

Udskriftsdato: 14. december 2025

AFG nr 9729 af 27/06/2017 (Gældende)

Trust i Liechtenstein anset for skattemæssigt transparent

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 16-0734132

Trust i Liechtenstein anset for skattemæssigt transparent

Skatterådet fandt, at en trust hjemmehørende i Liechtenstein efter dansk skatteret ikke kunne anses for at være et selvstændigt skattesubjekt, idet kapitalen ikke var definitivt og effektiv udskilt af stifterens formuesfære. Formuen skulle derfor anses for overgået til den begunstigede. Derudover fandt Skatterådet, at den begunstigede efter en konkret vurdering først havde erhvervet ret til afkastet på kundskabstidspunktet.

Skatterådsmøde 27. juni 2017 - SKM2017. 476. SR

Spørgsmål

1. Kan SKAT bekræfte, at den udenlandske trust hjemmehørende i Liechtenstein efter dansk skatteret ikke kan anses for at være et selvstændigt skattesubjekt?
2. Såfremt SKAT svarer bekræftende på spørgsmål 1, kan SKAT så bekræfte, at spørgeren har erhvervet ejendomsret til kapitalen i trusten, og dermed er skattepligtig af afkastet af kapitalen i trusten fra og med det tidspunkt, hvor spørgeren blev berettiget til løbende årligt at modtage 4 % af nettoværdien af kapitalen i trusten?
3. Såfremt SKAT svarer benægtende på spørgsmål 2, kan SKAT så bekræfte, at spørgeren er tidligst er skattepligtig af afkastet af kapitalen i trusten fra og med det tidspunkt, hvor spørgeren flyttede til Danmark og blev skattepligtig her i landet?

Svar:

1. Ja.
2. Ja
3. Bortfalder.

Beskrivelse af de faktiske forhold

X er begunstiget i trusten, der er hjemmehørende i Liechtenstein.

Trusten er oprindeligt oprettet af begunstigedes bror, der er forsvundet nu er erklæret død (bortebleven). Familien fik dog først kendskab til trustens eksistens i slutningen af 2015, hvor familien blev kontaktet af det pengeinstitut, som forvalter af trustens midler.

Efter brorens død skulle trusten opdeles i tre selvstændige fonde/afdelinger ("fund A", "fund B" og "fund C"), hvoraf begunstigede fik sin egen fond (fund B / trusten) som beneficiary, svarende til 20 % af midlerne i den oprindelige fond.

Ifølge pkt. 3.2. i By-laws (vedtægter) for trusten, som er vedlagt anmodningen, gælder der følgende for Begunstigedes fond:

"For fund B', the sister of the first beneficiary:

- X shall have the right to claim yearly 4% of the net assets of the fund held for her by the Foundation after deduction of all charges such as taxes, fees, expenses or rightful liabilities to third party creditors. "

Det fremgår således af vedtægterne, at X skal have 4 % af kapitalen i Trusten udbetalt pr. år.

Ifølge trustens bestyrelse, kan begunstigede tidligst få udbetalt kapitalen fra og med 2015, dvs. 2 x 4 % (for 2015 og 2016).

Øvrige relevante bestemmelser fra By-laws for trusten følger nedenfor:

”1. As first and only beneficiary for his lifetime is appointed

– Y

2. After the death of the first beneficiary, all liquid assets of companies owned by the Foundation shall be transferred to the Foundation’s accounts with (...), and be managed as one portfolio.

These assets of the Foundation shall then be divided into three separate funds for the second beneficiaries with 60 % of the value of the total assets into fund A, with 20 % of the total assets into fund B and with 20 % of the total assets into fund C.

(...)

4. The third beneficiaries shall be:

(...)

4.2. After the death of the second beneficiary X the remaining assets in fund B held for her by the Foundation shall be divided into two separate funds with 50 % into fund BA and 50 % into fund BB.

For fund BA her husband:

Z

For fund BB her son:

Æ

5. The fourth beneficiaries:

Should any of the second or third beneficiaries being predeceased or after death of either one of these beneficiaries, his or her issue in equal parts per stirpes shall be fourth beneficiary in remainder to the net assets and net proceeds of their fund. If there is no issue left, his or her heir at law according to the Liechtenstein law shall take over his or her part.

