

Udskriftsdato: 14. december 2025

AFG nr 9117 af 30/01/2018 (Gældende)

Donation af ophold i sommerhus eller helårsbolig til en forening m.v. omfattet af ligningslovens § 8 A

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 17-1810223

Donation af ophold i sommerhus eller helårsbolig til en forening m.v. omfattet af ligningslovens § 8 A

Skatterådet bekræftede at en sommerhus- eller boligejer kunne få fradrag efter ligningslovens § 8 A, når ejeren donerede en uges ophold i sommerhuset/boligen til en sygdomsbekæmpende forening. Det fradragsberettigede beløb skulle fastsættes til markedsværdien ved udlejning til 3. mand.

Doneres der en uges ophold i ejerens sommerhus eller helårsbolig, beskattes værdien af opholdet hos ejeren, fx efter ligningslovens §§ 15 O-P.

Den sygdomsbekæmpende forening kunne give en sygdomsramt familie et ophold i et sommerhus/bolig, uden at det medførte beskatning for den sygdomsramte familie, jf. ligningslovens § 7, nr. 22.

Skatterådsmøde 30. januar 2018 - SKM2018. 82. SR

Afgørelsen er af hensyn til tavshedspligten offentliggjort i en forkortet og dermed redigeret form.

Spørgsmål

1. Kan det bekræftes, at en sommerhusejer kan opnå fradrag efter ligningslovens § 8 A (under forudsætning af, at der sker indberetning), såfremt denne donerer en uges ophold i ejerens sommerhus til A, der herefter kan stille opholdet til rådighed for en sygdomsramt familie?
2. Kan det bekræftes, at modtageren – den sygdomsramte familie – skattefrit efter ligningslovens § 7, nr. 22, kan modtage en ydelse i form af et ophold i et sommerhus, der doneres af A?
3. Kan det bekræftes, at sommerhusejerens fradrag efter ligningslovens § 8 A, jf. spørgsmål 1 samt ydelsens værdi set i forhold til ligningslovens § 7, nr. 22, jf. spørgsmål 2 kan fastsættes med udgangspunkt i de skattemæssige værdier, der anvendes for personalesommerhuse i ligningslovens § 16, stk. 5, under iagttagelse af beløbsgrænserne henholdsvis i ligningslovens § 8 A og ligningslovens § 7, nr. 22?
4. Såfremt spørgsmål 3 besvares benægtende, kan det så bekræftes, at sommerhusejerens fradrag efter ligningslovens § 8 A, jf. spørgsmål 1 samt ydelsens værdi set i forhold til ligningslovens § 7, nr. 22, jf. spørgsmål 2 kan fastsættes til markedsværdien, såfremt denne kan fastsættes ud fra udlejning af det pågældende sommerhus eller et tilsvarende sommerhus til tredjemand, under iagttagelse af beløbsgrænserne henholdsvis i ligningslovens § 8 A og ligningslovens § 7, nr. 22?
5. Kan det bekræftes, at sommerhusejeren ikke skal beskattes, når sommerhusejeren donerer en uges ophold i ejerens sommerhus?
6. Kan det bekræftes, at en boligejer kan opnå fradrag efter ligningslovens § 8 A (under forudsætning af, at der sker indberetning), såfremt denne donerer en uges ophold i boligejerens helårsbolig til A, der herefter kan stille opholdet til rådighed for en sygdomsramt familie?
7. Kan det bekræftes, at modtageren – den sygdomsramte familie – skattefrit efter ligningslovens § 7, nr. 22, kan modtage en ydelse i form af et ophold i en helårsbolig, der doneres af A?
8. Kan det bekræftes, at boligejerens fradrag efter ligningslovens § 8 A, jf. spørgsmål 5 samt ydelsens værdi set i forhold til ligningslovens § 7, nr. 22, jf. spørgsmål 6 kan fastsættes med udgangspunkt i de skattemæssige værdier, der anvendes for personalesommerhuse i ligningslovens § 16, stk. 5, under iagttagelse af beløbsgrænserne henholdsvis i ligningslovens § 8 A og ligningslovens § 7, nr. 22?
9. Såfremt spørgsmål 8 svares benægtende, kan det så bekræftes, at boligejerens fradrag efter ligningslovens § 8 A, jf. spørgsmål 5 samt ydelsens værdi set i forhold til ligningslovens § 7, nr. 22,

