2. og 3. pkt. udgør vederlag for et aktiv, hvis anskaffelsessum yderen ikke kan afskrive eller fradrage, men som vil kunne indgå i opgørelsen af skattepligtig avance ved en afståelse af aktivet, og yderen ikke har afstået aktivet på tidspunktet for betaling af ydelsen, fradrages beløbet ikke, men forhøjer i stedet anskaffelsessummen for aktivet til det faktisk betalte beløb.

Det vil betyde, at yderen ikke vil kunne foretage fradrag, i det omfang negative beløb og betalte ydelser udgør vederlag for et aktiv, hvis anskaffelsessum yderen ikke kan afskrive eller fradrage, men som vil kunne indgå i opgørelsen af skattepligtig avance ved en afståelse af aktivet. Her vil anskaffelsessummen for aktivet i stedet blive forhøjet.

Er aktivet solgt, vil yderen kunne foretage fradrag efter de foreslåede 2. eller 3. pkt.

Det foreslåede 5. pkt. skal ses i sammenhæng med det gældende stk. 5, 6. pkt., om ophør, der videreføres som 8. pkt., hvorefter beløbet ikke medregnes efter 4. pkt., men i stedet nedsætter anskaffelsessummen for aktivet til det faktisk betalte beløb, i det omfang beløbet er fastsat som vederlag for et aktiv, hvis anskaffelsessum yderen ikke kan afskrive eller fradrage, men som vil kunne indgå i opgørelsen af skattepligtig avance ved en afståelse af aktivet, og yderen ikke har afstået aktivet på tidspunktet for den løbende ydelses ophør.

Af 6. *pkt.* vil følge, at hvis den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, skal et beløb svarende til saldoen medregnes ved opgørelsen af yderens skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvori den løbende ydelse er ophørt.

Dette svarer til det gældende stk. 5, 4. pkt.

Af 7. *pkt.* vil følge, at beløbet dog ikke skal medregnes, i det omfang det udgør vederlag for et aktiv som nævnt i 4. pkt.

Beløbet skal således ikke medregnes, i det omfang det udgør vederlag for et aktiv, hvis anskaffelsessum yderen hverken kan afskrive, fradrage eller lade indgå i opgørelsen af skattepligtig avance ved en afståelse af aktivet, eller et aktiv, der er overdraget med skattemæssig succession efter reglerne i aktieavancebeskatningslovens §§ 34, 35 og 35 A eller kildeskattelovens § 33 C.

Der skal således ikke ske medregning, hvis det overdragne aktiv efter sin art ikke var skattepligtig på tidspunktet for aftalens indgåelse eller på dette tidspunkt ikke kunne danne grundlag for afskrivninger.

Dette svarer med sproglige justeringer til det gældende stk. 5, 5. pkt., og indebærer således ikke materielle ændringer.

Af 8. *pkt.* vil følge, at i det omfang beløbet udgør vederlag for et aktiv som nævnt i 5. pkt., og yderen ikke har afstået aktivet på tidspunktet for den løbende ydelses ophør, medregnes beløbet ikke, men nedsætter i stedet anskaffelsessummen for aktivet til det faktisk betalte beløb.

I det omfang beløbet udgør vederlag for et aktiv, hvis anskaffelsessum yderen ikke kan afskrive eller

fradrag, men som vil kunne indgå i opgørelsen af skattepligtig avance ved en afståelse af aktivet, og yderen ikke har afstået aktivet på tidspunktet for den løbende ydelses ophør, skal beløbet således ikke medregnes, men nedsætter i stedet anskaffelsessummen for aktivet.

Er aktivet solgt, skal der ske medregning efter det foreslåede 6. pkt.

Dette svarer med sproglige justeringer til det gældende stk. 5, 6. pkt., og indebærer således ikke materielle ændringer.

Til nr. 4

Det følger af ligningslovens § 12 B, stk. 1, 1. pkt., at udgør en løbende ydelse helt eller delvist vederlag i en gensidigt bebyrdende aftale om overdragelse af et eller flere aktiver, gælder reglerne i stk. 2-11, såfremt aftalen er indgået den 1. juli 1999 eller senere.

Der er tale om en løbende ydelse, når der hersker usikkerhed om enten ydelsens varighed eller ydelsens årlige størrelse, når ydelsen løber ud over aftaleåret, jf. stk. 1, 2. pkt.

Parterne skal til brug for opgørelsen af den skattepligtige indkomst i forbindelse med indgåelsen af den gensidigt bebyrdende aftale foretage en kapitalisering af den løbende ydelse, jf. stk. 2, 1. og 2. pkt.

Parterne skal endvidere hver især føre en saldo, hvor den kapitaliserede værdi i aftaleåret som opgjort efter stk. 2 anvendes som indgangsværdi, jf. stk. 3, 1. pkt. For hvert indkomstår reduceres saldoen med de i det pågældende indkomstår betalte ydelsers nominelle værdi, og den således nedskrevne saldo videreføres til det efterfølgende år, jf. 2. og 3. pkt.

Så længe saldoen er positiv, beskattes de betalte ydelser ikke hos modtageren, jf. stk. 4, 1. pkt. I det indkomstår, hvor saldoen bliver negativ, skal modtageren medregne det negative beløb til den skattepligtige indkomst for dette indkomstår, jf. 2. pkt. Er saldoen ved indkomstårets begyndelse f.eks. 150.000 kr., og modtages der i indkomståret en ydelse på 1.000.000 kr., skal sælger medregne 850.000 kr. til den skattepligtige indkomst. I efterfølgende indkomstår medregnes de i det pågældende indkomstår betalte ydelser desuden til den skattepligtige indkomst, jf. 3. pkt.

Hvis den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, kan et beløb svarende til saldoen fradrages ved opgørelsen af modtagerens skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvori den løbende ydelse er ophørt, jf. 4. pkt.

Det fremgår af bemærkningerne til ligningslovens § 12 B, jf. Folketingstidende 1998-99, tillæg A, side 5079, at den løbende ydelse anses for ophørt, når den ifølge den indgåede aftale ikke længere løber, fordi den eksempelvis er tidsbegrænset til 7 år, eller fordi en på forhånd aftalt ophørsgrund er indtrådt, og at den endvidere anses for ophørt, hvis det må konstateres, at yderen er ude af stand til at betale, for eksempel i tilfælde af yderens konkurs, insolvente likvidation, akkord, forsvinden eller lignende.

Om en af parternes dødsfald er en ophørsgrund afhænger af den af parterne indgåede aftale, jf. bemærkningerne til ligningslovens § 12 B, jf. Folketingstidende 1998-99, tillæg A, side 5080.

Dog kan der, jf. ligningslovens § 12 B, stk. 4, 5. pkt., ikke foretages fradrag for den del af saldoen, som svarer til et beløb, der er fastsat som vederlag for et aktiv, hvor avancen ved den efter stk. 1 foretagne overdragelse af et sådant aktiv ikke er skattepligtig.

Af 5. pkt. følger endvidere, at der ikke kan foretages fradrag for den del af saldoen, som svarer til et beløb, der svarer til grundlaget for et ikke betalt henstandsbeløb efter afskrivningslovens § 40, stk. 7.

Det fremgår desuden af bemærkningerne til ligningslovens § 12 B, jf. Folketingstidende 1998-99, tillæg A, side 5079, at opgørelsen af grundlaget for et resterende henstandsbeløb sker efter en forholdsmæssig beregning, og at udgør det ikke betalte henstandsbeløb eksempelvis halvdelen af det oprindelige henstandsbeløb, vil grundlaget for det ikke betalte henstandsbeløb være halvdelen af grundlaget for beregning af det oprindelige henstandsbeløb.

Efter afskrivningslovens § 40, stk. 6, 1. pkt., medregnes fortjeneste eller tab ved salg af aktiver omfattet af stk. 1 og 2, dvs. goodwill og andre immaterielle aktiver, ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, og Skatteforvaltningen giver efter stk. 7 efter den skattepligtiges begæring rentefri henstand med betaling af skatten af fortjenesten efter stk. 6, såfremt vederlaget udgøres af en løbende ydelse som omfattet af ligningslovens § 12 B, stk. 1-5.

Det foreslås at affatte ligningslovens § 12 B, stk. 4, således:

»Stk. 4. Så længe saldoen er positiv, beskattes de betalte ydelser ikke hos modtageren. I det indkomstår, hvori saldoen bliver negativ, skal modtageren medregne det negative beløb til den skattepligtige indkomst. I efterfølgende indkomstår medregnes de i det pågældende indkomstår betalte ydelser til den skattepligtige indkomst. Negative beløb og betalte ydelser som nævnt i 2. og 3. pkt. skal dog ikke medregnes, i det omfang de udgør vederlag for et aktiv, hvor avancen ved den efter stk. 1 foretagne overdragelse af aktivet ikke er skattepligtig. Hvis den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, kan et beløb svarende til saldoen fradrages ved opgørelsen af modtagerens skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvori den løbende ydelse er ophørt. Der kan dog ikke foretages fradrag for beløbet, i det omfang det udgør vederlag for et aktiv som nævnt i 4. pkt. eller svarer til grundlaget for et ikke betalt henstandsbeløb efter stk. 10.«

Det foreslåede stk. 4 svarer til det under lovforslagets § 1, nr. 3, foreslåede stk. 4 med undtagelse af en ændring af en henvisning. I den under lovforslagets § 1, nr. 4, foreslåede bestemmelse henvises der til »grundlaget for et ikke betalt henstandsbeløb efter stk. 10« og ikke »grundlaget for et ikke betalt henstandsbeløb efter afskrivningslovens § 40, stk. 7«.

Baggrunden herfor er, at ændringen af henvisningen skal have virkning fra samme tidspunkt som den foreslåede nye henstandsordning, jf. lovforslagets § 1, nr. 7, og den foreslåede ophævelse af henstandsordningen i afskrivningslovens § 40, stk. 7, og dermed ikke som de øvrige ændringer i stk. 4 fra dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende.

Dette betyder, at hvis den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, vil der ikke kunne foretages fradrag for den del af saldoen, der svarer til grundlaget for et ikke betalt henstandsbeløb efter det foreslåede § 12 B, stk. 10.

Der henvises derudover til bemærkningerne til lovforslagets § 1, nr. 3, for så vidt angår de øvrige ændringer i § 12 B, stk. 4.

Til nr. 5

Det følger af ligningslovens § 12 B, stk. 9, 3. pkt., at overdrager yderen forpligtelsen til at betale de løbende ydelser, skal den, der påtager sig forpligtelsen, føre saldo efter reglen i stk. 3, idet det vederlag, yderen betaler, dog anvendes som indgangsværdi.

Stk. 5, 1.-4. pkt., og stk. 7 finder tilsvarende anvendelse, dog således at henvisningen til stk. 5 i stk. 7 i disse tilfælde alene gælder stk. 5, 1.-4. pkt.

Det foreslås to steder i ligningslovens § 12 B, stk. 9, 4. pkt., at ændre »1.-4. pkt.« til »1.-3. og 6. pkt.«

Der er tale om konsekvensændringer som følge af, at det med lovforslagets § 1, nr. 3, foreslås at nyaffatte ligningslovens § 12 B, stk. 5, og i den forbindelse indsætte 2 nye punktummer.

Til nr. 6

Det følger af ligningslovens § 12 B, stk. 9, 3. pkt., at overdrager yderen forpligtelsen til at betale de løbende ydelser, skal den, der påtager sig forpligtelsen, føre saldo efter reglen i stk. 3, idet det vederlag, yderen betaler, dog anvendes som indgangsværdi.

Stk. 5, 1.-4. pkt., og stk. 7 finder tilsvarende anvendelse, dog således at henvisningen til stk. 5 i stk. 7 i disse tilfælde alene gælder stk. 5, 1.-4. pkt.

Det følger af stk. 5, 1. pkt., at så længe saldoen er positiv, kan yderen ikke foretage fradrag for de betalte ydelser. I det indkomstår, hvori saldoen bliver negativ, kan yderen fradrage det negative beløb i den skattepligtige indkomst, og i efterfølgende indkomstår kan de i det pågældende indkomstår betalte ydelser fradrages i den skattepligtige indkomst, jf. 2. og 3. pkt.

Hvis den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, skal et beløb svarende til saldoen medregnes ved opgørelsen af yderens skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvori den løbende ydelse er ophørt. Dette følger af stk. 5, 4. pkt.

Der er, jf. 5. og 6. pkt., enkelte undtagelser til 4. pkt.

Det følger af stk. 7, 1. pkt., at sker den i stk. 6 nævnte afståelse af den løbende ydelse, dvs. afstår modtageren retten til den løbende ydelse, til yderen, fragår den kontantomregnede værdi af det af yderen betalte vederlag på dennes saldo, og stk. 5 finder tilsvarende anvendelse.

Føres der ikke saldo, jf. stk. 3, 4. pkt., fradrages vederlaget i yderens skattepligtige indkomst, jf. stk. 7, 2. pkt. Sker afståelsen af retten til den løbende ydelse ved gave, arv eller arveforsbud, sættes vederlaget til rettens handelsværdi på overdragelsestidspunktet, jf. 3. pkt.

Det foreslås i ligningslovens § 12 B, stk. 9, at indsætte tre nye punktummer som 5.-7. *pkt.*

Af det foreslåede 5. *pkt.* vil følge, at hvor yderen og den, der har påtaget sig forpligtelsen, er nærtstående eller har en forbindelse som omhandlet i § 2, kan den, der har påtaget sig forpligtelsen, dog ikke foretage fradrag, i det omfang yderen ikke havde kunnet foretage fradrag efter stk. 5, 4. pkt.

Dermed vil den, der har påtaget sig en forpligtelse til at betale de løbende ydelser, f.eks. ikke kunne foretage fradrag for den del af det negative beløb, som svarer til et beløb, der udgør vederlag for et aktiv, hvis anskaffelsessum den nærtstående eller interesseforbundne yder hverken havde kunnet afskrive, fradrage eller lade indgå i opgørelsen af skattepligtig avance ved en afståelse af aktivet.

Den, der har påtaget sig en forpligtelse til at betale de løbende ydelser, vil heller ikke kunne foretage fradrag for den del af det negative beløb, som svarer til et beløb, der udgør vederlag for et aktiv, der er overdraget til den nærtstående eller interesseforbundne yder med skattemæssig succession efter reglerne i aktieavancebeskatningslovens §§ 34, 35 og 35 A eller kildeskattelovens § 33 C.

Det vil bl.a. betyde, at der ikke vil kunne spekuleres i opnåelse af fradrag ved at overdrage forpligtelsen til at betale de løbende ydelser til et selskab m.v., som yderen har en forbindelse med som omhandlet i ligningslovens § 2.

Forslaget skal således ses i sammenhæng med lovforslagets § 1, nr. 3, hvormed det bl.a. foreslås, at yderen ikke skal kunne foretage fradrag for det negative beløb m.v., i det omfang de udgør vederlag

for et aktiv, hvis anskaffelsessum yderen hverken kan afskrive, fradrage eller lade indgå i opgørelsen af skattepligtig avance ved en afståelse af aktivet.

Af det foreslåede 6. pkt. vil følge, at som nærtstående anses personer omfattet af boafgiftslovens § 22, stk. 1, yderens ægtefælle, søskende og søskendes ægtefæller, børn og børnebørn.

Baggrunden for den foreslåede afgrænsning er, at der ikke skal kunne spekuleres i opnåelse af fradrag ved at overdrage forpligtelsen til at betale de løbende ydelser inden for familien.

Overdrages forpligtelsen til at betale de løbende ydelser f.eks. til yderens ægtefælle eller yderens samlever (der har haft fælles bopæl med yderen i de sidste to år, jf. boafgiftslovens § 22, stk. 1, litra d), vil der kun kunne opnås fradrag, i det omfang yderen havde kunnet foretage fradrag.

Af det foreslåede 7. pkt. vil følge, at stedbarns- og adoptivforhold sidestilles med slægtskabsforhold.