(...)

7. (...)

Distribution should be made to the beneficiaries upon their rightful demand at such place and date and in such form as indicated by them unless the Foundation itself or other beneficiaries are put into jeopardy by such distribution. In such a case the Board of Foundation can at any time be discharged of its obligations towards the beneficiaries by consigning the assets corresponding to their part in a Swiss or Liechtenstein bank to be held at the free disposal of such beneficiaries. The Board of Foundation will, however, follow the wishes of the beneficiaries if these wishes are usual and reasonable and it will do so at the sole risk of these beneficiaries.

8. After the death of the first beneficiary the foundation board can only make amendments to the by-laws that essentially do not have a detrimental effect on the provisions of the present by-laws. ”

Den liechtensteinske advokat og bestyrelsesformand har følgende forklaring af punkt 7.3 og 8 i By-laws:

” 7.3 of the By-Laws states that in principle “Distributions should be made to the beneficiaries upon their rightful demand at such place and date and in such form as indicated by them unless the Foundation itself or other beneficiaries are put into jeopardy by such distribution. ” Once the Board of Foundation, who is responsible to execute distributions to beneficiaries, identifies such jeopardy or risk for the Foundation or other beneficiaries, the Board of Foundation shall be authorised to consign the assets of any beneficiary, who is (by his application for a distribution) jeopardizing the Foundation or other beneficiaries, in a Swiss or Liechtenstein bank to be held at the free disposal of such beneficiary(ies). The Board of Foundation will, however, follow the wishes of the beneficiary(ies) as long as these wishes are usual and reasonable and it will do so at the sole risk of this/these beneficiary(ies).

Example: If there are any national foreign exchange restrictions existing in a country, where a beneficiary wants to have his distribution transferred to or if there is a risk of seizure or confiscation of the funds to be transferred, then the Board of Foundation shall be authorised to deposit the distribution amount with a Swiss or Liechtenstein bank in favour of the applying beneficiary.

If the Board of Foundation acts in compliance with this provision, he shall then be discharged (**not:** dismissed by the beneficiaries) of its obligations towards the beneficiaries, i.e the Board of Foundation cannot be held liable for any damage.

8 can be found in nearly every By-law of any Liechtenstein Foundation and states the principle that By-laws may generally not be amended after the death of the first beneficiary. The Board of Foundation must strictly observe the (hypothetical) wishes and intentions of the founder and in addition to meeting any requirements set out by the Statutes, must act in compliance with legal limitations. As a result the wish of the Founder (who is very often also first beneficiary of a foundation) is basically fixed after his death and the Board of Foundation will have to respect the provisions of the By-Laws as the Founder did once set and fix them. Nevertheless there might be situations, where it might be detrimental to the foundation itself and/or its beneficiaries, if the Board of Foundation is unrepentantly insisting on such fixed provisions. Briefly said, the Foundation Council is only authorised to amend the By-Laws after the death of the first beneficiary, if such amendment(s) are essentially favourable (do not have a detrimental effect on the provisions of the “fixed” by-laws, on the foundation and/or its beneficiaries). ”

De relevante bestemmelser fra vedtægterne for trusten fremgår nedenfor:

“Art. 2

Domicile

The domicile of the Foundation is in Vaduz.

By a resolution of the foundation Board the domicile of the Foundation may at any time be transferred to another place in Liechtenstein or abroad.

(...)

The Foundation is not entered in the Public Register.

The Foundation is not subject to any official supervision.

In the event of the Foundation’s domicile being transferred, the legal provisions of the Liechtenstein Law on Persons and Companies which are actually in force for the Foundation shall remain applicable to the Foundation in so far as compelling provisions at the Foundation’s new domicile do not demand amendments.

Art. 3

Purpose

The purpose of the Foundation is:

Investment and administration of the Foundation funds and distribution to the beneficiaries according to a By-Law.

Art. 4

Foundation capital

1. The Foundation capital is CHF (...)

Art. 5

Duration

1. The period of duration of the Foundation is not limited.

2. The Foundation may, only by unanimous resolution of the Foundation Board and in the presence of momentous grounds, be dissolved, such as:

- Accomplishment of the purpose of the Foundation,
- Or impossibility of accomplishment of the purpose of the Foundation.