jf. spørgsmål 6 kan fastsættes til markedsværdien, såfremt denne kan fastsættes ud fra udlejning af den pågældende helårsbolig eller en tilsvarende helårsbolig til tredjemand, under iagttagelse af beløbsgrænserne henholdsvis i ligningslovens § 8 A og ligningslovens § 7, nr. 22?

10. Kan det bekræftes, at boligejeren ikke skal beskattes, når boligejeren donerer en uges ophold i ejerens bolig?

Svar

1. Ja
2. Ja
3. Nej
4. Ja
5. Nej
6. Ja
7. Ja
8. Nej
9. Ja
10. Nej

Beskrivelse af de faktiske forhold

A er en sygdomsbekæmpende forening. Overordnet set kæmper A for, at mennesker ramt af speciel type af sygdom bliver hørt. Gennem forskning, forebyggelse og patientstøtte kæmper foreningen for, at færrest muligt får sygdommen, at flest muligt overlever sygdommen, og at mennesker ramt af sygdommen og pårørende har de rigtige betingelser for, at livet med, under og efter sygdommen bliver bedst muligt.

Et af A's mål omhandler mennesker, der er ramt af sygdommen, skal opleve en god hverdag, hvor

- sygdomspatienter og pårørende tilbydes de bedste rammer og betingelser for selv at skabe et godt og aktivt liv
- sygdomspatienter og pårørende skal have støtte og hjælp, når de har behov for det
- sygdomspatienter skal have professionel hjælp til at mindske senfølger
- nødvendig viden om det oplevede hverdagsliv skal frembringes

Som en del heraf overvejer A en model, hvor sommerhusejere kan donere en uges ophold i deres sommerhus til A, der herefter udlåner sommerhuset til en sygdomsramt familie.

Der er tale om en donation med et velgørende formål for giver (boligejeren), og for modtageren – den sygdomsramte familie – er der tale om en kærkommen mulighed for rekreation, som et sådant ”ferieophold” vil være i andre omgivelser – væk fra hverdagen.

Indledningsvis ønskes de skattemæssige konsekvenser ved denne model afdækket ved spørgsmål 1 – 5.

A overvejer også en model, hvor boligejere tilsvarende og med samme formål kan donere en uges ophold i deres helårsbolig til A, der herefter udlåner helårsboligen til en sygdomsramt familie.

Derfor stilles der tilsvarende spørgsmål 6 – 10 om de skattemæssige konsekvenser ved denne model.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Ad spørgsmål 1

Det følger af ligningslovens § 8 A, at der er fradrag for gaver ydet til foreninger, hvis midler anvendes i almengørende eller på anden måde almennyttigt øjemed til fordel for en større kreds af personer. Det er i den forbindelse et krav, at den pågældende forening er godkendt af skatteministeren som berettiget

til at modtage fradragsberettigede gaver, ligesom foreningen skal indberette gaven til SKAT i henhold til skattekontrollovens § 8 A.

Det kan konstateres, at A i henhold til afsnit C. A. 4.3.5.9 i SKATs Juridiske Vejledning som forening er godkendt, jf. ligningslovens § 8 A, ligesom foreningen foretager indberetning af gaver, jf. skattekontrollovens § 8 A.

Hvad angår selve gaven og dennes udformning, følger det af afsnit C. A. 4.3.5.8 i SKATs Juridiske Vejledning, at den fradragsberettigede gave ikke nødvendigvis skal ydes i kontanter, men at denne ligeledes kan ydes i naturalier. Det er vores opfattelse, at en gave ydet til A i form af rådighed over en uges ophold i gavegiverens sommerhus kan sidestilles hermed og dermed ligeledes berettige til fradrag efter ligningslovens § 8 A.