Dermed vil der heller ikke kunne spekuleres i opnåelse af fradrag ved at overdrage forpligtelsen til at betale de løbende ydelser til f.eks. yderens søsters adoptivbarn.

Stedbarnsforhold skal forstås som i boafgiftslovens § 22, stk. 1.

Til nr. 7

Det følger af ligningslovens § 12 B, stk. 1, 1. pkt., at udgør en løbende ydelse helt eller delvist vederlag i en gensidigt bebyrdende aftale om overdragelse af et eller flere aktiver, gælder reglerne i stk. 2-11, såfremt aftalen er indgået den 1. juli 1999 eller senere.

Der er tale om en løbende ydelse, når der hersker usikkerhed om enten ydelsens varighed eller ydelsens årlige størrelse, når ydelsen løber ud over aftaleåret, jf. stk. 1, 2. pkt.

Parterne skal til brug for opgørelsen af den skattepligtige indkomst foretage en kapitalisering af den løbende ydelse, og kapitaliseringen skal foretages i forbindelse med indgåelsen af den gensidigt bebyrdende aftale, jf. stk. 2, 1. og 2. pkt.

Den kapitaliserede værdi lægges til grund ved opgørelsen af modtageren af den løbende ydelses (sælgeren af aktivet) afståelsessum og indgår dermed ved en eventuel avance- eller indkomstbeskatning.

Parterne skal hver især føre en saldo, hvor den kapitaliserede værdi i aftaleåret anvendes som indgangsværdi, jf. stk. 3, 1. pkt. For hvert indkomstår reduceres saldoen med de i det pågældende indkomstår betalte ydelsers nominelle værdi, jf. 2. pkt.

Så længe saldoen er positiv, beskattes de betalte ydelser ikke hos modtageren, jf. stk. 4, 1. pkt. I det indkomstår, hvor saldoen bliver negativ, skal modtageren medregne det negative beløb til den skattepligtige indkomst for dette indkomstår, jf. 2. pkt.

Det bemærkes, at Skatteforvaltningen, hvor vederlaget udgøres af en løbende ydelse, efter afskrivningslovens § 40, stk. 7, efter begæring giver rentefri henstand med betaling af skatten af fortjenesten ved salg af goodwill eller andet immaterielt aktiv.

Af bemærkningerne til denne bestemmelse fremgår det, at ved beregningen af skatten modregnes eventuelle tab og eventuelle underskud fra tidligere år efter de almindelige regler, og at der herefter kan gives henstand for den del af den således opgjorte skyldige skat, som vedrører den del af goodwill m.v., der er vederlagt med en løbende ydelse, jf. Folketingstidende 1998-99, tillæg A, side 5083-5084.

Hvis den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, kan et beløb svarende til

saldoen efter ligningslovens § 12 B, stk. 4, 4. pkt., fradrages ved opgørelsen af modtagerens skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvori den løbende ydelse er ophørt.

Efter afskrivningslovens § 40, stk. 7, 13. pkt., frafaldes kravet på det ikke betalte henstandsbeløb, såfremt de løbende ydelser endeligt ophører inden 7 år, uden at modtageren fra yderen har opnået et tilstrækkeligt beløb til dækning af henstandsbeløbet, og i den situation kan der derfor ikke foretages fradrag efter ligningslovens § 12 B, stk. 4, for den del af saldoen, der svarer til grundlaget for et ikke betalt henstandsbeløb efter afskrivningslovens § 40, stk. 7. Det følger af ligningslovens § 12 B, stk. 4, 5. pkt.

Det fremgår af bemærkningerne til ligningslovens § 12 B, jf. Folketingstidende 1998-99, tillæg A, side 5079, at den løbende ydelse anses for ophørt, når den ifølge den indgåede aftale ikke længere løber, fordi den eksempelvis er tidsbegrænset til 7 år, eller fordi en på forhånd aftalt ophørsgrund er indtrådt, og at den endvidere anses for ophørt, hvis det må konstateres, at yderen er ude af stand til at betale, for eksempel i tilfælde af yderens konkurs, insolvente likvidation, akkord, forsvinden eller lignende.

Det foreslås i ligningslovens § 12 B efter stk. 9 at indsætte et nyt stykke.

Med det foreslåede *stk. 10, 1. pkt.*, giver Skatteforvaltningen efter den skattepligtiges begæring rentefri henstand med betaling af skatten beregnet på baggrund af den kapitaliserede værdi af den løbende ydelse.

Dermed vil den skattepligtige kunne opnå henstand med avance-/indkomstbeskatningen, hvor vederlaget udgøres af en løbende ydelse.

Det bemærkes, at ved beregningen af skatten vil eventuelle tab og eventuelle underskud fra tidligere år skulle modregnes efter de almindelige regler. Der vil herefter kunne gives henstand for den del af den således opgjorte skyldige skat, som vedrører den del af aktivet, der er vederlagt med en løbende ydelse.

Der henvises til eksemplet i pkt. 2.2.3 i de almindelige bemærkninger.

Efter det foreslåede *2. pkt.* kan der, hvor vederlaget kun delvist udgøres af en løbende ydelse, gives henstand for den del af skatten, som svarer til forholdet mellem den kapitaliserede værdi af den løbende ydelse og afståelsessummen for det pågældende aktiv.

Udgøres vederlaget for et aktiv kun delvist af en løbende ydelse, vil der således kun blive givet henstand for en del af skatten.

I den situation, hvor der afstås en virksomhed til f.eks. 1.000.000 kr., og vederlaget delvist udgøres af en løbende ydelse, for hvilken den kapitaliserede værdi er opgjort til 500.000 kr., vil henstandsbeløbet, hvis der skal betales 400.000 kr. i skat, blive opgjort til 200.000 kr., svarende til halvdelen af skatten.

Efter det foreslåede *3. pkt.* fragår henstandsbeløbet i den slutskat, der indgår ved opgørelsen af restskat og overskydende skat efter kildeskattelovens §§ 60-62, jf. § 62 A, eller selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4 og 5, i det indkomstår, hvor fortjenesten medregnes til den skattepligtige indkomst.

Henstandsbeløbet vil således ikke indgå i beregningen af eventuel restskat og procenttillæg m.v.

Efter det foreslåede *4. pkt.* kan der i samme omfang gives henstand med arbejdsmarkedsbidrag efter arbejdsmarkedsbidragslovens §§ 4 og 5.

Dermed vil der også for selvstændigt erhvervsdrivende, for hvilke avancer, der beskattes som personlig indkomst, indgår i grundlaget for beregning af arbejdsmarkedsbidrag, kunne gives henstand med betalingen af arbejdsmarkedsbidrag.

Efter det foreslåede 5. pkt. er det en betingelse for opnåelse af henstand, at begæringen indsendes inden udløbet af oplysningsfristen efter skattekontrollovens §§ 10-13 for aftaleåret.

Der vil således alene kunne opnås henstand, hvis begæring om henstand indsendes inden udløbet af denne frist.

Efter det foreslåede 6. pkt. skal der ved modtagelse af en ydelse afdrages på henstandsbeløbet med en forholdsmæssig andel, der svarer til forholdet mellem den modtagne ydelse og den kapitaliserede værdi af den løbende ydelse.

Er den kapitaliserede værdi f.eks. 500.000 kr., og er henstandsbeløbet opgjort til 200.000 kr., vil sælger, hvis sælger modtager en ydelse på 100.000 kr., skulle afdrage på henstandsbeløbet med 40.000 kr., dvs. 1/5 af henstandsbeløbet, svarende til forholdet mellem den modtagne ydelse (100.000 kr.) og den kapitaliserede værdi af den løbende ydelse (500.000 kr.).

Modtager sælger i det efterfølgende indkomstår igen 100.000 kr., vil der også her skulle afdrages med 40.000 kr. Sælgers betaling af henstandsbeløbet bliver således fordelt forholdsmæssigt på de enkelte ydelser.

I forhold til goodwill m.v. vil det medføre, at henstanden vil skulle afdrages over en længere periode end efter afskrivningslovens § 40, stk. 7.

Afstår modtageren (sælgeren) retten til den løbende ydelse, vil det kontantomregnede vederlag for retten til den løbende ydelse, jf. ligningslovens § 12 B, stk. 6 og 7, skulle afdrages på henstandsbeløbet med en forholdsmæssig andel, der svarer til forholdet mellem det kontantomregnede vederlag og den kapitaliserede værdi af den løbende ydelse.

Efter det foreslåede 7. pkt. forfalder beløbet til betaling den 1. i måneden efter modtagelsen af ydelsen med sidste rettidige betalingsdag den 10. i forfaldsmåneden.

Efter det foreslåede 8. pkt. skal der, hvor beløbet ikke betales rettidigt, betales rente i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra forfaldsdagen at regne, dog mindst 25 kr.

Efter det foreslåede 9. pkt. kan renten ikke fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Det vil således ikke være muligt at fratrække renten efter det foreslåede 8. pkt., det vil sige, hvor modtageren af ydelsen ikke har betalt rettidigt.

Efter det foreslåede 10. pkt. betales der et rykkergebyr på 65 kr. for erindringsskrivelser vedrørende manglende betaling af afdrag på henstandsbeløbet.

Det foreslåede 10. pkt. skal ses i sammenhæng med den tilsvarende regel om erindringsskrivelser vedrørende manglende betaling af afdrag i afskrivningslovens § 40, stk. 7.

Efter det foreslåede 11. pkt. medfører grov og gentagen misligholdelse af henstandsordningen, at det resterende henstandsbeløb forfalder til betaling efter påkrav.

Det foreslåede 11. pkt. skal ses i sammenhæng med den tilsvarende regel om forfald efter påkrav ved grov og gentagen misligholdelse i afskrivningslovens § 40, stk. 7.

Efter det foreslåede 12. pkt. frafalder kravet på det ikke betalte henstandsbeløb, såfremt de løbende ydelser endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ.

Er den kapitaliserede værdi f.eks. 500.000 kr., og har sælger alene modtaget 270.000 kr., frafaldes kravet på det ikke betalte henstandsbeløb, hvis køber f.eks. går konkurs.

Forslaget skal ses i sammenhæng med, at modtageren af den løbende ydelse (sælger af aktivet) ikke, hvor den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, vil kunne foretage fradrag for den del af saldoen, som svarer til et beløb, der svarer til grundlaget for et ikke betalt henstandsbeløb, ved opgørelsen af sin skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvori den løbende ydelse er ophørt, jf. lovforslagets § 1, nr. 4.

Efter det foreslåede 13. pkt. reduceres konto for opsparet overskud med et beløb svarende til det opsparede overskud, der kan henføres til det ikke betalte henstandsbeløb, hvis den skattepligtige anvender virksomhedsordningen, jf. virksomhedsskattelovens afsnit I, og de løbende ydelser ophører endeligt, inden saldoen bliver nul eller negativ.

Er avancen/indkomsten opgjort til f.eks. 900.000 kr. (i form af den kapitaliserede værdi af en løbende ydelse), som fuldt ud opspares i virksomhedsordningen, beskattes denne avance/indkomst foreløbigt med virksomhedsskat på 198.000 kr. ved en virksomhedsskattesats på 22 pct. Denne opgjorte virksomhedsskat gives der henstand for, da virksomhedsskatten er opkrævet på baggrund af en avance/indkomst, der er vederlagt med en løbende ydelse. Dermed indgår der 702.000 kr. på konto for opsparet overskud svarende til den kapitaliserede værdi efter fradrag af virksomhedsskatten. Går køber f.eks. konkurs på et senere tidspunkt, hvor sælger alene har modtaget 375.000 kr., vil sælger have afdraget med 82.500 kr. på henstandsbeløbet. Kravet på det tilbageværende henstandsbeløb på 115.500 kr. frafaldes. Konto for opsparet overskud skal derfor reduceres med 409.500 kr., hvilket svarer til det beløb, der kan henføres til det ikke betalte henstandsbeløb på 115.500 kr. med en virksomhedsskattesats på 22 pct. Sælger kan dermed reducere konto for opsparet overskud fra 702.000 kr. til 292.500 kr.

Det følger af Den juridiske vejledning 2025-1, afsnit C.C.5.2.10, at opsparet overskud skal bogføres på særskilte konti for hver periode med samme skatteprocent. Med den foreslåede bestemmelse følger det, at beløbet, som konto for opsparet overskud skal reduceres med, identificeres på baggrund af den del af henstandsbeløbet, der kommer fra betalt virksomhedsskat i det indkomstår, hvor avancen/indkomsten er sparet op i virksomhedsordningen. Det betyder endvidere, at det alene er konto for opsparet overskud, som omfatter det indkomstår, hvori avancen/indkomsten er sparet op i virksomhedsordningen, som skal reduceres.

Forslaget skal ses i sammenhæng med, at der uden anvendelse af henstandsordningen opnås fradrag ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. lovforslagets § 1, nr. 4, hvis den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, mens der ved anvendelse af henstandsordningen sker frafald af det ikke betalte henstandsbeløb, jf. 12. pkt., hvis den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ.

Efter det foreslåede 14. pkt. kan konto for opsparet overskud ikke reduceres til mindre end nul som følge af 13. pkt.

Det kan illustreres med en tilsvarende situation som beskrevet ovenfor, men hvor sælger dog har hævet på konto for opsparet overskud frem til tidspunktet for den løbende ydelses endelige ophør, og der kun står 350.000 kr. på konto for opsparet overskud. I dette tilfælde kan sælger kun reducere konto for opsparet overskud fra 350.000 kr. til 0 kr., selvom der frafaldes et henstandsbeløb på 115.500 kr. svarende til et opsparet overskud på 409.500 kr. Differencen på 59.500 kr. bortfalder, idet det opsparede overskud, som differencen repræsenterer, allerede er hævet til endelig beskatning som personlig indkomst eller modregnet underskud fra (anden) selvstændig erhvervsvirksomhed i virksomhedsordningen.

Efter det foreslåede 15. pkt. skal de kommunale andele af skatten uanset eventuel henstand afregnes i indkomståret efter reglerne i lov om kommunal indkomstskat og statens afregning af grundskyld og dækningsafgift til kommunerne.

Den kommunale andel af den opgjorte indkomstskat afregnes således til kommunerne uden hensyn til henstanden.

Til nr. 8

Efter ligningslovens § 12 B, stk. 10, 1. pkt., kan reglerne i stk. 2-9 kun anvendes for en løbende ydelse, hvis mindst den ene af de parter, der indgår aftalen om denne ydelse, på tidspunktet for aftalens indgåelse er omfattet af kildeskattelovens § 1 eller § 2, stk. 1, nr. 4, eller selskabsskattelovens § 1 eller § 2, stk. 1, litra a.

Efter ligningslovens § 12 B, stk. 10, 2. pkt., anvendes reglerne i stk. 2-9, hvis den anden part efterfølgende bliver omfattet af kildeskattelovens § 1 eller selskabsskattelovens § 1. Den kapitaliserede værdi ved aftalens indgåelse nedsættes med de løbende ydelser, der er betalt i perioden mellem dette tidspunkt og tidspunktet for indtræden af skattepligten, jf. ligningslovens § 12 B, stk. 10, 3. pkt.

Det foreslås i ligningslovens § 12 B, stk. 10, 1. og 2. pkt., der bliver stk. 11, 1. og 2. pkt., at ændre »stk. 2-9« til »stk. 2-10«.

Dermed vil reglen i det foreslåede § 12 B, stk. 10, om rentefri henstand, jf. lovforslagets § 1, nr. 7, også kun kunne anvendes for en løbende ydelse, hvis mindst den ene af de parter, der indgår aftalen om denne ydelse, på tidspunktet for aftalens indgåelse er omfattet af kildeskattelovens § 1 eller § 2, stk. 1, nr. 4, eller selskabsskattelovens § 1 eller § 2, stk. 1, litra a.

Reglen i det foreslåede § 12 B, stk. 10, om rentefri henstand, jf. lovforslagets § 1, nr. 7, vil også skulle anvendes, hvis den anden part efterfølgende bliver omfattet af kildeskattelovens § 1 eller selskabsskattelovens § 1.

