

Skatteudvalget

25. april 2025

Spørgsmål til L171

Efter at have gennemgået lovforslaget L171, som medfører ændringer til reglerne i LL § 16E i relation til kapitalejerlån, ønsker vi at der skabes yderligere klarhed omkring en række forhold. Vi skal derfor anmode besvarelse af nedenstående spørgsmål.

Spørgsmål 1

Som følge af den manglende klarhed omkring personkredsens rækkevidde, skal vi opfordre til, at der udarbejdes et styresignal, der konkret tager stilling til personkredsen i relation til LL § 16E.

I manglen af et styresignal, bedes Skatteministeren bekræfte, at der i nedenstående eksempel 1 ikke er tale om en situation, som er omfattet af ligningslovens § 16E.

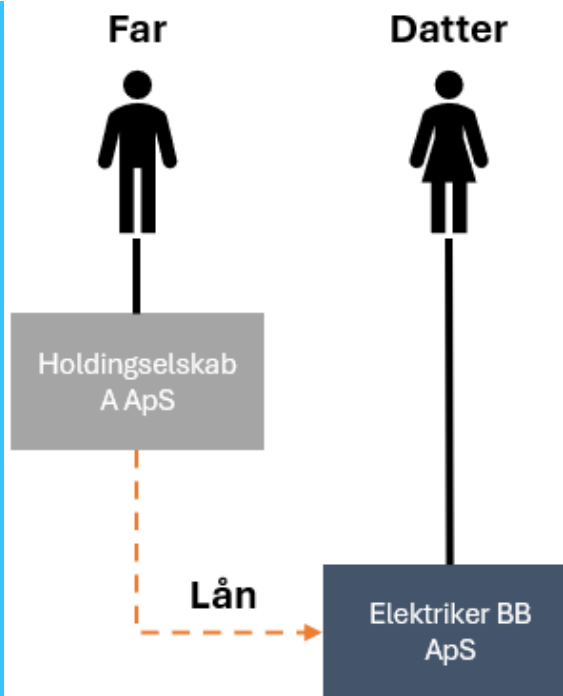
Beskrivelse af faktum i eksempel 1

Holdingselskab A ApS ejes 100% af AA, der er far til datteren BB. BB ejer et selskab (100%), der driver en nystartet elektrikerforretning i selskabet Elektriker BB ApS.

Holdingselskab A ApS ønsker nu at låne 2 mio. kr. på markedsmæssige vilkår til almindelig driftsfinansiering i Elektriker BB ApS. Det kan bemærkes, at der ikke vil tilflyde midler til BB udover, hvad der vil blive udbetalt i almindelig løn og udbytte fra selskabet.

Vores vurdering

Under henvisning til formålet med LL § 16 E, herunder at der ikke foreligger omgåelseshensyn samt under henvisning til SKM2014.279.SR, finder vi, at der i denne situation **ikke** vil opstå en situation omfattet af LL § 16E.



Spørgsmål 2

I forlængelse af spørgsmål 1 bedes Skatteministeren ydermere bekræfte, at der ikke i nedenstående eksempel 2 er tale om en situation, som er omfattet af ligningslovens § 16E.

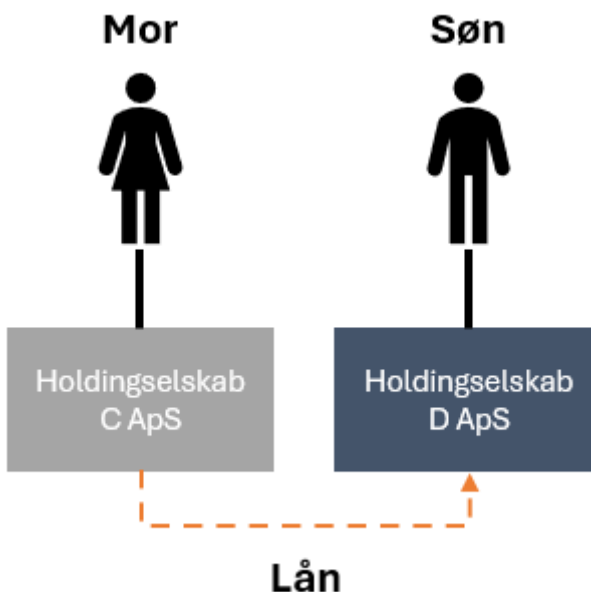
Beskrivelse af faktum i eksempel 2

Holdingselskab C ApS ejes 100% af CC, der er mor til sønnen DD. DD ejer et nystiftet selskab – Holdingselskab D ApS (100%), der fungerer som holdingselskab.

Holdingselskab C ApS ønsker nu som led i et salg af sine kapitalandele i Drift C ApS at yde sælgerfinansiering på 10 mio. kr. Sælgerfinansieringen vil blive ydet på markedsmæssige vilkår, herunder i forhold til fastsættelse af rente og pant i anparterne. Det kan desuden bemærkes, at der ikke vil tilflyde midler til CC udover, hvad der evt. vil blive udbetalt i almindeligt udbytte, når der er frie reserver hertil i regnskabet.

Vores vurdering

Under henvisning til formålet med LL § 16 E og SKM2014.279.SR finder vi ikke, at der i denne situation vil opstå en situation omfattet af LL § 16E.