Ved tilmelding af sommerhus til As påtænkte ordning, beder A sommerhusejerne om at angive nogle generelle forholdsregler/kriterier (evt. forhold vedrørende afregning af forbrug, husdyrspolitik, rygepolitik og rengøringsstand). Andre kriterier en given sommerhusejer måtte have, er nogle der bliver kommunikeret mellem sommerhusejer og familien i deres dialog – eksempelvis, hvis sommerhusejer ønsker planter/blomster vandet under ophold, hvis der skal lukkes for vandet ved afrejse mv. Sommerhusejerne kan i princippet fastsætte de kriterier som vedkommende ønsker. Nogle sommerhusejere ønsker, at deres gæster betaler for forbrug (el, gas, vand, varme). I dette tilfælde anmoder A sommerhusejerne om at angive et omtrentligt beløb, som den potentielle familie kan forvente at skulle betale. Med hensyn til forsikring, så spørger A sommerhusejerne om deres huse er forsikret og tilsvarende spørger A de potentielle familier om de er forsikret. Ingen af delene er imidlertid et krav for deltagelse. En sommerhusejer kan imidlertid godt kræve, at potentielle familier er forsikret, men dette er noget, der kommunikeres i dialogen mellem familien og sommerhusejeren.

Udvælgelsesprocessen til gavemodtagerne sker ved at sygdomspatienter der er, eller har været i sygdomsbehandling indtil to år tidligere, bliver visiteret og udvalgt. Efter udvælgelsen bliver den sygdomsramte familie tilsendt en voucher, der giver adgang til ”sommerhusportalen”. Samme voucher giver adgang til at se kontaktoplysninger til sommerhusejeren. Voucheren kan kun benyttes én gang. Udnyttes voucheren, hvorefter familien reserverer boligen, er den forbrugt.

Når sommerhusejeren accepterer en familie og vice versa, bliver dette tracket og digitalt bogført i en såkaldt ”sommerhusportal”, der administreres af A. Altså, i et realiseret udlån kan A se udlånets detaljer, herunder hvem har udlånt til hvem og hvornår.

A anser alene donationen som realiseret, hvis sommerhuset faktisk udlånes til en sygdomsramt familie. Dvs. indberetning af donationen til SKAT finder alene sted i de situationer, hvor huset rent faktisk har været udlånt og anvendt efter formålet.

Det er vores opfattelse, at spørgsmål 1 skal besvares med ”Ja”.

Ad spørgsmål 2

Det følger af ligningslovens § 7, nr. 22, at der er skattefrihed for ydelser på op til 10.000 kr. pr. kalenderår til en person fra en forening, der er godkendt af SKAT, og har til formål at støtte bl.a. sygdomsbekæmpende og -forebyggende arbejde.

Det kan konstateres, at A i henhold til afsnit C. A. 2.5.2.1 i SKATs Juridiske Vejledning som forening er godkendt, jf. ligningslovens § 7, nr. 22. Sammenholdt med, at der ikke stilles nærmere krav til udformningen af ydelserne omfattet af skattefriheden op til 10.000 kr. pr. kalenderår, er det vores opfattelse, at

en ydelse i form af en uges ophold fra A kan modtages skattefrit for den sygdomsramte familie, dog maksimalt op til beløbsgrænsen i ligningslovens § 7, nr. 22.

Det er vores opfattelse, at spørgsmål 2 skal besvares med ”Ja”.

Ad spørgsmål 3

En forudsætning for fradrag efter ligningslovens § 8 A for gaver ydet i naturalier eller tilsvarende er, at gaven kan værdiansættes til formålet. Tilsvarende er ydelsens værdi relevant i forhold til omfanget af skattefrihed efter ligningslovens § 7, nr. 22.

Af administrative årsager i forhold til indberetning samt af hensyn til den skattemæssige situation for såvel giver som modtager finder A, at det vil være hensigtsmæssigt, såfremt den skematiske procent-regel for personalesommerhuse, jf. ligningslovens § 16, stk. 5, kunne finde anvendelse.