Til nr. 9

Det følger af ligningslovens § 12 B, stk. 11, 1. pkt., at stk. 3-10 ikke finder anvendelse, hvis yderen er forpligtet til at udrede de løbende ydelser til selvejende institutioner, stiftelser, fonde m.v., som er stiftet af yderen selv eller yderens ægtefælle, disses forældre eller livsarvinger. Det samme gælder efter stk. 11, 2. pkt., hvis de i 1. pkt. nævnte personer har en indflydelse, der er egnet til at påvirke de beslutninger, institutionen m.v. træffer. Stedbørn og plejebørn sidestilles med livsarvinger, jf. 3. pkt.

Det foreslås i ligningslovens § 12 B, stk. 11, 1. pkt., der bliver stk. 12, 1. pkt., at ændre »Stk. 3-10« til »Stk. 3-11«.

Der vil således ikke blive givet rentefri henstand efter det foreslåede § 12 B, stk. 10, jf. lovforslagets § 1, nr. 7, hvis yderen er forpligtet til at udrede de løbende ydelser til selvejende institutioner, stiftelser, fonde m.v., som er stiftet af f.eks. yderen selv eller yderens ægtefælle.

Til nr. 10

Bestemmelsen i ligningslovens § 16 E, stk. 1, vedrører den situation, hvor et selskab m.v. direkte eller indirekte yder lån, stiller sikkerhed eller på anden måde stiller midler til rådighed for en fysisk person med bestemmende indflydelse over det långivende selskab m.v., jf. ligningslovens § 2.

Hvis et lån m.v. er omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1, vil det i alle skattemæssige relationer blive

lagt til grund, at der hverken hos långiver eller låntager foreligger et lån. I stedet behandles lånebeløbet som en hævning fra selskabet, som aktionæren (låntager) ikke har pligt til at betale tilbage til selskabet (långiver). Det hævede beløb anses således som en privat hævning, selv om det betegnes som et lån m.v.

Omkvalificeringen sker, i det omfang selskabet ved den enkelte hævning får et tilgodehavende eller et forøget tilgodehavende hos aktionæren. Da selskabet ved hævningen skattemæssigt får et tilgodehavende hos aktionæren, er der tale om skattepligtig løn eller en skattepligtig udlodning som udbytte.

Hvis selskabet udlodder fordringen eller lønoverfører fordringen til den ansatte aktionær, hvor hævningen (udbetalingen) som følge af ligningslovens § 16 E, stk. 1, er eller vil blive beskattet, er der ikke skatteretligt overført en fordring, hvorfor der ikke udløses beskatning. Konkret sker det ved, at netop selskabets fordring (krav på betaling af en pengeydelse) overføres til aktionæren som udbytte, likvidationsudlodning eller løn, hvorefter selskabets fordring på aktionæren som følge af overførslen ophører ved konfusion. Dette gælder også for en rentefordring (rentegæld) og regreskrav på kildeskat omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1.

Grunden, til at der ikke udløses beskatning i denne situation, er, at selskabet som følge af omkvalificeringen af lånet i skattemæssig henseende ikke har en fordring på aktionæren. I denne situation overføres det selskabsretlige lån således, uden at der skattemæssigt er sket en overførsel af værdier til aktionæren.

Det er en betingelse, at der selskabsretligt kan ske og rent faktisk sker en udlodning eller lønoverførsel af fordringen til aktionæren, og at selskabet iagttager de almindelige bestemmelser om udlodning eller lønoverførsel af andre aktiver end likvider. Hvis de selskabsretlige betingelser ikke er opfyldt, anses udlodningen eller lønoverførslen for at være sket kontant og er dermed skattepligtig for aktionæren.

Ved udlodning af andre værdier end kontanter skal en godkendt revisor udarbejde en vurderingsberetning på tilsvarende måde, som når der indskydes aktiver i et selskab, jf. selskabslovens §§ 36 og 37. Det skal ved udlodningen sikres, at værdien af de udloddede aktiver ikke overstiger den af generalforsamlingen vedtagne udlodning. Kravet om vurderingsberetning følger af selskabslovens § 181, for så vidt angår ordinært udbytte, og af selskabslovens § 183, stk. 5, for så vidt angår ekstraordinært udbytte.

Ved en lønoverførsel må vederlaget til et selskabs ledelse ikke overstige, hvad der anses for sædvanligt efter hvervets art og omfang, samt hvad der må anses for forsvarligt i forhold til selskabets og, i moderselskaber, koncernens økonomiske stilling, jf. selskabslovens § 138. Hvis der er tale om en enkapitalejer, skal aftaler mellem selskabet og ejeren affattes på en måde, som senere kan dokumenteres, jf. selskabslovens § 127, stk. 2.

Endvidere skal bogføring og dokumentation vise, at det er fordringen, der udloddes eller overføres som løn, for at undgå, at udlodningen anses som en tilkendegivelse af, at aktionæren har erhvervet ret til kontant udbytte eller løn.

Udlodninger er skattepligtige, uanset om de faktisk udbetales eller anvendes til at indfri det civilretlige lån. I denne situation vil aktionæren blive beskattet to gange – først af aktionærlånet, jf. ligningslovens § 16 E, stk. 1, og herefter af det udloddede beløb til dækning af lånet, jf. ligningslovens § 16 A, stk. 1. Tilsvarende gør sig gældende i relation til løn, jf. statsskattelovens § 4, stk. 1, litra c.

Udlodninger, som anvendes til betaling af lånet, behandles ligesom andre tilbagebetalinger af det civilretlige lånebeløb skattemæssigt som et tilskud til selskabet. Tilsvarende gælder i relation til løn. Tilskuddet er dog ikke skattepligtigt for selskabet, jf. ligningslovens § 16 E, stk. 2. Det tilbagebetalte skal således ikke medregnes ved opgørelsen af selskabets skattepligtige indkomst.

De gældende regler om aktionærlån betyder blandt andet, at en tilbagebetaling af et lån, som har ført til

beskatning, ikke indebærer, at aktionæren herefter kan låne et beløb igen uden at blive beskattet. I en sådan situation sker der beskatning både af det oprindelige lån, der senere tilbagebetales, og af det nye lån.

Det foreslås at ophæve ligningslovens § 16 E, stk. 2, og i stedet indsætte fire nye stykker som stk. 2-5.

Forslaget vil lempe beskatningen af aktionærlån, så en aktionær fremover kun beskattes af sit højeste hævdede beløb i selskabet. På denne måde undgås nogle af de skattemæssige konsekvenser, der kan opstå i de situationer, hvor aktionæren ud over løbende at foretage hævninger i selskabet også løbende foretager tilbagebetalinger, samtidig med at det sikres, at formålet bag reglerne opretholdes, således at aktionærlån ikke kan anvendes som et skattefrit alternativ til udbetaling af skattepligtig løn eller udbytte.

Ændringen vil ikke berøre reglerne i ligningslovens § 16 E, stk. 1, der fastsætter, hvornår der er tale om et skattepligtigt aktionærlån.

Det foreslås i *stk. 2*, at sker der tilbagebetaling af et lån m.v., som beskattes som følge af stk. 1, anses det tilbagebetalte beløb i skattemæssig henseende for at udgøre et rentefrit lån på anfordringsvilkår til det modtagende selskab m.v.

Det vil sige, at hvor der sker en hel eller delvis tilbagebetaling af et lån m.v., der som følge af ligningslovens § 16 E, stk. 1, er eller vil blive beskattet, anses det tilbagebetalte beløb i relationen mellem aktionæren og selskabet som et skattemæssigt lån til det modtagende selskab m.v. For aktionæren vil der være tale om et udlån (et tilgodehavende) svarende til det tilbagebetalte beløb og et indlån (en gæld) for selskabet. Efter forslaget vil dette lån i skattemæssig henseende være rentefrit og på anfordringsvilkår.

Der vil ikke kunne foretages fradrag vedrørende dette skattemæssige lån mellem aktionæren og selskabet. Det vil blandt andet betyde, at der ikke vil kunne fradrages eventuelle renteudgifter på lånet, og at aktionæren ikke vil have fradrag for det tilbagebetalte beløb, selv om optagelsen af lånet har udløst beskatning.

Det foreslås i *stk. 3, 1. pkt.*, at det selskab m.v., der er nævnt i stk. 1, for hver fysisk person omfattet af stk. 1, hvortil der er ydet et lån m.v., skal føre en skattemæssig mellemregningskonto.

Det vil sige, at selskabet skal føre en skattesaldo (skattemæssig mellemregningskonto) for hver aktionær omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1, hvortil selskabet har ydet et aktionærlån.

Det foreslås i *stk. 3, 2. pkt.*, at den skattemæssige mellemregningskonto etableres ved den første tilbagebetaling omfattet af stk. 2.

Det vil sige, at den skattemæssige mellemregningskonto vil have skattemæssig virkning fra første tilbagebetaling, uanset om selskabet rent faktisk etablerer den skattemæssige mellemregningskonto på tidspunktet for tilbagebetalingen.

Selskabet vil have indberetningsforpligtelsen i forhold til de opgjorte skattepligtige udbetalinger (hævninger) som løn eller udbytte. I relation til indberetningsforpligtelsen henvises herom til bemærkningerne til lovforslagets § 4.

Skatteforvaltningen har med hjemmel i skattekontrolloven mulighed for at gennemføre kontrol af, om indberetningen er korrekt, herunder indhente materiale til brug herfor hos blandt andet den skattepligtige eller tredjemand.

Det er således selskabet eller tredjemand, som skal forelægge det oprindelige bogførings- og regnskabsmateriale og anden skriftlig dokumentation for Skatteforvaltningen, så ud- og indbetalingerne i relation til

aktionærlån kan dokumenteres. Selskabets forelæggelse af aktionærens skattemæssige mellemregningskonto vil sammenholdt med selskabets forelæggelse af regnskabsmateriale m.v. give Skatteforvaltningen mulighed for at gennemføre kontrol af, om indberetningen er korrekt.

Det bemærkes, at forslaget ikke vil medføre yderligere dokumentationskrav eller -forpligtelser i relation til aktionærlån end det, der allerede følger af gældende ret.

Hvis en erhvervsdrivende ikke efterkommer en anmodning om at indsende sit regnskabsmateriale m.v., kan Skatteforvaltningen foretage en skønsmæssig ansættelse af den pågældendes skattepligtige indkomst efter skattekontrollovens § 74, jf. § 53, stk. 3.

Det fremgår af skattekontrollovens § 74, at Skatteforvaltningen vil kunne foretage en skatteansættelse skønsmæssigt, hvis Skatteforvaltningen ikke rettidigt har modtaget oplysninger om den skattepligtiges indkomst, herunder selskabets håndtering af hævnings og hele eller delvise tilbagebetalinger, som vedrører aktionærlån. Det bemærkes, at da der er tale om en skattepligtig omfattet af skattekontrollovens kapitel 4 om kontrollerede parter, udløber fristerne efter skatteforvaltningslovens § 26, stk. 1 og 2, først i det sjette år efter indkomstårets udløb, for så vidt angår aktionærlånene (de kontrollerede transaktioner), jf. skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5.

Det foreslås i *stk. 4, 1. pkt.*, at reglerne i stk. 2 og 3 og regler udstedt i medfør af stk. 5 finder anvendelse på tilbagebetalinger af lån, der er ydet den 1. januar 2026 eller senere.

Det vil sige, at de nye regler ikke skal finde anvendelse på lån ydet før den 1. januar 2026.

Det foreslås i *stk. 4, 2. pkt.*, at er der ydet lån før den 1. januar 2026, finder stk. 2 og 3 og regler udstedt i medfør af stk. 5 først anvendelse, når disse lån er ophørt.

Det vil sige, at hvis der er ydet lån før den 1. januar 2026, skal de nye regler først finde anvendelse, når disse lån er ophørt. Dette kan ske ved tilbagebetaling eller ved udlodning eller lønoverførsel af fordringen.

Det foreslås i *stk. 5*, at skatteministeren kan fastsætte nærmere regler for førelse af den skattemæssige mellemregningskonto.

Baggrunden herfor er, at der kan være behov for en præcisering af betingelserne og den praktiske førelse af den skattemæssige mellemregningskonto, da de skattemæssige regler om aktionærlån bygger på de selskabsretlige og regnskabsmæssige regler og tilgange.

Hjemlen vil være generel i forhold til førelsen af den skattemæssige mellemregningskonto. Det betyder, at hjemlen kan tænkes udnyttet til at fastsætte betingelser, hvis der måtte vise sig behov herfor, inden for rammerne af de foreslåede regler. Det kan blandt andet være, at de oplysninger, som indgår i grundlaget for det skattemæssige årsregnskab, skal kunne udledes af bogføringen eller af specifikationer i tilknytning hertil.

Efter det foreslåede stk. 2 skal det skattemæssige lån, der opstår ved tilbagebetalingen, i skattemæssig henseende anses for rentefrit. Det vil indebære, at der ikke skal beregnes eller betales renter af lånet.

Da aktionæren og selskabet er omfattet af ligningslovens § 2, og det skattemæssige lån i skattemæssig henseende anses for rentefrit, foreslås det, at det skattemæssige lån mellem den långivende aktionær og det låntagende selskab anses for et udlån på anfordringsvilkår, der ansættes til kurs pari svarende til det beløb, der er tilbagebetalt. Derved undgås, at lånet omregnes til kursværdi som følge af den foreslåede manglende forrentning.

Med den foreslåede omkvalificeringsregel i ligningslovens § 16 E, stk. 2, vil skattefritagelsen for selskabet blive opretholdt, for så vidt angår lånets hovedstol, da modtagelse af lån ikke skal medregnes ved opgørelsen af selskabets skattepligtige indkomst. Eventuelle renteindtægter skal beskattes som et skattepligtigt tilskud hos selskabet.

Det er en betingelse, at hævningen er eller vil blive beskattet som følge af ligningslovens § 16 E, stk. 1. Den foreslåede bestemmelse i stk. 2 omfatter således også den situation, hvor hævningen først i praksis beskattes efter, at der er sket efterfølgende ud- og indbetalinger, forudsat at der faktisk bliver gennemført beskatning af denne forudgående hævning med det korrekte beløb.

For aktionæren indebærer den foreslåede bestemmelse i ligningslovens § 16 E, stk. 2, at tilbagebetaling af et lån m.v., som er eller vil blive beskattet som følge af ligningslovens § 16 E, stk. 1, vil medføre, at der i selskabet m.v. etableres en skattesaldo for aktionæren, hvor der på skattesaldoen tilskrives et beløb af samme størrelse som det tilbagebetalte beløb. Det skyldes, at efter forslaget vil en tilbagebetaling af et beskattet aktionærlån skattemæssigt skulle behandles som et udlån til selskabet. Hvis tilbagebetaling sker i form af modregning i løn eller udbytte, kan lånet kun nedbringes med den del af lønnen eller udbyttet, som er tilbage efter selskabets indeholdelse af kildeskat, således at der har fundet en beskatning sted af det udloddede beløb.

Aktionæren vil som følge af etableringen af skattesaldoen ikke blive beskattet af nye hævninger, i det omfang der er sket tilbagebetaling af tidligere hævninger.

Selskabet m.v. vil skulle føre skattesaldoen på en skattemæssig mellemregningskonto, jf. det foreslåede stk. 3. Det vil alene være indbetalinger og hævninger, der angår aktionærlån og den selskabsretlige mellemregningskonto, som vil skulle fremgå af den skattemæssige mellemregningskonto. Det vil sige, at hævningerne vil skulle opfylde betingelserne nævnt i ligningslovens § 16 E, stk. 1, og at indbetalinger på skattesaldoen vil skulle vedrøre enhver form for nedbringelse af mellemregningskontoen – f.eks. ved aktionærens afholdelse af selskabets udgifter, hvis disse bogføres som nedbringelse af mellemregningskontoen – og således ikke kun vedrøre aktionærens hele eller delvise tilbagebetalinger efter den foreslåede bestemmelse i ligningslovens § 16 E, stk. 2. En skattefri udlodning af en fordring (eller lønoverførsel af fordringen til den ansatte aktionær) vil ikke kunne påvirke skattesaldoen.