(...)

Art 7

The Foundation Board

1. The Foundation Board is the supreme body of the Foundation and benefits from all rights and privileges legally the prerogative of the supreme body of a corporate entity.

(...)

3. A by-election, a co-optation or a voting out of office of a member ensues with a simple majority of the votes of the Foundation Board members.

If no further member of the Foundation Board is present or if the remaining member is incapable of acting, the legal representative shall be entitled to appoint new Foundation Board members.

(...)

Art. 12

The beneficiaries

1. The founder at the time of creating the Foundation, and subsequently the Foundation Board designate the beneficiaries. The Foundation Board may at any time, at its discretion, distribute property and revenue of the Foundation, in full or in part, to one or several beneficiaries.

2. Distribution to the one or several of the beneficiaries so designated as well as the timing and extent of such distributions are at the discretion of the Foundation Board. The Foundation Board has no obligation

whatsoever to make distributions within a certain period of time and it may accumulate the revenues as it may consider appropriate.

3. It is expressly stipulated that beneficiaries are neither participants nor owners or creditors of the Foundation, and thus may not with validity bring any claims before the Foundation other than those founded in the terms of the statutes, of the regulations, if any, and/or of the resolutions passed by the Foundation Board.

(...)

Art 14

By-laws and regulations

The founder at the time of creating the Foundation, and subsequently the Foundation Board are authorized to issue by-laws and regulations.

(...)

Art. 17

Liquidation and dissolution

1. Any resolution as to the liquidation of the Foundation is taken by the Foundation Board subject to the terms of these statutes, of any Regulations or By-Laws.

2. In the event of dissolution of the Foundation, liquidation shall proceed according to the provisions of current legislation.

Art. 18

Representation

The Foundation Board nominates the legal representative in the Principality of Liechtenstein. ”

Begunstigedes blev først fuldt skattepligtig til Danmark i 2014. Hun og familien meldte sig til det danske folkeregister den 23. juni 2014 og erhvervede bolig i Danmark med overtagelse den 1. juli 2014.

Begunstigede og børnene tog herefter på sommerferie i udlandet og tog først fast ophold i Danmark den 10. august 2014, fra hvilket tidspunkt hun har været fuldt skattepligtig til Danmark.

X ønsker at kende den skattemæssige kvalifikation af trust B, herunder det tidspunkt hvorfra hun skal indkomstbeskattes af afkastet af kapitalen i trusten.

Der er til sagen fremsendt et udskrift over medlemmerne af bestyrelsen i Fund B, og det er bekræftet, at ingen af disse er hverken familiemæssigt eller på anden måde forbundet med begunstigede.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørgsmål 1

Hovedspørgsmålet i sagen er, om begunstigede skal beskattes af afkastet af formuen i Fund B ud fra den betragtning, at begunstigede i skattemæssig henseende må anses som kapitalejer af formuen i trusten, som hun har modtaget ved arv, eller om trusten må anses for et selvstændigt skattesubjekt efter dansk skatteret.

Selv om en fond eller trust er civilretligt gyldigt stiftet i udlandet, skal der foretages en selvstændig skatteretlig kvalifikation med henblik på at afgøre, om denne kan anses for et selvstændigt skattesubjekt med selvstændig retsevne. Ved denne bedømmelse lægges der afgørende vægt på, om der er sket en effektiv og uigenkendelig udskillelse af fondskapitalen fra stifterens formue.

Hvis stifteren er død, skal vurderingen af, om en er effektivt udskilt ifølge Juridisk Vejledning C. B. 2.15.2 "Beskatning af udenlandske s (fonde)" ikke foretages i forhold til stifteren, men i forhold til den person, som eventuelt må anses for at have "arvet" rådigheden over kapitalen.

En sådan prøvelse er bl.a. foretaget ved Højesterets afgørelse af 4. november 2015 – gengivet i SKM. 2015.9. HR og trykt i UfR 2015.371H – der vedrørte en fond hjemmehørende i Lichtenstein. Stifterens nevø fik medhold i, at trusten i forhold til ham måtte anses for et selvstændigt skattesubjekt efter dansk skatteret.