Efter vores opfattelse skal fradrag efter ligningslovens § 8 A samt ydelsens værdi set i forhold til ligningslovens § 7, nr. 22, fastsættes med udgangspunkt i de skattemæssige værdier, der anvendes for personalesommerhuse i ligningslovens § 16, stk. 5.

Det er vores opfattelse, at spørgsmål 3 skal besvares med ”Ja”.

Ad spørgsmål 4

Som beskrevet i spørgsmål 3, er det en forudsætning for fradrag efter ligningslovens § 8 A for gaver ydet i naturalier eller tilsvarende, at gaven kan værdiansættes til formålet. Tilsvarende er ydelsens værdi relevant i forhold til omfanget af skattefrihed efter ligningslovens § 7, nr. 22.

Såfremt SKAT ikke mener, at fradrag efter ligningslovens § 8 A samt ydelsens værdi set i forhold til ligningslovens § 7, nr. 22, kan fastsættes efter reglerne for personalesommerhuse, som beskrevet i spørgsmål 3, er det vores opfattelse, at fradrag efter ligningslovens § 8 A samt ydelsens værdi set i forhold til ligningslovens § 7, nr. 22, kan fastsættes til en skønnet markedsleje.

I de tilfælde hvor sommerhusejeren – gavegiveren – allerede udlejer eller tidligere har udlejet dennes sommerhus til tredjemand, er der i den forbindelse allerede fastsat en leje for ophold i det pågældende sommerhus, der må antages at udgøre markedslejen. I de tilfælde hvor sommerhusejeren – gavegiveren – ikke udlejer og ikke tidligere har udlejet dennes sommerhus til tredjemand, er der ikke fastsat en leje for ophold i det pågældende sommerhus. Markedslejen må derfor bestemmes ud fra den overfor tredjemand fastsatte leje for ophold i et sommerhus i lignende stand med tilsvarende faciliteter og beliggenhed. I begge tilfælde er det vores opfattelse, at fradrag efter ligningslovens § 8 A samt ydelsens værdi set i forhold til ligningslovens § 7, nr. 22, kan fastsættes til markedslejen for det ophold, der er ydet som gave under iagttagelse af beløbsgrænserne henholdsvis i ligningslovens § 8 A og ligningslovens § 7, nr. 22.

Såfremt spørgsmål 3 besvares benægtende, er det vores opfattelse, at spørgsmål 4 skal besvares med et ”Ja”.

Ad spørgsmål 5

Ved donation af en uges ophold i et sommerhus til A, er der ikke tale om udlejning til nærtstående og donationen sker dermed ikke mellem nærtstående.

Selvom sommerhusejeren donerer en uges ophold i sommerhuset og tager fradrag, jf. ligningslovens § 8 A (jf. besvarelsen af spørgsmål 3 og/eller 4) er det vores opfattelse, at der ikke skal ske beskatning af sommerhusejeren.

Den offentliggjorte praksis om lejefiksering i henhold til statsskattelovens § 4, litra b, 2. pkt. omhandler situationer, hvor der sker udlejning til under markedslejen til nærtstående eller mellem parter omfattet af ligningslovens § 2. Se om praksis SKM2002. 547. HR, SKM2005. 418. HR, og SKM 2008.824. HR.

SKAT anfører i indstillingen, at der ikke er tale om et blankt afkald på modtagelse af en lejeindtægt og at boligejerne i sådanne tilfælde derfor vil være skattepligtige af et beløb (lejeindtægt) svarende til værdien af den naturalieydelse, der er doneret.

SKAT anfører, at skatteretligt har boligejerne modtaget en lejeindtægt, og det er netop denne der har dannet grundlag for et tilsvarende gavefradrag, jf. spørgsmål 1 og 6.

Vi skal fremhæve – som det også anføres under beskrivelsen og begrundelsen til spørgsmål 1 og 6, at en donation alene anses for realiseret, når boligen rent faktisk udlånes, og at der alene sker indberetning af værdien af en donation, hvor den pågældende bolig således har været udlånt og anvendt efter formålet.