Spørgsmål 3

Af høringsskemaet til L171, bilag 1, fremgår følgende svar vedrørende spørgsmålet om periodisering af særligt renter, der ikke er betalt inden udløbet af oplysningsfristen for det indkomstår, de måtte vedrøre:

“Behandlingen af renter og regreskrav på kildeskat følger de almindelige regler herom. Beregningseksempler i relation til ændring heraf vurderes ikke relevante.”

Skatteministeren bedes redegøre for, hvilke “almindelige regler”, der omtales her.

Uanset, hvilke regler, der foreskriver en periodisering af “renterne” af et kapitalejerlån, som ikke udgør et lån set med skattemæssige briller, synes det dog alligevel relevant at klarlægge, hvornår den skatteretlige retserhvervelse antages at foreligge af en selskabsretlig rente. Det skal i denne forbindelse fremhæves, at “renter” til et kapitalejerlån, der ikke indbetales inden udløbet af selskabets oplysningsfrist, netop ikke skatteretligt anerkendes som renter. Det må således antages, at den skatteretlige omkvalificering af renten tidligst kan ske pr. udløbet af oplysningsfristen og dermed først retserhverves pr. samme dato. Hertil gør vi opmærksomme på at ikke-betalte kildeskatte, i modsætning til renterne, først anses som en ny skattepligtig hævning pr. udløbet af selskabets oplysningsfrist, selvom samme frist gælder for renter.

Hvis Skatteministeren fortsat anser retserhvervelsen af en ikke indbetalt selskabsretlig rente, for at udgøre en skattepligtig hævning med tilbagevirkende kraft, bedes Skatteministeren af hensyn til en afklaring af praksis, illustrere dette i et talekseksempel, hvor både renter og kildeskatte indgår og i den situation, hvor ingen af disse er indbetalt inden udløbet af oplysningsfristen. Dette for at sikre, at der ikke opstår tvivlstilfælde, hvilket vil forringe retssikkerheden.

Årsagen til ovenstående skyldes, at en evt. manglende betaling ud fra Skatteministerens bemærkninger, må fordrer en hævnning pr. 31/12 (kalendersårsregnskab), som afføder en ny kildeskat i samme indkomstår. Hvis såvel hævnningen som kildeskatten, der vedrører renten skal henføres til år 1, vil begge disse udgøre en ny skattepligtig hævnning pr. 1/7 i år 2. Denne praksis medfører således en retsstilling, hvor en skatteyder ved fx. en omkvalificering af lån til "hævninger uden tilbagebetalingspligt" fratages muligheden for rettidigt at indbetale kildeskatter af rentebeløb.

Spørgsmål 4

Under hensyntagen til, at selskabslovens regler er ændret med virkning fra 1. januar 2025, således der ikke længere er særlige krav til renteberegning jf. selskabslovens § 215, men at lånet nu alene skal ydes på normale lånevilkår, bedes Skatteministerens kommentere på om et lån, der er opstået eksempelvis pr. 30. december 2024, og hvorpå der sker ændring af renten pr. 1. januar 2025 eller 1. januar 2026, skatteretligt anses som en indfrielse af den oprindelige fordring opstået pr. 30. december 2024 mod stiftelse af ny (skattepligtig) gæld.

Såfremt en ændring af renten vil medføre dette, bemærker vi blot at der så vil opstå dobbeltbeskatning uden nogen reel indfrielse af fordringen. Det er vores opfattelse, at praksis omkring vilkårsændringer alene finder anvendelse for skatteretlige fordringer. Idet lånet ikke anerkendes skatteretligt, synes der således ikke at være holdepunkter for en sådan fortolkning. Skatteministeren bedes bekræfte dette.

Spørgsmål 5

En enekapitalejer udbetaler 100.000 kr. til sig selv d. 12. januar 2026, men foretager kort tid herefter tilbagebetaling af de 100.000 kr. til selskabet, hvormed det selskabsretlige lån er tilbagebetalt (saldo 0 kr.), men hvor der ifølge lovforslaget vil opstå en skattemæssig mellemregningssaldo på 100.000 kr. jf. LL § 16E, stk. 2 og 3.

I forhold til ovenstående scenarie bedes Skatteministeren bekræfte følgende:

1. Der sker beskatning jf. LL § 16E, stk. 1 af de 100.000 kr. d. 12. januar 2026.
2. Der kan ske skattefri udbetaling af de 100.000 kr. til enekapitalejeren jf. LL 16E, stk. 2 og 3, eksempelvis d. 29. maj 2026.
3. Den nye selskabsretlige fordring, der opstår ved udbetalingen af de 100.000 kr. d. 29. maj 2026 (i overensstemmelse med den skatteretlige mellemregningssaldo), kan udloddes selskabsretligt til enekapitalejeren uden at det medfører skattepligt, da der alene sker udlodning af en selskabsretlig fordring, svarende til de tidligere skattepligtige hævninger.

Spørgsmål 6

Under henvisning til det i lovforslaget anførte eksempel 4, skal vi bede Skatteministeren redegøre for, om indberetningen af beløbene som løn/udbytte vil skulle foretages i D1 og D2 eller udelukkende i H1 samt til hvilket selskab kildeskatten og renterne skal indbetales.

Afslutning

Vi står naturligvis til rådighed ved spørgsmål.

Med venlig hilsen

Deloitte Statsautoriseret Revisionspartnerselskab

Ursula Riis
Partner

Martin Christensen
Senior Manager