Højesteret udtalte, at vurderingen af trustens selvstændighed i forhold til arvingens økonomi måtte tage udgangspunkt i de seneste vedtægter. Retten fandt, at der ikke var noget i vedtægterne, der førte til, at arvingen i realiteten havde en sådan rådighed over trustens formue, at den måtte anses for ejet af ham.

Det fremgik bl.a., at der var udbetalt forholdsvis store beløb til andre end stifterens søn, og at disse udbetalinger var sket uden at sønnen på forhånd havde kendskab hertil.

Af vedtægterne for trusten fremgår, at der på tidspunktet for Begunstigedes brors død, skulle foretages en opdeling af trusten i 3 selvstændige Funds. 20 % af kapitalen blev overført til trusten, hvor begunstigede er den eneste begunstige. Det er i vedtægterne bestemt, at spørgeren har ret til en fast årlig udbetaling på 4 % af nettoværdien af midlerne i trusten. Det er således påregneligt, at spørger vil modtage det samlede indestående i trusten over en periode på 25 år.

Det forhold, at det *kun* er begunstige, der kan modtage udbetalinger, at udbetalingerne størrelse er fastlagt på forhånd og dermed ikke skal beslattes af andre, samt at begunstige over en forholdsvis kort årrække kan få fuld rådighed over den samlede kapital i trusten, bevirker, at det foreliggende tilfælde ikke er sammenlignelig med den sag, der var genstand for prøvelse ved Højesterets afgørelse SKM2015. 9. HR.

De opremsende faktorer taler derimod for, at man i det foreliggende tilfælde ikke kan anse kapitalen i trusten for at være definitivt og effektivt udskilt i forhold til spørgeren.

På baggrund af ovenstående er det derfor vores opfattelse, at begunstige i skattemæssig henseende må anses som kapitalejer af en båndlagt formue B, som hun har modtaget ved arv, og at trusten ikke kan anses for værende et selvstændigt skattesubjekt efter dansk skatteret.

Det er følgelig vores opfattelse, at spørgsmål 1 skal besvares med JA.

Spørgsmål 2

Det skal overvejes fra hvilket tidspunkt, begunstige blev kapitalejer af formuen i trusten, og dermed fra hvilket tidspunkt skattepligten af afkastet af formuen indtrådte for hende.

Afkastet består af renteindtægter samt kursgevinster eller kurstab på værdipapirer i trusten.

Til brug for fremtidig beskatning af kursgevinster og -tab på disse værdipapirer, skal spørgeren som sin skattemæssige anskaffelsessum anvende handelsværdien på det tidspunkt, hvor hun fik ejendomsretten til kapitalen i trusten og afkastet af denne.

Når en kapital falder i arv efter en i udlandet bosat arvelader, anses arven som udgangspunkt for at være overgået til arvingen på tidspunktet for arveladers død.

Begunstigede og de andre berettigede (til Fund A og C) har imidlertid først fået kendskab til eksistensen af trusten i 2015, og spørgeren kan ifølge de foreliggende oplysninger først modtage udbetalinger fra dette tidspunkt.

Såfremt kapitalen i trusten skulle anses for at være faldet i arv ved brorens død i 2004 eller på det tidspunkt, hvor han blev erklæret for bortebleven, burde spørgeren være berettiget til udbetalinger fra og med et af disse tidspunkter.

Spørgeren kan imidlertid alene få udbetalt 4 % af kapitalen pr. år regnet fra år 2015, hvilket efter vores opfattelse taler for, at begunstigede tidligst kan anses for at have erhvervet ejendomsretten til trusten fra og med dette tidspunkt.

Det er derfor vores påstand, at skattepligten af afkastet af formuen tidligst indtrådte fra det tidspunkt, hvor begunstigede blev berettiget til udbetaling af kapitalen fra trusten.

På baggrund af ovenstående er det vores opfattelse, at spørgsmål 2 skal besvares med JA.

Spørgsmål 3

Ifølge kildeskattelovens (KSL) § 1, stk. 1, jf. § 7 indtræder skattepligten til Danmark først, når en person, der har erhvervet bolig i Danmark, tager ophold her i landet. Kortvarige ophold i Danmark så som ferie eller lignende anses ikke for ophold her i landet i KSL § 1, stk. 1, jf. § 7's forstand.