Ud- eller indbetalingen skal være ført på den selskabsretlige mellemregningskonto eller på anden måde være bogført som et lån, således der direkte eller indirekte foreligger et låneforhold mellem aktionæren og selskabet. Ellers vil ud- eller indbetalingen ikke påvirke den skattemæssige mellemregningskonto. Det vil betyde, at en indbetaling, som anses for et skattepligtigt tilskud, ikke vil påvirke den skattemæssige mellemregningskonto. For udbetalinger vil det betyde, at maskerede udlodninger, som ikke angår en hævning omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1, men som alene er omfattet af ligningslovens § 16 A, ikke vil påvirke den skattemæssige mellemregningskonto, ligesom beskatning alene som følge af ligningslovens § 16 A ikke indgår i det beskattede beløb på den skattemæssige mellemregningskonto. Tilsvarende vil gælde i relation til løn, jf. statsskattelovens § 4, stk. 1, litra c.

Det bemærkes, at et eventuelt selskabsretligt tilgodehavende fortsat skattemæssigt skal forrentes efter gældende regler.

Ved den enkelte indbetaling vil skattesaldoen blive nedskrevet, og ved den enkelte hævning (udbetaling) vil skattesaldoen blive opskrevet. Hvis der på en aktionærs skattesaldo fremgår et beløb, som til fulde kan dække alle aktionærens efterfølgende hævninger i selskabet, vil aktionærens efterfølgende private hævninger således ikke omfattes af ligningslovens § 16 E, stk. 1, hvis hævningerne bogføres som nedskrivninger af anfordringstilgodehavendet.

Hvis de faktiske pengestrømme mellem selskabet og aktionæren viser, at aktionæren på et tidspunkt har hævet (udbetalt) mere, end hvad der kan dækkes af skattesaldoen, vil den herved opståede gæld til selskabet være omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1, og dermed være skattepligtig.

Hvis saldoen på den skattemæssige mellemregningskonto efter hævnningen (udbetalingen) opskrives til en værdi over 0 kr., vil den herved opståede gæld (den positive værdi) således blive anset som et aktionærlån og dermed skattepligtig. Efter beskatningen vil aktionærens skattesaldo udgøre 0 kr.

Det foreslås ikke ved dette lovforslag at ændre på, at ud- eller indbetalingen kan medføre en direkte eller indirekte formueoverførsel fra en skatteyder til en anden skatteyder, som kan være skatte- eller afgiftspligtig. Anses formuegodet for at have passeret yderens formuesfære og videregivet til modtageren, vil modtageren kunne være skattepligtig af den indirekte formueoverførsel efter statsskattelovens § 4 som gave eller gaveafgiftspligtig efter boafgiftslovens § 23. Da formueoverførsler ikke angår aktionærlånet, vil formueoverførslen ikke skulle fremgå på skattesaldoen.

Skattesaldoen vil kunne nedskrives til et mindre beløb, end det beløb, der kan tilbagebetales, jf. det foreslåede ligningslovens § 16 E, stk. 2. Det vil sige, at hvis en given indbetaling til selskabet indebærer, at der opstår et overskydende beløb i forhold til det, der beskattes som følge af ligningslovens § 16 E, stk. 1, kan skattesaldoen blive påvirket med et større beløb, end det, der beskattes som følge af ligningslovens § 16 E, stk. 1.

Det skattemæssige lån efter det foreslåede stk. 2 eksisterer kun mellem aktionæren og selskabet. Det forhold, at der mellem aktionæren og selskabet skattemæssigt eksisterer et rentefrit lån på anfordringsvilkår, hvor der for aktionæren vil være tale om et udlån svarende til det tilbagebetalte beløb og et lån for selskabet, har ikke nogen betydning for selskabets værdi selskabsretligt set.

Eksempel 1 – etablering og førelse af den skattemæssige mellemregningskonto

Selskabsretlig mellemregningskonto					
	Dato	Udbetaling	Indbetaling	Saldo	Til beskatning
	2026				
Indbetaling	04.01.		20.000*	-20.000	
Udbetaling	05.01.	110.000		90.000	90.000
Udbetaling	08.01.	10.000		100.000	10.000
Indbetaling	02.02.		70.000	30.000	
Udbetaling	05.07.	30.000		60.000	
Indbetaling	10.09.		50.000	10.000	
Udbetaling	12.09.	100.000		110.000	10.000
Indbetaling	14.09.		40.000	70.000	
I alt til beskatning:					110.000

Anm.: *Indbetalingen (lån til selskabet) medfører ikke etablering af den skattemæssige mellemregningskonto, da der ved indbetalingen ikke sker tilbagebetaling af et lån ydet den 1. januar 2026 eller senere.

Skattemæssig mellemregningskonto

Dato	Udbetalt beløb	Indbetalt beløb	Saldo efter disposition	Beskatningsgrundlag	Skattesaldo
2026					
02.02.		70.000	-70.000	-	-70.000
05.07.	30.000		-40.000	-	-40.000
10.09.		50.000	-90.000	-	-90.000
12.09.	100.000		10.000	10.000	0
14.09.		40.000	-40.000	-	-40.000

Eksemplet illustrerer princippet bag den foreslåede skattemæssige mellemregningskonto om, at beskattningen af aktionæren vil afhænge af opgørelsen på den skattemæssige mellemregningskonto. I eksemplet bortses der fra renter og kildeskat, og det forudsættes, at selskabet har et indkomstår, der følger kalenderåret. Selskabet har ikke ydet aktionærlån forud for 2026.

Indbetalingerne og hævningserne i eksemplet vedrører aktionærlån. Hævningerne anføres i eksemplet som udbetalinger, da de udbetalte beløb som følge af at være omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1, skattemæssigt behandles som en overførsel af værdier fra selskabet til aktionæren, hvor overførslen ikke skal betales tilbage til selskabet. Udbetalinger, der kan dækkes af skattesaldoen, bliver ikke beskattet.

Den 4. januar 2026 foretager aktionæren et udlæg på vegne af selskabet på 20.000 kr. Herved etableres et aktionærtilgodehavende på 20.000 kr. Den 5. januar 2026 udlåner selskabet 110.000 kr. til aktionæren, som bogføres som en nedskrivning af aktionærtilgodehavendet (20.000 kr.) og etablering af et tilgodehavende hos aktionæren (90.000 kr.).

Aktionærens indbetaling på den selskabsretlige mellemregningskonto den 2. februar 2026 vedrører et beløb, som er udbetalt og beskattet den 5. januar 2026, det vil sige på et tidspunkt efter den 31. december 2025. Indbetalingen medfører således etablering af den skattemæssige mellemregningskonto.

Efter etableringen af den skattemæssige mellemregningskonto foretages der løbende ud- og indbetalinger. Aktionæren bliver ikke beskattet af det udbetalte beløb den 5. juli 2026, da den tidligere indbetaling (70.000 kr.) dækker det udbetalte beløb (30.000 kr.). Herefter er skattesaldoen -40.000 kr.

Skattesaldoen kan ikke til fulde dække udbetalingen på 100.000 kr. den 12. september 2026. Der vil således ske beskattning af 10.000 kr. ud af det udbetalte beløb. Herefter er skattesaldoen 0 kr.

Den 14. september 2026 indbetales 40.000 kr., hvilket medfører, at skattesaldoen bliver -40.000 kr. Havde aktionæren i stedet fået udbetalt 80.000 kr., ville aktionæren blive beskattet af 80.000 kr., og skattesaldoen ville herefter fortsat være 0 kr.

Hvis selskabet udlodder fordringen eller lønoverfører fordringen til den ansatte aktionær, er der ikke skatteretligt overført en fordring. Dette sker konkret ved, at netop selskabets fordring (krav på betaling af en pengeydelse) overføres til aktionæren som udbytte, likvidationsudlodning eller løn, hvorefter selskabets fordring på aktionæren ophører ved konfusion. Dette gælder også for en rentefordring (rentegæld) og regreskrav på kildeskat omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1. Der henvises herom til beskrivelsen i pkt. 2.1.1 i de almindelige bemærkninger.

Hvis der er tale om en skattefri udlodning af en fordring (eller lønoverførsel af fordringen til den ansatte aktionær), så vil værdien af fordringen permanent forlade selskabet, og dermed vil selskabets

egenkapital være blevet reduceret med et tilsvarende beløb. Der vil i disse situationer ikke være tale om en tilbagebetaling efter den foreslåede bestemmelse i ligningslovens § 16 E, stk. 2, og beløbet vil således ikke kunne påvirke skattesaldoen.

Hvis et aktionærlån kun er delvist tilbagebetalt, så kan den resterende fordring (restfordringen) udloddes skattefrit. Det gælder også i den situation, hvor lånet først beskattes efter hævetidspunktet, forudsat at der faktisk bliver gennemført beskatning af den forudgående hævning med det korrekte beløb.

I de situationer, hvor der i stedet er tale om en tilbagebetaling – og der således ikke er tale om en skattefri udlodning af fordringen – vil det tilbagebetalte beløb efter det foreslåede ligningslovens § 16 E, stk. 2, skattemæssigt anses for et rentefrit lån på anfordringsvilkår, som vil skulle fremgå som en indbetaling på aktionærens skattesaldo.

Ophører det civilretlige lån f.eks. helt eller delvist ved, at aktionæren erhverver ret til kontant udbytte eller løn, som anvendes til modregning i aktionærens gæld – enten efter udbyttet er deklareret, men ikke udbetalt (efter lønnen er optjent men endnu ikke udbetalt) eller efterfølgende ved aktionærens indbetaling af udbyttebeløbet (lønnen) til selskabet – vil det således skulle fremgå som et indbetalt beløb på aktionærens skattesaldo på retserhvervelsestidspunktet. Udbyttebeløbet (lønnen) vil være skattepligtigt for aktionæren efter de almindelige regler.

Hvis selskabet stiller sikkerhed for aktionæren, hvor sikkerhedsstillelsen anses som en privat hævning efter ligningslovens § 16 E, stk. 1, vil den nominelle værdi af sikkerhedsstillelsen blive anset som en hævning på skattesaldoen og vil derfor skulle fremgå heraf. Når sikkerhedsstillelsen efterfølgende bortfalder, vil dette blive anset som en indbetaling på skattesaldoen, idet sikkerhedsstillelsen ikke kommer til udbetaling.

Hvis sikkerhedsstillelsen rent faktisk kommer til udbetaling, vil indfrielsen ikke betragtes som en privat hævning efter ligningslovens § 16 E, stk. 1. Opfyldelsen af regreskravet vil blive anset som en indbetaling fra aktionæren på skattesaldoen.

Eksempel 2 – Udlodning, som modregnes i lån, og udlodning af fordring

Selskabsretlig mellemregningskonto					
	Dato	Udbetaling	Indbetaling	Saldo	Til beskatning
	2026				
Udbetaling	03.01.	100.000		100.000	100.000
Udlodning, som modregnes i lån	29.01.		50.000	50.000	
Udbetaling	04.02.	40.000		90.000	
Udbetaling	13.02.	5.000		95.000	
Udbetaling	26.02.	20.000		115.000	15.000
Indbetaling	05.03.		10.000	105.000	
Udbetaling	07.03.	5.000		110.000	
Indbetaling	08.03.		120.000	-10.000	
Indbetaling	17.10.		10.000	-20.000	
Udbetaling	11.11.	50.000		30.000	

Skattefri udlodning af fordring	12.11.		30.000	0	
Indbetaling	13.11.		2.000	-2.000	
I alt til beskatning:					115.000

Skattemæssig mellemregningskonto					
Dato	Udbetalt beløb	Indbetalt beløb	Saldo efter disposition	Beskatningsgrundlag	Skattesaldo
2026					
29.01.		50.000	-50.000	-	-50.000
04.02.	40.000		-10.000	-	-10.000
13.02.	5.000		-5.000	-	-5.000
26.02.	20.000		15.000	15.000	0
05.03.		10.000	-10.000	-	-10.000
07.03.	5.000		-5.000	-	-5.000
08.03.		120.000	-125.000	-	-125.000
17.10.		10.000	-135.000	-	-135.000
11.11.	50.000		-85.000	-	-85.000
13.11.		2.000	-87.000	-	-87.000

I eksemplet bortses der fra renter og regreskrav på kildeskat, og det forudsættes, at selskabet har et indkomstår, der følger kalenderåret. Selskabet har ikke ydet aktionærlån forud for 2026.

Indbetalingerne og hævningsne i eksemplet vedrører aktionærlån, medmindre andet anføres. Hævningerne anføres i eksemplet som udbetalinger, da de udbetalte beløb som følge af at være omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1, skattemæssigt behandles som en overførsel af værdier fra selskabet til aktionæren, hvor overførslen ikke skal betales tilbage til selskabet. Udbetalinger, der kan dækkes af skattesaldoen, bliver ikke beskattet.

Den 3. januar 2026 udlåner selskabet 100.000 kr. til aktionæren, hvor beløbet beskattes. Den 29. januar 2026 foretages udlodning af ekstraordinært udbytte på 100.000 kr., som modregnes i fordringen. Nettoudbyttet er 73.000 kr., hvoraf de 50.000 kr. anvendes som afdrag på det selskabsretlige lån, og 23.000 kr. er en kontant udbetaling. Aktionæren er skattepligtig af bruttoudbyttet (100.000 kr.) og kan få udbetalt skattefrit inden for indbetalingen på 50.000 kr., der medfører etablering af den skattemæssige mellemregningskonto.

Efter etableringen af den skattemæssige mellemregningskonto foretages der løbende ud- og indbetalinger.

Skattesaldoen kan ikke til fulde dække aktionærens hævning (udbetaling) på 20.000 kr. den 26. februar 2026. Der vil således ske beskatning af 15.000 kr. af det udbetalte beløb. Herefter er skattesaldoen 0 kr.

Aktionærens udlæg på vegne af selskabet på 120.000 kr. den 8. marts 2026 medfører, at skattesaldoen herefter udgør -125.000 kr. Aktionæren foretager den 17. oktober 2026 et yderligere udlæg på vegne af selskabet på 10.000 kr. Det medfører, at skattesaldoen herefter udgør -135.000 kr.

Herefter udbetaler selskabet 50.000 kr. til aktionæren. Skattesaldoen opskrives derfor med 50.000 kr., hvorefter skattesaldoen udgør -85.000 kr.

Den 12. november 2026 foretages en skattefri udlodning af fordringen, som medfører, at der gøres op med det selskabsretlige lån. Den skattefri udlodning af fordringen indgår ikke ved opgørelsen af den skattemæssige mellemregningskonto. Skattesaldoen udgør således fortsat -85.000 kr.

Eksemplet viser, at den skattemæssige mellemregningskonto fortsætter, uagtet at der gøres op med det selskabsretlige lån. Det ses således, at den 13. november 2026 foretager aktionæren et udlæg på vegne af selskabet på 2.000 kr., som medfører, at skattesaldoen herefter udgør -87.000 kr.

Det er en betingelse, at der selskabsretligt kan ske og rent faktisk sker en udlodning af fordringen til aktionæren, og at selskabet iagttager de almindelige bestemmelser om udlodning af andre aktiver end likvider.

Etablering af skattesaldoen (den skattemæssige mellemregningskonto) vil forudsætte, at aktionærlånet er eller vil blive beskattet. Det betyder blandt andet, at hvis et aktionærlån ikke er beskattet, og ligningsfristen er udløbet, vil dette ikke-beskattede lån skulle tilbagebetales, førend skattesaldoen vil kunne etableres.

