



## Skatteministeriet

21. juni 2018  
J.nr. 2018-3461

Til Folketinget – Skatteudvalget

Hermed sendes svar på spørgsmål nr. 439 af 24. maj 2018 (alm. del).

Karsten Lauritzen

/ Lise Bo Nielsen



## Spørgsmål

Ministeren bedes kommentere, om følgende eksempel er i strid med intentionen bag ligningslovens § 16 E, og om det efter ministeren holdning er udtryk for dobbeltbeskatning. Eksempel:

En aktionær hæver mange små beløb i løbet af året – i alt kr. 500.000, hvilket han naturligvis beskattes af. Revisoren opdager hævningerne og sørger for, at beløbet indberettes som løn i december. SKAT forhøjer herefter beløbet en gang til, idet de anfører, at det indberettede beløb er årets ”normale” løn, og årets mindre hævninger er ulovlige, hvorefter de beskatter dem som løn eller udbytte igen, da hævningerne efter SKAT’s opfattelse skulle have været indberettet som løn ved hver hævning.

## Svar

Indledningsvist vil jeg gerne slå fast, at det aldrig må være hensigten med lovgivningen at gennemføre dobbeltbeskatning. Samme indkomst bør kun beskattes én gang. Der kan dog forekomme situationer, hvor fx en hovedaktionær foretager uheldige dispositioner, der rent faktisk fører til, at det samme beløb beskattes flere gange.

I det nævnte eksempel har hovedaktionæren løbende foretaget hævninger i sit eget selskab på i alt 500.000 kr. Hævningerne er skattepligtige efter skattelovgivningen og kan endvidere være i strid med selskabslovgivningens regler om aktionærlån. Som jeg forstår eksemplet, er der hverken indeholdt A-skat eller udbytteskat af de løbende hævninger. De løbende hævninger er således ikke behandlet korrekt efter skattelovgivningen. Først da revisoren opdager hævningerne, forsøges det at rette op på situationen.

Skattemæssigt behandles de løbende hævninger som skattepligtig løn eller udbytte. Selskabsretligt foreligger der derimod et lån.

Skal det selskabsretlige lån bringes ud af verden, kan det ske på forskellige måder. Hovedaktionæren kan vælge at trække fordringen (selskabets tilgodehavende på hovedaktionæren) ud af selskabet ved en udlodning eller via en lønoverførsel, forudsat at der selskabsretligt er mulighed for det. En sådan udlodning eller lønoverførsel kan gennemføres skattefrit. Det skyldes, at der ikke skattemæssigt, men kun selskabsretligt, foreligger en fordring. Det fremgår af SKAT’s styresignal, optrykt i SKM2014.825.SKAT. Hermed hindres det, at beløbet beskattes endnu en gang. Hovedaktionæren har i denne situation modtaget 500.000 kr. og er blevet beskattet af dette beløb én gang, ligesom selskabets fordring er bortfaldet.

Hvis derimod hovedaktionæren vælger den løsning at hæve løn i selskabet, som hovedaktionæren herefter anvender til at indfri den selskabsretlige gæld til selskabet, vil det efter praksis udløse lønbeskatning. Lønnen skal i denne situation beskattes som almindelig løn, uanset om den anvendes som betaling til selskabet eller til andre formål. I denne situation vil hovedaktionæren blive beskattet to gange – først af aktionærlånet og herefter af den udbetalte løn til dækning af lånet.

Det fremgår ikke af spørgsmålet, om hovedaktionæren har anvendt den ene eller den anden fremgangsmåde. Men som nævnt vil det være afgørende, om selve fordringen er overført til hovedaktionæren (hvilket ikke udløser beskatning), eller om der er afregnet en løn, som er anvendt til at indfri fordringen (hvilket udløser lønbeskatning).

Hovedaktionæren har således i vidt omfang mulighed for at undgå at blive beskattet to gange i denne situation ved at vælge den rigtige løsning.

Jeg kan supplerende henvise til svar på SAU alm. del spm. 424 (2014-15), hvor der redegøres for, at SKAT i et udsendt styresignal har tilkendegivet, at beskatning af det samme beløb to gange kan undgås ved selskabsretligt at udlodde fordringen.

Hensigten med værnreglen om beskatning af aktionærlån er, at det ikke skal være muligt for en aktionær at tage midler ud af selskabet, uden at dette beskattes enten som løn eller udbytte. Det klare udgangspunkt er således, at selve lånet beskattes, og at evt. senere udlodninger eller udbetalinger fra selskabet også beskattes, selvom disse udbetalinger anvendes til at tilbagebetale lånet. Dette fremgår klart af forarbejderne til loven.

At der efterfølgende er fundet en mulighed for, at der kan ske udlodning af fordringen og dermed undgå den ene beskatning, kan efter min opfattelse ikke medføre, at den oprindelige beskatning af aktionærlån skal ophæves. Det er i den forbindelse vurderingen, at det vil være vanskeligt at lempe på beskatningen og samtidig fastholde det overordnede sigte med reglerne, nemlig at beskatte en hovedaktionær, der selvbetjener sig ved at tage midler ud af sit eget selskab.

Afslutningsvis skal jeg dog bemærke, at jeg generelt er meget opmærksom på de situationer, hvor skatteyderens valg har stor betydning for den beskatning, der sker, og hvor der efter de gældende regler er begrænsede muligheder for at fortryde de foretagne valg eller at genoprette en ren fejltagelse eller forglemmelse. Jeg har derfor valgt at igangsætte en undersøgelse af dette område, hvor skatteyderens eget valg har væsentlig betydning for beskatningen, med henblik at overveje at ændre reglerne.