Såfremt SKAT svarer benægtende til spørgsmål 2, er det vores opfattelse at begunstiges skattepligt indtrådte fra det tidspunkt, hvor hendes bror blev erklæret død, dvs. i 2006, hvorved ejendomsretten til kapitalen i trusten gik over til begunstigede.

Da begunstigede ikke var skattepligtig til Danmark på tidspunktet for brorens død, må dette medføre, at dansk skattepligt af afkastet af kapitalen under alle omstændigheder tidligst indtrådte fra det tidspunkt, hvor hun tog ophold her i landet dvs. fra den 10. august 2014. Det er også på dette tidspunkt, at der skal fastsættes en indgangsværdi på begunstiges værdipapirer i henhold til bl.a. kursgevinstlovens § 36 og aktieavancebeskatningslovens § 37.

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at den udenlandske fond, Fund B hjemmehørende i Lichtenstein efter dansk skatteret ikke kan anses for at være et selvstændigt skattesubjekt.

Begrundelse

Spørgsmålet vedrører, hvorvidt Fund B hjemmehørende i Lichtenstein efter dansk skatteret skal anses for at være et selvstændigt skattesubjekt eller skattemæssigt transparent.

Ved den skattemæssige kvalifikation af den pågældende udenlandske enhed skal det indledningsvist undersøges, om kapitalen er definitivt og effektivt udskilt fra stifterens formuesfære.

Begrebet *definitivt* indebærer, at stifteren ikke må have mulighed for at "tilbagekalde" en, således at den udskilte kapital igen indgår i stifterens formuesfære, mens begrebet *effektivt* indebærer, at stifteren ikke må have fortsat rådighed over den udskilte kapital.

Såfremt en af disse betingelser ikke er opfyldt, kan trusten ikke anses for at have selvstændig skatteretsevne efter dansk skatteret.

Kapitalens definitive og effektive udskillelse fra stifterens formuesfære

Ved bedømmelsen af kapitalens definitive og effektive udskillelse forstås nærmere, at de til trusten overførte midler aldrig må kunne tilbageføres til stifteren, dennes ægtefælle eller hjemmeboende børn under 18 år. Dette gælder både trustens kapital og afkastet af denne.

Ifølge fast praksis skal følgende betingelser i hvert fald være opfyldte:

- De overførte midler må aldrig kunne føres tilbage til stifteren. Dette gælder såvel for så vidt angår fondens kapital, som afkastet af denne.
- Stifteren, dennes ægtefælle eller hjemmeboende børn under 18 år må ikke være begunstigede.
- Midlerne skal være overført til en på en sådan måde, at stifteren såvel intervivos (i levende live) og mortis causa (ved testamente) er afskåret fra at råde over disse.
- Der skal være en selvstændig bestyrelse som en vigtig garanti for, at en ny uafhængig ejerrådighed er tilvejebragt.

Det fremgår af sagens oplysninger, at stifteren/broren er forsvundet i 2004 og erklæret død (bortebleven) i 2006.

Af højesteretsdommen SKM2015. 9. HR kan udledes, at der efterfølgende skal foretages en ny selvstændig vurdering af, om formuen i en fond/ kan anses for overgået til arvinger/begunstigede. I højesteretssagen var dette konkret ikke tilfældet, hvorfor fonden/en ansås for at være et selvstændigt skattesubjekt i forhold til den længstlevendes universalarving og begunstigede i fonden.

Der skal herefter foretages en selvstændig vurdering af, om Fund B i forhold til stifters søster, X, der er arving og begunstiget i Fund B, er et selvstændigt skattesubjekt, jf. SKM2015. 9. HR, SKM2016. 374. SR, SKM2014. 493. SR og SKM2014. 491. SR.

SKAT finder, at SKM2015. 9. HR er relevant i forhold til denne sag.

Det afgørende er, om formuen i Fund B kan anses for at være overgået til arving og begunstiget,.