Eksempel 3 – etablering af den skattemæssige mellemregningskonto forudsætter, at der sker beskatning

Selskabsretlig mellemregningskonto						Afdrag
	Dato	Udbetaling	Indbetaling	Saldo	Til beskatning	Manglende afdrag før etablering af skattemæssig mellemregningskonto
Aktionærlånet er ikke (men burde være) blevet beskattet	2026 03.01.	50.000		50.000		50.000
Indbetaling	2033 29.01.		30.000	20.000		20.000
Udbetaling (beskattes)	04.05.	20.000		40.000	20.000	
Indbetaling	05.07.		15.000	25.000		5.000
Udbetaling (beskattes)	03.09.	20.000		45.000	20.000	
Indbetaling	04.10.		15.000	30.000		0
I alt til beskatning:					40.000	

Skattemæssig mellemregningskonto					
Dato	Udbetalt beløb	Indbetalt beløb	Saldo efter disposition	Beskatningsgrundlag	Skattesaldo

2033 04.10.		10.000	-10.000	-	-10.000
----------------	--	--------	---------	---	---------

I eksemplet bortses der fra renter og kildeskat, og det forudsættes, at selskabet har et indkomstår, der følger kalenderåret. Selskabet har ikke ydet aktionærlån forud for 2026.

Indbetalingerne og hævningsne i eksemplet vedrører aktionærlån. Hævningerne anføres i eksemplet som udbetalinger, da de udbetalte beløb som følge af at være omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1, skattemæssigt behandles som en overførsel af værdier fra selskabet til aktionæren, hvor overførslen ikke skal betales tilbage til selskabet. Udbetalinger, der kan dækkes af skattesaldoen, bliver ikke beskattet.

Den 3. januar 2026 udbetales 50.000 kr., som ikke beskattes.

I 2033 er ligningsfristen for at gennemføre beskatning af udbetalingen i 2026 udløbet. Aktionæren er således ikke blevet beskattet vedrørende dette aktionærlån, selv om vedkommende burde være blevet beskattet heraf.

I 2033 foretages der nogle ud- og indbetalinger over mellemregningskontoen. Aktionæren skal først tilbagebetale 50.000 kr. vedrørende det ikke-beskattede beløb fra 2026, førend der kan etableres en skattemæssig mellemregningskonto.

Ud af indbetalingen (15.000 kr.) den 4. oktober 2033 udgør 5.000 kr. det sidste afdrag på det ikke-beskattede lån. De resterende 10.000 kr. udgør tilbagebetaling af de senere beskattede udbetalinger og medfører således etablering af den skattemæssige mellemregningskonto.

Aktionæren vil skulle have en skattesaldo (skattemæssig mellemregningskonto) for hvert selskab m.v. omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1, hvor etablering af den skattemæssige mellemregningskonto i det enkelte selskab vedrører, hvorvidt der i det enkelte selskab er ydet et aktionærlån, som er tilbagebetalt efter den foreslåede bestemmelse i stk. 2. Det betyder, at en aktionær i en sambeskattet koncern kan have en skattesaldo for hvert selskab i koncernen. Det vil betyde, at det er det beløb, der er ydet fra det enkelte selskab, som lægges til grund ved opgørelsen af aktionærens skattesaldo i dette selskab.

Det har ikke nogen betydning, at aktionæren ejer selskabet indirekte. Det kan blandt andet være et driftsselskab ejet af aktionærens holdingselskab, hvis aktionæren som fysisk person har en bestemmende indflydelse i selskabet, jf. ligningslovens § 2.

Foretager aktionæren en hævning eller en indbetaling, skal skattesaldoen føres for det pågældende selskab, hvori den enkelte hævning eller indbetaling er foretaget. En hævning i et selskab kan ikke afregnes via selskabets mellemregning med et andet selskab, hvori aktionæren har et tilgodehavende.

Kreditorkifte af en fordring, der er eller vil blive beskattet som følge af ligningslovens § 16 E, stk. 1, til sambeskattede selskaber i koncernen, blandt andet fra aktionærens driftsselskab til holdingselskabet med henblik på videreudlodning, anses som en flytning af fordringen, som ikke vil skulle fremgå på aktionærens skattesaldo. Der vil heller ikke etableres eller skulle føres en skattesaldo i det erhvervende selskab i den situation. Forøges mellemværendet derimod ved kreditorkiftet, vil den forøgede del af mellemværendet blive anset som en hævning på aktionærens skattesaldo i det selskab, hvori hævningen foretages.

Eksempel 4 – koncernsituation, hvor der sker en videreudlodning

Selskabsretlig mellemregningskonto – selskab D1					
	Dato	Udbetaling	Indbetaling	Saldo	Til beskatning
Udbetaling	2026 03.01.	10.000		10.000	10.000
Flytning af mellemregning til H1	06.03.		5.000	5.000	
Indbetaling	05.04.		4.000	1.000	
Udbetaling	07.04.	7.000		8.000	3.000
I alt til beskatning:					13.000

Selskabsretlig mellemregningskonto – selskab D2					
	Dato	Udbetaling	Indbetaling	Saldo	Til beskatning
Udbetaling	2026 04.01.	100.000		100.000	100.000
Indbetaling	07.01.		70.000	30.000	
I alt til beskatning:					100.000

Selskabsretlig mellemregningskonto – selskab H1					
	Dato	Udbetaling	Indbetaling	Saldo	Til beskatning
Flytning af mellemregning fra D1	2026 06.03.	5.000		5.000	
Skattefri udlodning af fordring	06.03.		5.000	0	
I alt til beskatning:					0

Skattemæssig mellemregningskonto – selskab D1					
Dato	Udbetalt beløb	Indbetalt beløb	Saldo efter disposition	Beskatningsgrundlag	Skattesaldo
2026					
05.04.		4.000	-4.000	-	-4.000
07.04.	7.000		3.000	3.000	0

Skattemæssig mellemregningskonto – Selskab D2					
---	--	--	--	--	--

Dato	Udbetalt beløb	Indbetalt beløb	Saldo efter disposition	Beskatningsgrundlag	Skattesaldo
2026 07.01.		70.000	-70.000	-	-70.000

I eksemplet bortses der fra renter og kildeskat, og det forudsættes, at selskaberne har et indkomstår, der følger kalenderåret. Selskaberne har ikke ydet aktionærlån forud for 2026.

Indbetalingerne og hævningerne i eksemplet vedrører aktionærlån. Hævningerne anføres i eksemplet som udbetalinger, da de udbetalte beløb som følge af at være omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1, skattemæssigt behandles som en overførsel af værdier fra selskabet til aktionæren, hvor overførslen ikke skal betales tilbage til selskabet. Udbetalinger, der kan dækkes af skattesaldoen, bliver ikke beskattet.

I en sambeskattet koncern indgår driftsselskaberne selskab D1 og selskab D2, der begge er 100 pct. ejet af selskabet H1, som er 100 pct. ejet af en aktionær.

Den 3. januar 2026 udlåner selskab D1 10.000 kr. til aktionæren, hvor beløbet beskattes. Den 6. marts 2026 flyttes 5.000 kr. fra mellemregningen i selskab D1 til mellemregningen i selskab H1. Der sker ikke etablering af en skattemæssig mellemregningskonto for selskab D1 i den forbindelse, idet der alene er tale om en flytning mellem mellemregningerne.

Selskab H1's skattefri udlodning af den flyttede fordring (5.000 kr.) den 6. marts 2026 medfører heller ikke en etablering af en skattemæssig mellemregningskonto.

Den 5. april 2026 foretager aktionæren et udlæg på vegne af selskab D1 (4.000 kr.), hvilket medfører etablering af en skattemæssig mellemregningskonto for selskab D1. Aktionæren er vedrørende selskab D1 blevet beskattet af 13.000 kr.

Den 7. januar 2026 foretager aktionæren et udlæg på vegne af selskab D1 (70.000 kr.), hvilket medfører etablering af en skattemæssig mellemregningskonto for selskab D2. Aktionæren er vedrørende selskab D2 blevet beskattet af 100.000 kr.

Med hensyn til behandlingen af kildeskat fremgår det af skatteministerens svar i bilag 16 til Folketings-tidende 2011-12, tillæg A, L 199, at idet aktionærens gæld til selskabet er afhængig af, hvorledes opkrævningen af den ikke indeholdte skat gennemføres, er udgangspunktet, at der for så vidt angår det regreskrav, som selskabet erhverver mod aktionæren, når og hvis Skatteforvaltningen gør hæftelsen gældende over for selskabet, ikke vil være tale om et nyt skattepligtigt aktionærlån.

Det fremgår videre af bilag 16, at virkningen af manglende indeholdelse af foreløbig skat skal praktiseres på samme måde som ved en tilsvarende manglende indeholdelse af A-skat eller udbytteskat.

Det fremgår dertil af bilag 16, at der ikke vil være tale om et nyt skattepligtigt aktionærlån, hvis de tilskrevne renter betales på sædvanlige vilkår.

Det vil sige, at rentetilskrivninger – og regreskrav på kildeskat – til et aktionærlån, der er omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1, ikke anses for et nyt skattepligtigt aktionærlån, hvis de tilskrevne renter (regreskrav på kildeskat) betales på sædvanlige vilkår, jf. bilag 16.

Hvis aktionæren ikke betaler den selskabsretlige rentetilskrivning til et aktionærlån inden udløbet af selskabets oplysningsfrist, jf. skattekontrollovens §§ 12 og 13, for det indkomstår, som rentetilskrivningen

vedrører, vil rentetilskrivningen skulle fremgå som en hævnning på aktionærens skattemæssige mellemregningskonto. Rentetilskrivningen anses således for et nyt, skattepligtigt aktionærlån i samme indkomstår som det oprindelige aktionærlån. I det omfang skattesaldoen på tidspunktet for aktionærlånets opståen kan dække beløbet, vil den pågældende rentetilskrivning (aktionærlån) ikke være skattepligtig.

Ved beskatning af en hævnning som enten løn eller udbytte som følge af ligningslovens § 16 E, stk. 1, skal selskabet indeholde og indbetale kildeskat. Ved selskabets indeholdelse og indbetaling af kildeskat får selskabet som udgangspunkt et regreskrav mod aktionæren for den kildeskat, som selskabet har indbetalt. Selskabet skal indeholde kildeskatten i forbindelse med aktionærens hævnning. Det sker dog i praksis ofte først bagefter, hvorfor aktionæren får udbetalt bruttobeløbet, selv om aktionæren alene burde få udbetalt nettobeløbet.

Hvis aktionæren ikke tilbagebetaler kildeskatten til selskabet inden udløbet af selskabets oplysningsfrist, jf. skattekontrollovens §§ 12 og 13, for det indkomstår, hvor aktionærlånet blev udbetalt, vil kildeskatten skulle fremgå som en hævnning på aktionærens skattemæssige mellemregningskonto. Kildeskatten anses for et nyt, skattepligtigt aktionærlån i indkomståret efter det indkomstår, hvor det oprindelige aktionærlån blev ydet. I det omfang skattesaldoen på tidspunktet for aktionærlånets opståen kan dække beløbet, vil den pågældende kildeskat (aktionærlån) ikke være skattepligtig.

Eksempel 5 – betaling af renter og kildeskat

Situation A

Selskabsretlig mellemregningskonto – situation A					
	Dato	Udbetaling	Indbetaling	Saldo	Til beskatning
Udbetaling	2026 03.01.	100.000		100.000	100.000
Selskabsretlig rente	31.12.	10.000		110.000	
	2027				
Betaling af rente	12.01.		10.000	100.000	
Betaling af beløb svarende til kildeskat	14.01.		27.000	73.000	
Kildeskat	14.05.	27.000		100.000	
I alt til beskatning:					100.000

Det forudsættes, at selskabet har et indkomstår, der følger kalenderåret. Selskabet har ikke ydet aktionærlån forud for 2026. Indbetalingerne og hævningerne vedrører aktionærlån, medmindre andet anføres. Hævningerne anføres i eksemplet som udbetalinger, da de udbetalte beløb som følge af at være omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1, skattemæssigt behandles som en overførsel af værdier fra selskabet til aktionæren, hvor overførslen ikke skal betales tilbage til selskabet. Udbetalinger, der kan dækkes af skattesaldoen, bliver ikke beskattet.

Aktionæren får udbetalt 100.000 kr. den 3. januar 2026, hvor beløbet beskattes som aktionærlån. Pr. 31. december 2026 tilskrives en selskabsretlig rente (10.000 kr.).

Den 12. januar 2027 betaler aktionæren 10.000 kr. vedrørende renten, og den 14. januar 2027 betaler aktionæren et beløb svarende til kildeskat af 100.000 kr., det vil sige 27.000 kr. Således er den udbetalte kildeskat blevet dækket af aktionærens betaling den 14. maj 2027. Hverken de tilskrevne renter eller kildeskat bliver anset for et aktionærlån, da de blev betalt rettidigt.

Indbetalingen øremærket til de tilskrevne renter og kildeskat udgør således ikke en tilbagebetaling af det udbetalte og beskattede aktionærlån etableret den 3. januar 2026. Der etableres derfor ikke en skattemæssig mellemregningskonto ved indbetalingerne.

Situation B

Selskabsretlig mellemregningskonto – situation B					
	Dato	Udbetaling	Indbetaling	Saldo	Til beskatning
Udbetaling	2026 03.01.	100.000		100.000	100.000
Selskabsretlig rente	31.12.	10.000		110.000	6.000
	2027				
Betaling af beløb svarende til kildeskat	14.01.		27.000	83.000	
Kildeskat	14.05.	27.000		110.000	
Delvis indbetaling af rente	01.06.		4.000	106.000	
Indbetaling af rente	12.12.		6.000	100.000	
I alt til beskatning:					106.000

Skattemæssig mellemregningskonto – situation B					
Dato	Udbetalt beløb	Indbetalt beløb	Saldo efter disposition	Beskatningsgrundlag	Skattesaldo
2027 12.12.		6.000	-6.000	-	-6.000

Situation B er forskellig fra situation A på det punkt, at de pr. 31. december 2026 tilskrevne renter (10.000 kr.) ikke i fuldt omfang betales rettidigt. Således sker der en delvis rettidig indbetaling af renten (4.000 kr.) den 1. juni 2027. Det betyder, at de resterende 6.000 kr. bliver et skattepligtigt aktionærlån, som beskattes.

Den 12. december 2027 indbetales 6.000 kr. til betaling af renten (aktionærlånet), hvilket medfører etablering af den skattemæssige mellemregningskonto.

Uagtet om der består flere selskabsretlige mellemværender mellem aktionæren og selskabet, vil der for aktionæren være tale om en samlet skattesaldo (skattemæssig mellemregningskonto). Dette vil sikre, at når skattesaldoen er etableret, vil beskatningen af aktionæren i relation til aktionærlån herefter alene ske, når skattesaldoen bliver positiv, og dette uanset aktionærens dispositioner over tid, blandt andet ved nedlæggelse og oprettelse af forskellige selskabsretlige mellemregningskonti, og det gælder også

de selskabsretlige mellemregningskonti, hvor der ikke er lån omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1. Det forhold, at der vil være tale om en samlet skattemæssig mellemregningskonto, vil ikke medføre, at aktionærens flytninger i bogføringen inde i et selskab, herunder modregning mellem sine selskabsretlige mellemværender, omfattes af ligningslovens § 16 E, stk. 1.

Indtil der er etableret en skattemæssig mellemregningskonto i selskabet, vil mellemregningskontiene skulle opgøres hver for sig skattemæssigt.

Eksempel 6 – to selskabsretlige mellemregninger i et selskab

Selskabsretlig mellemregningskonto M1					
	Dato	Udbetaling	Indbetaling	Saldo	Til beskatning
	2026				
Indbetaling	03.01.		100.000	-100.000	
Indbetaling	29.01.		10.000	-110.000	
Udbetaling	30.01.	130.000		20.000	20.000
Udbetaling	06.04.	30.000		50.000	
I alt til beskatning:					20.000

Selskabsretlig mellemregningskonto M2					
	Dato	Udbetaling	Indbetaling	Saldo	Til beskatning
	2026				
Udbetaling	04.01.	100.000		100.000	100.000
Indbetaling	02.02.		70.000	30.000	
Indbetaling	05.07.		100.000	-70.000	
Udbetaling	10.09.	200.000		130.000	60.000
I alt til beskatning:					160.000

Skattemæssig mellemregningskonto						
	Dato	Udbetalt beløb	Indbetalt beløb	Saldo efter disposition	Beskatningsgrundlag	Skattesaldo
	2026					
M2	02.02.		70.000	-70.000	-	-70.000
M1	06.04.	30.000		-40.000	-	-40.000
M2	05.07.		100.000	-140.000	-	-140.000
M2	10.09.	200.000		60.000	60.000	0

I eksemplet bortses der fra renter og kildeskat, og det forudsættes, at selskabet har et indkomstår, der følger kalenderåret. Selskabet har ikke ydet aktionærlån forud for 2026.

Indbetalingerne og hævningserne i eksemplet vedrører aktionærlån. Hævningerne anføres i eksemplet som udbetalinger, da de udbetalte beløb som følge af at være omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1, skattemæssigt behandles som en overførsel af værdier fra selskabet til aktionæren, hvor overførslen ikke skal betales tilbage til selskabet. Udbetalinger, der kan dækkes af skattesaldoen, bliver ikke beskattet.

I selskabet er der etableret to selskabsretlige mellemregningskonti, mellemregningskonto M1 og mellemregningskonto M2.

Indtil der er etableret en skattemæssig mellemregningskonto i selskabet, vil mellemregningskontiene skulle opgøres hver for sig skattemæssigt.

Aktionæren foretager udlæg på vegne af selskabet på henholdsvis 100.000 kr. den 3. januar 2026 og 10.000 kr. den 29. januar 2026 på mellemregningskonto M1. Den 30. januar 2026 hæver aktionæren 130.000 kr. på mellemregningskonto M1, hvor den private hævning bogføres som en nedskrivning af aktionærtilgodehavendet. Således beskattes aktionæren af 20.000 kr. ud af hævningen på 130.000 kr.

Aktionæren hæver 100.000 kr. den 4. januar 2026 på mellemregningskonto M2, hvor beløbet beskattes. Den 2. februar 2026 låner aktionæren 70.000 kr. til selskabet på mellemregningskonto M2, hvor indbetalingen etablerer den skattemæssige mellemregningskonto. Det skyldes, at etablering af den skattemæssige mellemregningskonto forudsætter, at der sker tilbagebetaling på et beskattet beløb, og denne opgørelse sker separat på de enkelte mellemregningskonti.

Den 6. april 2026 hæver aktionæren 30.000 kr. på mellemregningskonto M1. Dette medfører ikke beskatning, da skattesaldoen (-70.000 kr.) kan dække hævningen (udbetalingen). Skattesaldoen udgør herefter -40.000 kr.

Den 5. juli 2026 indbetaler aktionæren 100.000 kr. på mellemregningskonto M2. Indbetalingen medfører, at saldoen på den skattemæssige mellemregningskonto overstiger det samlede beskattede beløb med 20.000 kr.

Den 10. september 2026 hæver aktionæren 200.000 kr. fra mellemregningskonto M2. Skattesaldoen opskrives derfor med 140.000 kr., og det beløb, som skattesaldoen ikke kan dække, det vil sige 60.000 kr., vil blive beskattet. Herefter er skattesaldoen for aktionæren 0 kr.

Eksemplet viser, hvordan den skattemæssige mellemregningskonto opgørelsesmæssigt adskiller sig fra de selskabsretlige mellemregningskonti, særligt når der er flere selskabsretlige mellemregningskonti. Eksemplet viser videre, at det er tidspunkterne for bevægelserne på de selskabsretlige (mellemregnings)konti, der er afgørende. Eksemplet viser også, at det er den samlede beskatning af aktionæren på tidspunktet for den enkelte disposition, som lægges til grund ved opgørelsen på den skattemæssige mellemregningskonto.

Selskabet vil skulle etablere en skattesaldo (skattemæssig mellemregningskonto) for hver aktionær omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1. Det vil blandt andet betyde, at en låntager, som ejer aktier, men dog ikke nok til selv at kunne udøve bestemmende indflydelse, også er kvalificeret til at få etableret en skattesaldo, forudsat at vedkommende efter ligningslovens § 2 er nærtstående til en aktionær, der har bestemmende indflydelse, eller at vedkommende har en aftale med andre aktionærer om udøvelse af fælles bestemmende indflydelse, herunder via skattemæssigt transparente enheder.

Selskabet vil skulle føre den enkelte omfattede aktionærs skattemæssige mellemregningskonto ud fra aktionærens egne indbetalinger og efterfølgende hævnings. Det vil sige, at selskabet vil skulle henvise den enkelte hævning eller indbetaling til den omfattede aktionær. Hvis der er flere omfattede aktionærer, som er nærtstående til låntageren, jf. ligningslovens § 2, vil beskatning af udbytte være efter udbytteretten.

Det bemærkes, at dette lovforslag ikke ændrer på, at ved udbyttebeskatning beskattes aktionærerne i henhold til deres udbytteret. Der henvises til Den juridiske vejledning, 2025-1 – afsnit C.B.3.1.

Det betyder, at i den situation, hvor der i et selskab er to aktionærer med udbytteret på henholdsvis 80 og 20 pct., og aktionær A1 med en udbytteret på 80 pct. får udbetalt 100.000 kr., som beskattes som udbytte, vil aktionær A1 her blive beskattet af 80.000 kr. i henhold til sin udbytteret og af 20.000 kr. som gave. Aktionær A2 vil blive beskattet i henhold til sin udbytteret, det vil sige af 20.000 kr. som udbytte. Herefter indbetaler aktionær A1 100.000 kr., hvorefter aktionær A1 får udbetalt 110.000 kr. som udbytte. Her beskattes aktionær A1 af 8.000 kr. i henhold til sin udbytteret og af 2.000 kr. som gave. Aktionær A2 vil blive beskattet i henhold til sin udbytteret, det vil sige af 2.000 kr. som udbytte.

Et lån ydet til den omfattede aktionærs nærtstående (låntager), f.eks. forældre, ægtefælle og børn, som ikke selv ejer aktier i selskabet, kan efter en konkret vurdering anses for at være et indirekte lån til aktionæren. Det afgørende er, om lånet alene er ydet i kraft af aktionærens personlige relation til låntager, jf. Højesterets dom af 24. maj 2023 i SKM2023.273.HR. Det har som konsekvens, at lånet i forhold til den omfattede aktionær omfattes af ligningslovens § 16 E, stk. 1, med den følge, at lånet anses for at være en hævning uden tilbagebetalingspligt – også selv om den nærtstående er forpligtet til at tilbagebetale lånet til selskabet. Hvis der således er tale om et reelt lån, vil beløbet fremgå som en hævning på den omfattede aktionærs skattesaldo, da lånet anses som et indirekte lån til den omfattede aktionær.

Hvis det vurderes, at der ikke er tale om et reelt lån, men derimod en gave, vil udbetalingen ikke blive omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1, men aktionæren vil i stedet blive beskattet af maskeret udlodning eller løn, mens låneprovenuet vil anses som en gave til den nærtstående.

Der henvises til Den juridiske vejledning, 2025-1 – afsnit C.B.3.5.3.3.

Hvis en erhvervsdrivende ikke efterkommer en anmodning om at indsende sit regnskabsmateriale m.v., kan Skatteforvaltningen foretage en skønsmæssig ansættelse af den pågældendes skattepligtige indkomst efter skattekontrollovens § 74, jf. § 53, stk. 3.

Eksempel 7 – to nærtstående aktionærer i et selskab

Selskabsretlig mellemregningskonto – selskab S1					Til beskatning		
	Dato	Udbetaling	Indbetaling	Saldo	I alt	Heraf hos A1	Heraf hos A2
Udbetaling (A1)	2026 03.01.	60.000		60.000	60.000	60.000	
Udbetaling (A2)	03.01.	40.000		100.000	40.000		40.000
Indbetaling (A1)	02.02.		5.000	95.000			
Udbetaling (A1)	06.03.	10.000		105.000	5.000	5.000	
Indbetaling (A2)	08.05.		3.000	102.000			
I alt til beskatning:					105.000	65.000	40.000

Skattemæssig mellemregningskonto – aktionær A1
--

Dato	Udbetalt beløb	Indbetalt beløb	Saldo efter disposition	Beskatningsgrundlag	Skattesaldo
2026					
02.02.		5.000	-5.000	-	-5.000
06.03.	10.000		5.000	5.000	0

Skattemæssig mellemregningskonto – aktionær A2					
Dato	Udbetalt beløb	Indbetalt beløb	Saldo efter disposition	Beskatningsgrundlag	Skattesaldo
2026					
08.05.		3.000	-3.000	-	-3.000

I eksemplet bortses der fra renter og kildeskat. Det forudsættes, at selskabet har et indkomstår, der følger kalenderåret. Selskabet har ikke ydet aktionærlån forud for 2026.

Indbetalingerne og hævningserne i eksemplet vedrører aktionærlån. Hævningerne anføres i eksemplet som udbetalinger, da de udbetalte beløb som følge af at være omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1, skattemæssigt behandles som en overførsel af værdier fra selskabet til aktionæren, hvor overførslen ikke skal betales tilbage til selskabet. Udbetalinger, der kan dækkes af vedkommendes skattesaldo, bliver ikke beskattet.

Selskabet ejes af aktionærerne A1 og A2, som er nærtstående, jf. ligningslovens § 2. Der er én fælles mellemregningskonto i selskabet. Begge aktionærer er ansatte i selskabet.

Den 3. januar 2026 yder selskabet henholdsvis aktionær A1 et lån på 60.000 kr. og aktionær A2 et lån på 40.000 kr. Aktionær A1 er skattepligtig af 60.000 kr. som løn, og aktionær A2 er skattepligtig af 40.000 kr. som løn.

Den 2. februar 2026 foretager aktionær A1 et udlæg på vegne af selskabet (5.000 kr.) på den fælles mellemregningskonto. Indbetalingen medfører etablering af en skattemæssig mellemregningskonto for aktionær A1 med en skattesaldo på -5.000 kr.

Skattesaldoen for aktionær A1 kan ikke til fulde dække aktionær A1's hævning (udbetaling) på 10.000 kr. den 6. marts 2026. I eksemplet bliver aktionær A1 beskattet af udbetalingen (5.000 kr.) som løn. Herefter er skattesaldoen for aktionær A1 0 kr.

Den 8. maj 2026 foretager aktionær A2 et udlæg på vegne af selskabet (3.000 kr.) på den fælles mellemregningskonto. Indbetalingen medfører etablering af en skattemæssig mellemregningskonto for aktionær A2 med en skattesaldo på -3.000 kr.

Hvis forbindelsen i ligningslovens § 2 mellem aktionæren (låntageren) og selskabet ophører, f.eks. ved omstrukturering, vil aktionærens skattesaldo (skattemæssige mellemregningskonto) samtidig ophøre, idet betingelserne for at være omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1, ikke længere er opfyldt.

Hvis forholdet mellem den tidligere omfattede aktionær og selskabet på et senere tidspunkt igen skulle blive omfattet af ligningslovens § 2, vil der skulle etableres en ny skattesaldo (ny skattemæssig mellem-

regningskonto) ved den første tilbagebetaling efter den foreslåede bestemmelse i ligningslovens § 16 E, stk. 2. En eventuel tidligere skattesaldo vil være ophørt og vil derfor ikke have skattemæssig virkning.

Der vil ikke kunne ske overdragelse af eller indtræden i aktionærens skattesaldo (skattemæssig mellemregningskonto), heller ikke når der er tale om overdragelse med skattemæssig succession. Det gælder også ved overdragelse mellem ægtefæller.

Ved fusion vil en aktionær, som har en skattesaldo i et ved fusionen eksisterende selskab, kunne opretholde sin skattesaldo, hvis selskabet fortsætter med at bestå efter fusionen. Ved spaltning vil en aktionær, som har en skattesaldo i et indskydende selskab, kunne opretholde sin skattesaldo, hvis selskabet fortsætter med at bestå efter spaltningen. For de selskaber, der ophører som led i fusionen eller spaltningen, vil aktionærens skattesaldo ophøre. Ved omdannelse vil aktionærens skattesaldo ikke nødvendigvis skulle ophøre, hvis det omdannede selskab også er omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1. Det kan f.eks. være omdannelse fra et aktieselskab til et anpartsselskab. Ved en aktieombytning og tilførsel af aktiver vil aktionærens skattesaldo opretholdes i det oprindelige selskab.

Reglerne ændrer ikke ved, at der skal ske beskatning eller pålægges gaveafgift, i det omfang der sker formueoverførsel i forbindelse med en omstrukturering.

Ved aktionærens dødsfald vil skattesaldoen ophøre, når aktierne er udloddet, dvs. senest når dødsboet er afsluttet. Dødsboet vil på samme vilkår som afdøde kunne hæve et eventuelt tilgodehavendet skattefrit.

Afdødes eventuelle skattesaldo i selskabet vil ikke kunne anvendes af arvinger eller tredjemand, der overtager afdødes ejerandele i selskabet, uanset om ejerandelene overtages med succession efter dødsbo-skatte-lovens § 36. Skattesaldoen bortfalder også, hvis en ægtefælle vælger at sidde i uskiftet bo.

En fraflytning til udlandet udløser ikke i sig selv beskatning af et aktionærlån, og en eventuel skattesaldo vil kunne opretholdes. Ved fraflytningen vil aktionæren blive begrænset skattepligtig af udbytter, herunder aktionærlån.

Til § 2

Til nr. 1

Efter afskrivningslovens § 40, stk. 6, 1. pkt., medregnes fortjeneste eller tab ved salg eller opgivelse af aktiver omfattet af stk. 1 og 2, dvs. goodwill og andre immaterielle aktiver, ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Fortjeneste eller tab opgøres som forskellen mellem afståelsessummen og anskaffelsessummen med fradrag for samtlige foretagne afskrivninger, herunder forlods afskrivninger, jf. stk. 6, 2. pkt. Er aftalen om salg eller opgivelsen af en udbytteret omfattet af ligningslovens § 12 B, stk. 6, finder afskrivningslovens § 40, stk. 6, 1. og 2. pkt., ikke anvendelse, jf. § 40, stk. 6, 3. pkt.

Efter stk. 7, 1. pkt., giver Skatteforvaltningen efter den skattepligtiges begæring rentefri henstand med betaling af skatten af fortjenesten efter stk. 6, 1. og 2. pkt., såfremt vederlaget udgøres af en løbende ydelse som omfattet af ligningslovens § 12 B, stk. 1-5. Udgøres vederlaget for et aktiv omfattet af afskrivningslovens § 40, stk. 1 og 2, kun delvist af en sådan løbende ydelse, kan der gives henstand for den del af skatten af fortjenesten, som svarer til forholdet mellem den kapitaliserede værdi af den løbende ydelse og afståelsessummen for det pågældende aktiv, jf. stk. 7, 2. pkt.

I det indkomstår, hvor fortjenesten medregnes til den skattepligtige indkomst, fragår henstandsbeløbet i den sluskat, der indgår ved opgørelsen af restskat og overskydende skat efter kildeskatte-lovens §§ 60-62, jf. § 62 A, eller selskabsskatte-lovens § 29 B, stk. 4 og 5. Dette følger af afskrivningslovens § 40, stk. 7, 3. pkt.

Der kan efter 4. pkt. i samme omfang gives henstand med arbejdsmarkedsbidrag efter arbejdsmarkedsbidragslovens §§ 4 og 5.

Det er efter afskrivningslovens § 40, stk. 7, 5. pkt., en betingelse for opnåelse af henstand, at begæringen indsendes inden udløbet af oplysningsfristen efter skattekontrollovens §§ 10-13 for aftaleåret.

De modtagne ydelser skal betales som afdrag på henstandsbeløbet, og beløbet forfalder til betaling den 1. i måneden efter modtagelsen af ydelsen med sidste rettidige betalingsdag den 10. i forfaldsmåneden, jf. afskrivningslovens § 40, stk. 7, 6. og 7. pkt.

Betales beløbet ikke rettidigt, skal der betales rente i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra forfaldsdagen at regne, dog mindst 25 kr., jf. afskrivningslovens § 40, stk. 7, 8. pkt. Renten kan ikke fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, jf. 9. pkt.