Af vedtægten fremgår bl.a. i art. 3, at formålet med trusten er investering og administration af fondens aktiver samt uddelinger til de begunstiget i medfør af By-laws, og i art. 5, at bestyrelsen i trusten kan beslutte enstemmigt at opløse fonden, fx hvis formålet er opnået eller ikke kan opnås.

Endvidere fremgår det af vedtægtens art. 14 og By-laws punkt 8, at bestyrelsen i fonden kan ændre By-laws, blot det ikke er ufordelagtigt for de nævnte begunstigede i den nuværende form af By-laws.

Bestyrelsen i fonden skal administrere fonden i de begunstigedes interesser, hvorfor det formodes, at evt. ændringer og opløsning af fonden vil blive besluttet i overensstemmelse med de begunstigedes ønsker, jf. SKM2014. 503. SR og SKM2014. 493. SR.

Udenlandske foundations/s er kendetegnet ved, at de er baseret på aftalefrihed i modsætning til en dansk fondskonstruktion, hvor der ikke er tvivl om afkaldet på formuen. I SKM 2016.374. SR er der også tale om en foundation, der er hjemmehørende i Liechtenstein, og hvor hele grundlaget i vedtægten kan ændres af bestyrelsen efter de begunstigedes ønsker.

SKAT finder, at formuen i Fund B anses for at være overgået til X, og lægger vægt på, at bestemmelserne i By-laws kan ændres, og fonden kan opløses, hvis hun ønsker det, jf. vedtægtens art. 5 og art. 14 og

By-laws punkt 8. Derudover lægges der vægt på, at X er eneste begunstigede i Fund B, og at samtlige fondens midler skal tilfalde hende over en fast årrække.

SKAT kan på baggrund heraf bekræfte, at Fund B efter dansk skatteret ikke kan anses for at være et selvstændigt skattesubjekt.

SKAT bemærker, at X skal beskattes af afkast fra Fund B, hvis hun er skattepligtig til Danmark af afkastet, jf. spørgsmålene 2 og 3.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Ja".

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, såfremt SKAT svarer bekræftende på spørgsmål 1, at spørgeren har erhvervet ejendomsret til kapitalen i Fund B, og dermed er skattepligtig af afkastet af kapitalen i Fund B fra og med det tidspunkt, hvor spørgeren blev berettiget til løbende årligt at modtage 4 % af nettoværdien af kapitalen i Fund B.

Begrundelse

SKAT finder, at spørgeren har erhvervet ejendomsret til kapitalen i Fund B, og at Fund B ikke kan anses for at være et selvstændigt skattesubjekt, jf. svaret på spørgsmål 1.

Det fremgår af vedtægterne ("*BY-LAWS of Trusten, Vaduz*"), punkt 2, at efter broderens død skal den oprindelige fond deles op i 3 separate fonde og 20 % af aktiverne skal sættes ind i Fund B. Af vedtægternes punkt 3.2 fremgår, at spørger er second beneficiary for trusten, og at hun har ret til årligt at kræve 4 % af Trusten's aktiver (netto), så længe hun er i live (jf. punkt 4.2).

Det fremgår af Den juridiske vejledning 2016-1, C. A. 1.2.1, at retserhvervelsesprincippet indebærer, at beskatning som udgangspunkt sker på det tidspunkt, hvor en skattepligtig person får et formuegode. Allerede på det tidspunkt, hvor en person har et krav på fx en betaling, har vedkommende et formuegode i form af et retskrav på betaling.

Ved broderens død i 2006 fik spørger formelt set ejendomsretten til Fund B, herunder ret til årligt at kræve 4 % af trustens aktiver (netto). Spørger har således siden 2006 haft ret til årligt at kræve 4 % af trustens aktiver (netto). Da spørger ud fra de faktiske oplysninger imidlertid ikke havde kendskab til fondens eksistens, herunder retten til at kræve de 4 %, var hun dog reelt afskåret herfra.

Ud fra en konkret vurdering er det derfor SKATs opfattelse, at spørger ikke havde reel mulighed for at disponere som ejer af fonden, herunder at kræve 4 % af nettoværdien, før hun fik kendskab hertil i 2015. Afkastet fra trusten kan derfor ud fra de faktiske forhold først anses for retserhvervet af spørger i 2015. Afkastet fra trusten er således først skattepligtigt i Danmark i 2015.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "Ja".

Spørgsmål 3

Det ønskes bekræftet, såfremt SKAT svarer benægtende på spørgsmål 2, at spørgeren tidligst er skattepligtig af afkastet af kapitalen i Fund B fra og med det tidspunkt, hvor spørgeren flyttede til Danmark og blev skattepligtig her i landet.

Begrundelse

Spørgsmål 3 skal kun besvares, hvis spørgsmål 2 besvares benægtende. Da spørgsmål 2 ikke besvares benægtende, bortfalder spørgsmål 3.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 3 "Bortfalder".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs begrundelse og indstilling.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Praksis

SKM2015. 9. HR

Sagen drejede sig om, hvorvidt afdøde medstifters (Bs) nevø skulle beskattes af afkastet af formuen i fonden. Inden den sidste af stifterne (B) af fonden døde, havde han gjort sin nevø til universalarving og begunstiget i fonden.

I denne sag havde Skatteministeriet gjort gældende, at nevøen, der var arving efter én af stifterne (B) af fonden, efterfølgende i skattemæssig henseende måtte anses for ejer af formuen i fonden. Der skulle derfor foretages en ny selvstændig vurdering af, om fonden i forhold til nevøen kunne anses for at være et selvstændigt skattesubjekt.

Nevøen havde gjort gældende, at han ikke havde mulighed for at råde over fonden, da han ikke var stifter af fonden, og at stifterens ret ikke kunne overføres til andre, heller ikke ved arv.

Et flertal i Højesteret gav nevøen medhold. Flertallet lagde bl.a. vægt på, at spørgsmålet om beskatning af fondens indtægter hos nevøen måtte bero på en selvstændig vurdering af, om fonden i forhold til nevøens økonomi måtte anses som et selvstændigt skattesubjekt efter dansk skatteret. Flertallet fandt det ikke godtgjort, at fondens formue var overgået til nevøen, og nevøen var derfor ikke rette indkomstmodtager til afkastet af formuen.

SKM2016. 374. SR

Skatterådet bekræftede, at A Foundation efter dansk skatteret i forhold til K ansås for at være en transparent enhed, idet A Foundations bestyrelse havde mulighed for ved en intern beslutning at nedsætte kapitalen og dele den op til henholdsvis en ny almenvelgørende fond i Danmark og stifterens datter samt at ændre bestyrelsessammensætningen, således at familien fik den fulde rådighed over midlerne i fonden.

SKM2014. 503. SR

Skatterådet kunne ikke bekræfte, at "Trust for benefit of A" kunne anses for at være et selvstændigt skattesubjekt, idet kapitalen ikke ansås for definitivt og effektivt udskilt fra spørgers formuesfære.

Skatterådet lagde vægt på, at spørgers bror, B, var co-trustee, at spørger kunne få sin bror til at stoppe med at være co-trustee, at der under sagens forløb var fremkommet nye oplysninger, for at opnå den ønskede skattemæssige kvalifikation af trusten, og at der ikke var en uafhængig bestyrelse/administration af trusten.

Der var tale om en testamentarisk trust. Dvs. en trust oprettet ved testamente ved faderens død med sønnen som begunstiget. Faderen var bosiddende på Jersey og døde der i 1987. Sønnen havde arvet trustkapitalen ved faderens død, og da boet blev behandlet i England, skulle der ikke betales boafgift til Danmark i forbindelse med arveerhvervelsen. Spørgsmålet om, hvorvidt sønnen skulle beskattes af afkastet fra trusten, krævede en vurdering af trusten i forhold til ham. Den udenlandske trust ansås for at være transparent i forhold til sønnen, idet trustee på foranledning af sønnen ville ophæve trusten og udbetale midlerne til ham. Sønnen, som den begunstigede, kunne råde over trustens midler, og derfor var midlerne ikke definitivt og effektivt udskilt fra hans formuesfære. Sønnen skulle således beskattes af det løbende afkast fra trusten. Derved kunne sønnen og hans hustru modtage uddelinger fra trusten, og såfremt sønnens børn modtog midler fra trusten, skulle der endvidere betales en gaveafgift.