Der betales et rykkergebyr på 65 kr. for erindringsskrivelser vedrørende manglende betaling af afdrag på henstandsbeløbet, jf. 10. pkt., og grov og gentagen misligholdelse af henstandsordningen medfører efter 11. pkt., at det resterende henstandsbeløb forfalder til betaling efter påkrav.

Er hele henstandsbeløbet ikke betalt senest 7 år efter indgåelsen af overdragelsesaftalen, forfalder restbeløbet til betaling ved udløbet af dette indkomstår med sidste rettidige betalingsdag den 10. i den efterfølgende måned, jf. 12. pkt.

Såfremt de løbende ydelser endeligt ophører inden 7 år, uden at modtageren fra yderen har opnået et tilstrækkeligt beløb til dækning af henstandsbeløbet, frafaldes kravet på det ikke betalte henstandsbeløb, jf. 13. pkt.

Efter 14. pkt. skal de kommunale andele af skatten af fortjenesten efter stk. 6, 1. og 2. pkt., uanset eventuel henstand afregnes i indkomståret efter reglerne i lov om kommunal indkomstskat og statens afregning af grundskyld og dækningsafgift til kommunerne.

Det foreslås, at afskrivningslovens § 40, stk. 7, ophæves.

Forslaget skal ses i sammenhæng med lovforslagets § 1, nr. 7. Med lovforslagets § 1, nr. 7, foreslås det at give mulighed for rentefri henstand med beskattningen af avancen/indkomsten, hvor en løbende ydelse udgør vederlag i en gensidigt bebyrdende aftale om overdragelse af et eller flere aktiver. Denne ordning vil også omfatte goodwill m.v. Efter den foreslåede ordning vil henstanden kunne afdrages over en længere periode, end det er tilfældet efter den gældende ordning for goodwill m.v.

Til § 3

Til nr. 1

Det følger af opkrævningslovens § 15, at reglerne i lovens kapitel 4 a finder anvendelse på Skatteforvaltningens krav på skatter og afgifter m.v., medmindre kravet omfattes af kapitel 5, kildeskatteloven, lov om spil, pensionsafkastbeskatningsloven, ejendomsskattelovens kapitel 8 og §§ 77-81, afskrivningslovens § 40, stk. 7, aktieavancebeskatningslovens §§ 39-40, boafgiftslovens § 21 a, stk. 3, og § 26 a, stk. 3, dødsboskattelovens §§ 14, 30, 87 og 89, § 6 D, stk. 10-12 og 14, og § 12 i lov om beskattning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom, § 11, stk. 2, 10. pkt., og stk. 3, 5. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto, for så vidt angår beskattning af etableringskonto, eller virksomhedsskattelovens §§ 17 og 18, jf. dog stk. 2 og 3.

Det foreslås i opkrævningslovens § 15, stk. 1, 1. pkt., at »afskrivningslovens § 40, stk. 7,« udgår, og efter »§§ 14, 30, 87 og 89,« at indsætte »ligningslovens § 12 B, stk. 10,«.

Dermed vil der blive henvist til ligningslovens § 12 B, stk. 10, i stedet for afskrivningslovens § 40, stk. 7.

Forslaget skal ses i sammenhæng med lovforslagets § 1, nr. 7, hvormed det foreslås at give mulighed for rentefri henstand med beskatningen af avancen/indkomsten, hvor en løbende ydelse udgør vederlag i en gensidigt bebyrdende aftale om overdragelse af et eller flere aktiver, herunder goodwill m.v., samt lovforslagets § 2, hvormed det foreslås at ophæve afskrivningslovens § 40, stk. 7.

Til § 4

Til nr. 1 og 2

Efter skatteindberetningslovens § 1 og § 2, skal selskaber og foreninger m.v. indberette løn.

Efter skatteindberetningslovens § 29, stk. 1, skal selskaber og foreninger m.v., som har pligt til at indeholde udbytteskat efter kildeskattelovens § 65, indberette om udbytter udloddet af aktier m.v., der ikke er optaget til handel på regulerede markeder eller multilaterale handelsfaciliteter og ikke er registreret i en værdipapircentral. Tilsvarende skal investeringsforeninger og -selskaber indberette udbytte i henhold til skatteindberetningslovens § 18, stk. 2.

I skatteindberetningslovens § 18, stk. 2, og § 29, stk. 2, er det opregnet, hvilke oplysninger indberetningen skal omfatte for hver udbyttemodtager.

Hvis selskabet har foretaget forkerte indberetninger, foretager Skatteforvaltningen korrektion heraf.

Skatteforvaltningen vil oprette et indberetningsfelt øremærket til skattepligtige aktionærlån.

Det foreslås, at der efter skatteindberetningslovens § 18, stk. 2, nr. 3, indsættes et nyt nummer, der bliver nr. 4, hvorefter indberetningen for hver udbyttemodtager skal omfatte oplysning herom, hvis udbyttet er omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1.

Det foreslås, at der efter skatteindberetningslovens § 29, stk. 2, nr. 4, indsættes et nyt nummer, der bliver nr. 5, hvorefter indberetningen for hver udbyttemodtager skal omfatte oplysning herom, hvis udbyttet er omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1.

Forslagene indebærer, at der sondres mellem selskabets indberetning af et skattepligtigt aktionærlån og selskabets indberetninger af øvrigt udbytte og løn. Det skyldes, at lovforslagets § 1, nr. 10, indebærer, at selskabets udbetaling af et aktionærlån ikke altid vil være skattepligtigt. Her vil indberetningen af det udbetalte beløb som et skattepligtigt aktionærlån gøre det klart, at udbetalingen relaterer sig til aktionærlån, og at aktionærlånet er skattepligtigt.

Selskabet skal i forbindelse med indberetningen angive, om det skattepligtige aktionærlån skal udbetales som løn eller udbytte. Det bemærkes i den forbindelse, at betingelserne for, at den enkelte udbetaling kan anses som udbytte eller løn, skal være opfyldt.

Det bemærkes, at selskabet også efter gældende regler skal indberette udbytte og løn. Forslaget vil således ikke medføre nye regler om, at udbytte eller løn skal indberettes, i forhold til dem, der allerede følger af gældende ret. Forslaget vil alene medføre krav om en yderligere specifikation ved indberetningerne om udbytter i form af skattepligtige aktionærlån.

Til § 5

Det foreslås i *stk. 1*, at loven skal træde i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende, jf. dog *stk. 2*.

Det foreslåede ikrafttrædelsestidspunkt skal ses i sammenhæng med det foreslåede *stk. 3*, hvormed det foreslås, at § 1, nr. 3, 5 og 6, om justering af reglerne for løbende ydelser som opfølgning på en early warning om fradrag for yderen af en løbende ydelse skal have virkning fra den 19. marts 2025, dvs. fra fremsættelsestidspunktet, og at der derfor kan være behov for at håndhæve reglerne i forlængelse af virkningstidspunktet.

Det foreslås i *stk. 2*, at § 1, nr. 1, 2, 4 og 7-10, og §§ 2-4 træder i kraft den 1. januar 2026.

Det betyder bl.a., at de nye regler i § 1, nr. 10, og § 4 om aktionærlån træder i kraft den 1. januar 2026.

Det foreslås i *stk. 3*, at § 1, nr. 3, 5 og 6, finder anvendelse for gensidigt bebyrdende aftaler om overdragelse af et eller flere aktiver, der er indgået den 19. marts 2025 eller senere.

Det foreslåede virkningstidspunkt, dvs. fra fremsættelsestidspunktet, skal ses i sammenhæng med, at baggrunden for de foreslåede ændringer er en early warning, og at det vurderes, at der foreligger en risiko for, at indgåelsen af overdragelsesaftaler vil blive fremrykket for at være omfattet af de gældende regler.

Det foreslås i *stk. 4*, at § 1, nr. 1, 2, 4 og 7-9, og §§ 2 og 3 finder anvendelse for gensidigt bebyrdende aftaler om overdragelse af et eller flere aktiver, der er indgået den 1. januar 2026 eller senere.

Dermed gives der efter begæring for goodwill m.v. rentefri henstand efter afskrivningslovens § 40, *stk. 7*, hvis aftalen er indgået inden den 1. januar 2026.

Loven gælder ikke for Færøerne eller Grønland og kan ikke sættes i kraft for Færøerne eller Grønland, fordi de love, der foreslås ændret, ikke gælder for Færøerne eller Grønland og ikke indeholder en hjemmel til at sætte lovene i kraft for Færøerne eller Grønland.

Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

Gældende formulering

Lovforslaget

§ 1

I ligningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 42 af 13. januar 2023, som ændret senest ved § 3 i lov nr. 198 af 25. februar 2025, foretages følgende ændringer:

§ 7 O. Skattepligtige personer skal ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregne følgende indkomster efter reglerne i stk. 2:

1-2) ---

3) Vederlag for afløsning af pensionstilsagn, der ikke er afdækket i et pensionsinstitut, jf. afskrivningslovens § 40, stk. 8, jf. stk. 3.

4) ---

Stk. 2. ---

§ 12 B. Udgør en løbende ydelse helt eller delvist vederlag i en gensidigt bebyrdende aftale om overdragelse af et eller flere aktiver, gælder reglerne i stk. 2-11, såfremt aftalen er indgået den 1. juli 1999 eller senere. Der er tale om en løbende ydelse, når der hersker usikkerhed om enten ydelsens varighed eller ydelsens årlige størrelse, når ydelsen løber ud over aftaleåret. Er beskatningen af den løbende ydelse reguleret i anden lovgivning, er det dog de deri fastsatte bestemmelser, der finder anvendelse.

Stk. 2-3. ---

Stk. 4. Så længe saldoen er positiv, beskattes de betalte ydelser ikke hos modtageren. I det indkomstår, hvor saldoen bliver negativ, skal modtageren medregne det negative beløb til den skattepligtige indkomst for dette indkomstår. I efterfølgende indkomstår medregnes de i det pågældende indkomstår betalte ydelser til den skattepligtige indkomst. Hvis den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, kan et beløb svarende til saldoen fradrages ved opgørelsen af modtagerens skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvori den løbende ydelse er ophørt. Der kan dog ikke foretages fradrag for den del af saldoen, som svarer til et beløb, der er fastsat som vederlag for et aktiv, hvor avancen ved den efter stk. 1, foretagne overdragelse af et sådant aktiv ikke er skattepligtig, eller til et beløb, der svarer til grundlaget for et ikke betalt henstandsbeløb efter afskrivningslovens § 40, stk. 7.

1. I § 7 O, stk. 1, nr. 3, ændres »stk. 8« til: »stk. 7«.

2. I § 12 B, stk. 1, 1. pkt., ændres »stk. 2-11« til: »stk. 2-12«.

3. § 12 B, stk. 4 og 5, affattes således:

»Stk. 4. Så længe saldoen er positiv, beskattes de betalte ydelser ikke hos modtageren. I det indkomstår, hvori saldoen bliver negativ, skal modtageren medregne det negative beløb til den skattepligtige indkomst. I efterfølgende indkomstår medregnes de i det pågældende indkomstår betalte ydelser til den skattepligtige indkomst. Negative beløb og betalte ydelser som nævnt i 2. og 3. pkt. skal dog ikke medregnes, i det omfang de udgør vederlag for et aktiv, hvor avancen ved den efter stk. 1 foretagne overdragelse af aktivet ikke er skattepligtig. Hvis den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, kan et beløb svarende til saldoen fradrages ved opgørelsen af modtagerens skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvori den løbende ydelse er ophørt. Der kan dog ikke foretages fradrag for beløbet, i det omfang det udgør vederlag for et aktiv som nævnt i 4. pkt. eller svarer til grundlaget for et ikke betalt henstandsbeløb efter afskrivningslovens § 40, stk. 7.

Stk. 5. Så længe saldoen er positiv, kan yderen ikke foretage fradrag for de betalte ydelser. I det indkomstår, hvori saldoen bliver negativ, kan yderen fradrage det negative beløb i den skattepligtige indkomst. I efterfølgende indkomstår kan de i det pågældende indkomstår betalte ydelser fradrages i den skattepligtige indkomst. Negative beløb og betalte ydelser som nævnt i 2. og 3. pkt. kan dog ikke fradrages,

i det omfang de udgør vederlag for et aktiv, hvis anskaffelsessum yderen hverken kan afskrive, fradrage eller lade indgå i opgørelsen af skattepligtig avance ved en afståelse af aktivet, eller et aktiv, der er overdraget med skattemæssig succession efter reglerne i aktieavancebeskatningslovens §§ 34, 35 og 35 A eller kildeskattelovens § 33 C. I det omfang negative beløb og betalte ydelser som nævnt i 2. og 3. pkt. udgør vederlag for et aktiv, hvis anskaffelsessum yderen ikke kan afskrive eller fradrage, men som vil kunne indgå i opgørelsen af skattepligtig avance ved en afståelse af aktivet, og yderen ikke har afstået aktivet på tidspunktet for betaling af ydelsen, fradrages beløbet ikke, men forhøjer i stedet anskaffelsessummen for aktivet til det faktisk betalte beløb. Hvis den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, skal et beløb svarende til saldoen medregnes ved opgørelsen af yderens skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvori den løbende ydelse er ophørt. Beløbet skal dog ikke medregnes, i det omfang det udgør vederlag for et aktiv som nævnt i 4. pkt. I det omfang beløbet udgør vederlag for et aktiv som nævnt i 5. pkt., og yderen ikke har afstået aktivet på tidspunktet for den løbende ydelses ophør, medregnes beløbet ikke, men nedsætter i stedet anskaffelsessummen for aktivet til det faktisk betalte beløb.«

4. § 12 B, stk. 4, affattes således:

»Stk. 4. Så længe saldoen er positiv, beskattes de betalte ydelser ikke hos modtageren. I det indkomstår, hvori saldoen bliver negativ, skal modtageren medregne det negative beløb til den skattepligtige indkomst. I efterfølgende indkomstår medregnes de i det pågældende indkomstår betalte ydelser til den skattepligtige indkomst. Negative beløb og betalte ydelser som nævnt i 2. og 3. pkt. skal dog ikke medregnes, i det omfang de udgør vederlag for et aktiv, hvor avancen ved den efter stk. 1 foretagne overdragelse af aktivet ikke er skattepligtig. Hvis den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, kan et beløb svarende til saldoen fradrages ved opgørelsen af modtagerens skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvori den løbende ydelse er ophørt. Der kan dog ikke foretages fradrag for beløbet, i det omfang det udgør vederlag for et aktiv som nævnt i 4. pkt. eller svarer til grundlaget for et ikke betalt henstandsbeløb efter stk. 10.«

Stk. 5. Så længe saldoen er positiv, kan yderen ikke foretage fradrag for de betalte ydelser. I det indkomstår, hvori saldoen bliver negativ, kan yderen fradrage det negative beløb i den skattepligtige indkomst. I efterfølgende indkomstår kan de i det pågældende indkomstår betalte ydelser fradrages i den skattepligtige indkomst. Hvis den løbende ydelse endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, skal et beløb svarende til saldoen medregnes ved opgørelsen af yderens skattepligtige indkomst i det indkomstår, hvori den løbende ydelse er ophørt. Beløbet skal dog ikke medregnes i det omfang, det svarer til et beløb, der er fastsat som vederlag for et aktiv, hvis anskaffelsessum yderen hverken

kan afskrive, fradrage eller lade indgå i opgørelsen af skattepligtig avance ved en afståelse af aktivet, eller til et beløb, der er fastsat som vederlag for et aktiv, der er overdraget med skattemæssig succession efter reglerne i aktieavancebeskatningslovens §§ 34, 35 og 35 A eller kildeskattelovens § 33 C. I det omfang beløbet er fastsat som vederlag for et aktiv, hvis anskaffelsessum yderen ikke kan afskrive eller fradrage, men som vil kunne indgå i opgørelsen af skattepligtig avance ved en afståelse af aktivet, og yderen ikke har afstået aktivet på tidspunktet for den løbende ydelses ophør, medregnes beløbet ikke efter 4. pkt., men nedsætter i stedet anskaffelsessummen for aktivet til det faktisk betalte beløb.