En afdød mand, der var bosiddende i Danmark, havde stiftet en trust i USA. Den udenlandske trust var i forhold til stifteren transparent, idet trusten kunne tilbagekaldes af stifteren, hvormed midlerne i trusten ville tilbageføres til ham. Dermed var trusten ikke definitivt og effektivt udskilt fra stifterens formuesfære, og udbetaling til stifterens enke måtte anses som arv, der ikke medførte indkomstskattemæssige konsekvenser for enken. Efterfølgende skulle der foretages en selvstændig vurdering i forhold til enken af, om hun havde fået rådighed over trustformuen. Trusten ansås tillige for at være transparent i forhold til enken, idet hun havde råderet over trusten i form af, at hun efter 36 måneder til enhver tid kunne afsætte trustee og indsætte en ny. Derfor skulle enken beskattes af det løbende afkast fra trusten.

Den juridiske vejledning 2016, afsnit C. B. 2.15.2 Beskatning af udenlandske trusts (fonde)

Hvordan behandles stifteren af en udenlandsk trust eller en båndlagt kapital

Det sker, at personer, som er skattepligtige til Danmark, stifter eller sætter penge ind i udenlandske trusts. Udenlandske "trusts" kan ikke sammenlignes med danske fonde, og de kan have forskelligt indhold fra land til land og fra trust til trust.

For at en udenlandsk trust kan tillægges betydning for en dansk skattepligtig, er det SKATs opfattelse, at kapitalen både skal være

- definitivt og
- effektivt udskilt fra stifterens/indskyderens formuesfære.

Med definitivt menes, at stifteren ikke må have mulighed for at "tilbagekalde" trusten, så den udskilte kapital igen indgår i stifterens formuesfære.

Med effektivt menes, at stifteren ikke fortsat må have rådighed over den udskilte kapital. Hvis stifteren eller den person, som har "arvet" trustkapitalen, fx kan få trustee til at træde tilbage som trustee, antages det at kapitalen ikke er effektivt udskilt.

Bemærk

Hvis stifteren er død, skal vurderingen af om trusten er definitivt og effektivt udskilt ikke foretages i forhold til stifteren, men i forhold til den person, som eventuelt må anses at have "arvet" rådigheden over trustkapitalen. Se SKM2012. 95. HR og SKM2015. 9. HR.

(...)

Spørgsmål 2

Lovgrundlag

Statsskattelovens § 4

Som skattepligtig Indkomst betragtes med de i det følgende fastsatte Undtagelser og Begrænsninger den skattepligtiges samlede Aarsindtægter, hvad enten de hidrører her fra Landet eller ikke, bestaaende i Penge eller Formuegoder af Pengeværdi, saaledes f.eks.:

(...)

c. af et Embede eller en Bestilling, saasom fast Lønning, Sportler, Embedsbolig, Naturalydelse, Emolumenter, Kontorholdsgodtgørelse (med Hensyn til Kontorudgifter jfr. § 6b.), samt Pension, Ventepenge, Gaver (jfr. dog herved Bestemmelsen i § 5b.), Understøttelser, Klosterhævning, Livrente, Overlevelsere, Aftægt og deslige;

d. af Tiender;

e. af Rente eller Udbytte af alle Slags Obligationer, Aktier og andre inden- eller udenlandske Pengeeffekter, saa og af udestaaende Fordringer og af Kapitaler, udlaaende her i Landet eller i Udlandet, med eller uden Pant, mod eller uden Forskrivning. Som Udbytte af Aktier og Andelsbeviser skal anses alt, hvad der af vedkommende Selskab er udbetalt Aktionærer eller Andelshavere som en Del af det af Selskabet i sidste eller i tidligere Regnskabsaar indtjente Overskud, hvad enten Udbetalingen finder Sted som Dividende, som Udlodning ved Selskabets Likvidation eller lignende eller ved Udstedelse af Friaktier. Friaktier, der tildeles et Selskabs Aktionærer, bliver at henregne til Modtagerens Indkomst med et Beløb, svarende til deres Paalydende, og i Tilfælde, hvor Aktier udstedes mod Vederlag, som dog er mindre end deres Paalydende, skal et Beløb, svarende til Forskellen mellem Tegningskursen og Aktiernes Paalydende, ligeledes medregnes

(...)