Stk. 6-8. ---

Stk. 9. Overdrager yderen forpligtelsen til at betale de løbende ydelser, fragår det af yderen herfor betalte vederlag på yderens saldo, og stk. 5, finder tilsvarende anvendelse. Føres der ikke saldo, jf. stk. 3, 4. pkt., fradrages vederlaget i yderens skattepligtige indkomst. Den, der påtager sig forpligtelsen, skal føre saldo efter reglen i stk. 3, idet det vederlag, yderen betaler, dog anvendes som indgangsværdi. Stk. 5, 1.-4. pkt., og stk. 7 finder tilsvarende anvendelse, dog således, at henvisningen til stk. 5 i stk. 7 i disse tilfælde alene gælder stk. 5, 1.-4. pkt.

Stk. 10. Reglerne i stk. 2-9 kan kun anvendes for en løbende ydelse, hvis mindst den ene af de parter, der indgår aftalen om denne ydelse, på tidspunktet for aftalens indgåelse er omfattet af kildeskattelovens § 1, eller § 2, stk. 1, nr. 4, eller selskabsskattelovens § 1 eller § 2, stk. 1, litra a. Hvis den anden part efterfølgende bliver omfattet af kildeskattelovens § 1 eller selskabsskattelovens § 1, anvendes reglerne i stk. 2-9. Den kapitaliserede værdi ved aftalens indgåelse nedsættes med de løbende ydelser, der er betalt i perioden mellem dette tidspunkt og tidspunktet for indtræden af skattepligten.

5. To steder i § 12 B, stk. 9, 4. pkt., ændres »1.-4. pkt.« til: »1.-3. og 6. pkt.«

6. I § 12 B, stk. 9, indsættes som 5.-7. pkt.:

»Hvor yderen og den, der har påtaget sig forpligtelsen, er nærtstående eller har en forbindelse som omhandlet i § 2, kan den, der har påtaget sig forpligtelsen, dog ikke foretage fradrag, i det omfang yderen ikke havde kunnet foretage fradrag efter stk. 5, 4. pkt. Som nærtstående anses personer omfattet af boafgiftslovens § 22, stk. 1, yderens ægtefælle, søskende og søskendes ægtefæller, børn og børnebørn. Stedbarns- og adoptivforhold sidestilles med slægtskabsforhold.«

7. I § 12 B indsættes efter stk. 9 som nyt stykke:

»Stk. 10. Told- og skatteforvaltningen giver efter den skattepligtiges begæring rentefri henstand med betaling af skatten beregnet på baggrund af den kapitaliserede værdi af den løbende ydelse. Udgøres vederlaget for et aktiv kun delvist af en løbende ydelse, kan der gives henstand for den del af skatten, som svarer til forholdet mellem den kapitaliserede værdi af den løbende ydelse og afståelsessummen for det pågældende aktiv. I det indkomstår, hvor fortjenesten medregnes til den skattepligtige indkomst, fragår henstandsbeløbet i den slutskat, der indgår ved opgørelsen af restskat og overskydende skat efter kildeskattelovens §§ 60-62, jf. § 62 A, eller selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4 og 5. Der kan i samme omfang gives henstand med arbejdsmarkedsbidrag efter arbejdsmarkedsbidragslovens §§ 4 og 5. Det er en betingelse for opnåelse af henstand, at begæringen indsendes inden udløbet af oplysningsfristen efter skattekontrollovens §§ 10-13 for aftaleåret. Der skal ved modtagelse af en ydelse afdrages på henstandsbeløbet med en forholdsmæssig andel, der svarer til forholdet mellem den modtagne ydelse og den kapitaliserede værdi af den løbende ydelse. Beløbet forfalder til betaling den 1. i måneden efter modtagelsen af ydelsen med sidste rettidige betalingsdag den 10. i forfaldsmåned. Betales beløbet ikke rettidigt, skal der betales rente i henhold til opkrævningslovens § 7, stk. 2, med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra forfaldsdagen at regne, dog mindst 25 kr. Renten kan ikke fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Der betales et rykkergebyr på 65 kr. for erindringsskrivelser vedrørende manglende betaling af afdrag på henstandsbeløbet. Grov

og gentagen misligholdelse af henstandsordningen medfører, at det resterende henstandsbeløb forfalder til betaling efter påkrav. Såfremt de løbende ydelser endeligt ophører, inden saldoen bliver nul eller negativ, frafaldes kravet på det ikke betalte henstandsbeløb. Anvender den skattepligtige virksomhedsordningen, jf. virksomhedsskatteovens afsnit I, og ophører de løbende ydelser endeligt, inden saldoen bliver nul eller negativ, reduceres konto for opsparet overskud med et beløb svarende til det opsparede overskud, der kan henføres til det ikke betalte henstandsbeløb. Konto for opsparet overskud kan ikke reduceres til mindre end nul som følge af 13. pkt. Uanset eventuel henstand skal de kommunale andele af skatten afregnes i indkomståret efter reglerne i lov om kommunal indkomstskat og statens afregning af grundskyld og dækningsafgift til kommunerne.»

Stk. 10 og 11 bliver herefter stk. 11 og 12.

8. I § 12 B, stk. 10, 1. og 2. pkt., der bliver stk. 11, 1. og 2. pkt., ændres »stk. 2-9« til: »stk. 2-10«.

9. I § 12 B, stk. 11, 1. pkt., der bliver stk. 12, 1. pkt., ændres »Stk. 3-10« til: »Stk. 3-11«.

Stk. 11. Stk. 3-10 finder ikke anvendelse, hvis yderen er forpligtet til at udrede de løbende ydelser til selvejende institutioner, stiftelser, fonde mv., som er stiftet af yderen selv eller yderens ægtefælle, disses forældre eller livsarvinger. Det samme gælder, hvis de i 1. pkt. nævnte personer har en indflydelse, der er egnet til at påvirke de beslutninger, institutionen m.v. træffer. Stedbørn og plejebørn sidestilles med livsarvinger.

§ 16 E. ---

Stk. 2. Ved tilbagebetaling af lån m.v., der er beskattet efter stk. 1, medregnes det tilbagebetalte ikke ved opgørelsen af selskabets skattepligtige indkomst.

10. § 16 E, stk. 2, ophæves, og i stedet indsættes:

»Stk. 2. Sker der tilbagebetaling af et lån m.v., som beskattes som følge af stk. 1, anses det tilbagebetalte beløb i skattemæssig henseende for at udgøre et rentefrit lån på anfordringsvilkår til det modtagende selskab m.v.

Stk. 3. Det selskab m.v., der er nævnt i stk. 1, skal for hver fysisk person omfattet af stk. 1, hvortil der er ydet et lån m.v., føre en skattemæssig mellemregningskonto. Den skattemæssige mellemregningskonto etableres ved første tilbagebetaling omfattet af stk. 2.

Stk. 4. Reglerne i stk. 2 og 3 og regler udstedt i medfør af stk. 5 finder anvendelse på tilbagebetalinger af lån, der er ydet den 1. januar 2026 eller senere. Er der ydet lån før den 1. januar 2026, finder stk. 2 og 3 og regler udstedt i medfør af stk. 5 først anvendelse, når disse lån er ophørt.

Stk. 5. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler for førelse af den skattemæssige mellemregningskonto.»

§ 2

I afskrivningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 242 af 18. februar 2021, som ændret bl.a. ved § 4 i lov nr. 679 af 3. juni 2023 og senest ved § 1 i lov nr. 1472 af 10. december 2024, foretages følgende ændring:

§ 40. ---

Stk. 2-6. ---

Stk. 7. Told- og skatteforvaltningen giver efter den skattepligtiges begæring rentefri henstand med betaling af skatten af fortjenesten efter stk. 6, 1. og 2. pkt., såfremt vederlaget udgøres af en løbende ydelse som omfattet af ligningslovens § 12 B, stk. 1-5. Udgøres vederlaget for et aktiv omfattet af stk. 1 og 2 kun delvis af en sådan løbende ydelse, kan der gives henstand for den del af skatten af fortjenesten, som svarer til forholdet mellem den kapitaliserede værdi af den løbende ydelse og afståelsessummen for det pågældende aktiv. I det indkomstår, hvor fortjenesten medregnes til den skattepligtige indkomst, fragår henstandsbeløbet i den slutskat, der indgår ved opgørelsen af restskat og overskydende skat efter kildeskattelovens §§ 60-62, jf. § 62 A, eller selskabsskattelovens § 29 B, stk. 4 og 5. Der kan i samme omfang gives henstand med arbejdsmarkedsbidrag efter §§ 4 og 5 i lov om arbejdsmarkedsbidrag. Det er en betingelse for opnåelse af henstand, at begæringen indsendes inden udløbet af oplysningsfristen efter skattekontrollovens §§ 10-13 for aftaleåret. De modtagne ydelser skal betales som afdrag på henstandsbeløbet. Beløbet forfalder til betaling den 1. i måneden efter modtagelsen af ydelsen med sidste rettidige betalingsdag den 10. i forfaldsmåneden. Betales beløbet ikke rettidigt, skal der betales rente i henhold til § 7, stk. 2, i lov om opkrævning af skatter og afgifter m.v. med tillæg af 0,4 procentpoint for hver påbegyndt måned fra forfaldsdagen at regne, dog mindst 25 kr. Renten kan ikke fratrækkes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Der betales et rykkergebyr på 65 kr. for erindringsskrivelser vedrørende manglende betaling af afdrag på henstandsbeløbet. Grov og gentagen misligholdelse af henstandsordningen medfører, at det resterende henstandsbeløb forfalder til betaling efter påkrav. Er hele henstandsbeløbet ikke betalt senest 7 år efter indgåelsen af overdragelsesaftalen, forfalder restbeløbet til betaling ved udløbet af dette indkomstår, med sidste rettidige betalingsdag den 10. i den efterfølgende måned. Såfremt de løbende ydelser endeligt ophører inden 7 år, uden at modtageren fra yderen har opnået et tilstrækkeligt beløb til dækning af henstandsbeløbet, frafaldes kravet på det ikke betalte henstandsbeløb. Uanset eventuel henstand skal de kommunale andele af skatten af fortjenesten efter stk. 6, 1. og 2. pkt., afregnes i indkomståret efter reglerne i lov om kommunal indkomstskat og statens afregning af grundskyld og dækningsafgift til kommunerne.

Stk. 8. ---

1. § 40, stk. 7, ophæves.

Stk. 8 bliver herefter stk. 7.

§ 3

I opkrævningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1040 af 13. september 2024, som ændret bl.a. ved § 1 i lov nr. 1694 af 30. december 2024 og senest ved § 1 i lov nr. 16 af 14. januar 2025, foretages følgende ændring:

§ 15. Reglerne i dette kapitel finder anvendelse på told- og skatteforvaltningens krav på skatter og afgifter m.v., medmindre kravet omfattes af kapitel 5, kildeskatteloven, lov

1. I § 15, stk. 1, 1. pkt., udgår »afskrivningslovens § 40, stk. 7,«, og efter »§§ 14, 30, 87 og 89,« indsættes: »ligningslovens § 12 B, stk. 10,«.

om spil, pensionsafkastbeskatningsloven, ejendomsskattelovens kapitel 8 og §§ 77-81, afskrivningslovens § 40, stk. 7, aktieavancebeskatningslovens §§ 39-40, boafgiftslovens § 21 a, stk. 3, og § 26 a, stk. 3, dødsboscattelovens §§ 14, 30, 87 og 89, § 6 D, stk. 10-12 og 14, og § 12 i lov om beskatning af fortjeneste ved afståelse af fast ejendom, § 11, stk. 2, 10. pkt., og stk. 3, 5. pkt., i lov om indskud på etableringskonto og iværksætterkonto, for så vidt angår beskatning af etableringskonto, eller virksomhedsskattelovens §§ 17 og 18, jf. dog stk. 2 og 3. Krav på sagsomkostninger, tilbagebetalingskrav, der hverken omfattes af § 15 d, stk. 1, 1. pkt., eller skatteforvaltningslovens § 57, stk. 4, 1. pkt., og erstatningskrav omfattes heller ikke af reglerne i dette kapitel, medmindre der er tale om regreskrav, jf. dog stk. 3. Krav tilhørende restanceinddrivelsesmyndigheden omfattes heller ikke af reglerne i dette kapitel, medmindre der er tale om tilbagebetalingskrav efter § 15 d, stk. 1, 1. pkt., jf. dog stk. 3.

Stk. 2-3. ---

§ 18. ---

Stk. 2. De indberetningspligtige, som er nævnt i stk. 3, skal mindst en gang årligt endvidere indberette følgende oplysninger til told- og skatteforvaltningen, jf. dog § 50:

1) Udbytte af investeringsbeviser, udbytte af aktier m.v. omfattet af aktieavancebeskatningslovens §§ 19 A, 19 B eller 19 C og tilskrivning på indskud i kontoførende investeringsforeninger med angivelse af de enkelte ejeres eller rentenyderes andel heraf og identiteten af investeringsbeviserne, aktierne m.v. eller den kontoførende investeringsforening, herunder art og virke, og antallet af aktier m.v. og investeringsbeviser.

2) Ved indberetning om udbytte skal indberettes oplysning om størrelsen af det udloddede udbytte før og efter indeholdelse af udbytteskat og det indeholdte beløb. Ved udlodning af udbytte af aktier m.v. i danske investeringsselskaber og af danske investeringsbeviser skal den procentsats, der er anvendt ved eventuel indeholdelse af udbytteskat, indberettes.

3) Baggrunden for udlodning uden indeholdelse af udbytteskat eller ved indeholdelse af udbytteskat med reduceret sats.

4) Datoen for vedtagelse eller beslutning om udbetaling eller godskrivning af udbyttet.

5) Identifikation af depotet, når indberetningen foretages af den, hos hvem aktierne m.v. eller investeringsbeviserne er deponeret.

§ 4

I skatteindberetningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 15 af 8. januar 2024, som ændret ved § 10 i lov nr. 1454 af 10. december 2024, § 13 i lov nr. 1473 af 10. december 2024 og § 4 i lov nr. 198 af 25. februar 2025, foretages følgende ændringer:

1. I § 18, stk. 2, indsættes efter nr. 3 som nyt nummer:
»4) Oplysning herom hvis udbyttet er omfattet af ligningslovens § 16 E, stk. 1.«

Nr. 4-7 bliver herefter nr. 5-8.

6) Oplysninger om ejerens og en eventuel rentenyders identitet.

7) Oplysning om beholdning af investeringsbeviser, aktier m.v. omfattet af aktieavancebeskatningslovens §§ 19 A, 19 B eller 19 C og indskud i kontoførende investeringsforeninger ved kalenderårets udgang med angivelse af

a) identiteten af investeringsbeviserne, aktierne m.v. eller den kontoførende investeringsforening, herunder art og virke,

b) antallet af aktier m.v. og investeringsbeviser,

c) kursværdien ved årets udgang og

d) de enkelte ejeres ejerandel.

Stk. 3-5. ---

§ 29. ---

Stk. 2. Indberetninger efter stk. 1 skal for hver udbytte-modtager omfatte følgende oplysninger:

1) Identifikation af den, der foretager indberetningen.

2) Identifikation af udbyttemodtageren, når denne oplysning er kendt, og identifikation af den konto, som udbetalingen sker til.

3) Størrelsen af det udloddede udbytte før og efter indeholdelse af udbytteskat, den procentsats, der er anvendt ved eventuel indeholdelse af udbytteskat, og det indeholdte beløb.

4) Baggrunden for udlodning uden indeholdelse af udbytteskat eller ved indeholdelse af udbytteskat med reduceret sats.

5) Datoen for vedtagelse eller beslutning om udbetaling eller godskrivning af udbyttet og den regnskabsperiode, som udlodningen vedrører.

6) Identiteten af aktien m.v.

Stk. 3. ---

2. I § 29, *stk. 2*, indsættes efter nr. 4 som nyt nummer:

»5) Oplysning herom hvis udbyttet er omfattet af ligningslovens § 16 E, *stk. 1*.«

Nr. 5 og 6 bliver herefter nr. 6 og 7.