Vi kan umiddelbart ikke se sammenhængen til den praksis, som SKAT henviser til – om afkald på honorar og løn – i relation til de stillede spørgsmål for hhv. sommerhusejere og boligejere.

Der er i relation til den konkrete anmodning om bindende svar tale om en model, hvor de pågældende ejere donerer en uges ophold til A, der herefter udlåner boligerne til sygdomsramte familier.

Som beskrevet er der tale om en donation med et velgørende formål for giver (boligejerne) – altså en gave og det er denne gave (brug af et formuegode), som der jf. de øvrige spørgsmål skal fastsættes en værdi på.

En gave kan netop bestå i såvel overdragelse af ting/naturalier, brugsrettigheder, brug af formuegoder og arbejdsydelser mm.

Men der er i denne konkrete situation – som spørgsmålene går på – ikke tale om indgåelse af en lejeaftale mellem to parter med fastsættelse af en lejeindtægt og der er således på intet tidspunkt opstået et retskrav på opnåelse af en indtægt og derfor har boligejerne skatteretligt hverken erhvervet ret til eller modtaget en lejeindtægt.

En skattepligtig indtægt skal som hovedregel medregnes ved indkomstopgørelsen på tidspunktet for den endelige retserhvervelse (jf. Juridisk Vejledning afsnit C. C. 2.5.3.2.1), og generelt medfører et dispositivt afkald, at en given indtægt skal beskattes hos den, der disponerer over indtægten – efter at der er sket retserhvervelse.

Hvis der forud for tidspunktet for den endelige retserhvervelse gives afkald på en indtægt ("blankt" afkald), medfører det som udgangspunkt ikke beskatning.

I denne konkrete situation er der tale om en donation, som er ydet som en ensidig handling – altså en gavebetragtning. Vi kan derfor heller ikke se, at der fra boligejernes side er givet eller kan gives afkald på en lejeindtægt og der er således umiddelbart ikke tale om et afkald, hverken et blankt eller et dispositivt afkald.

Under SKAT's henvisning til "lovgrundlag, forarbejder og praksis" anføres det således også vedr. spørgsmål 1 og 6, at fradrag efter ligningslovens § 8 A ikke forudsætter, at gaven nødvendigvis ydes i kontanter. Også værdien af f.eks. et kunstværk, der er givet som gave, kan fradrages.

Hvori skulle forskellen mellem et kunstværk og brug af et formuegode bestå? Hvis det er korrekt, at værdien af et formuegode (f.eks. donation af en uges ophold i en sommer- eller helårsbolig) medfører beskatning af en fiktiv lejeindtægt, så skulle donation af indbo eller en kunstgenstand tilsvarende medføre opgørelse (og måske skattepligt) af en tilsvarende forventet/fiktiv avance ved et salg?

Som SKAT selv anfører vedr. spørgsmål 1 og 6 så er en gave/donation i civilretten traditionelt defineret som en hel eller delvis vederlagsfri formuefordel, der bliver givet som et udslag af gavmildhed. Denne definition må en donation af et ophold i boligejerens ejendom da ubetinget opfylde. Og vi kan ikke se, at der skulle være aftalt en lejeindtægt og derfor heller ikke, hvori et afkald herpå skulle bestå.

Vi er således ikke enige i SKAT's henvisning til praksis om retserhvervelse, disponering og afkald på indtægter, herunder vederlag for afholdelse af foredrag eller afkald på løn og rettigheder, da det ikke synes at være aktuelt eller relevant i denne sammenhæng.

Vi er ikke enige i SKAT's begrundelse og indstilling og vi fastholder, at det korrekte svar på spørgsmål 5 skal være et "ja".

Det er vores opfattelse, at spørgsmål 5 skal besvares med "Ja".

Ad spørgsmål 6

Det følger af ligningslovens § 8 A, at der er fradrag for gaver ydet til foreninger, hvis midler anvendes i almengørende eller på anden måde almennyttigt øjemed til fordel for en større kreds af personer. Det er i den forbindelse et krav, at den pågældende forening er godkendt af skatteministeren som berettiget til at modtage fradragsberettigede gaver, ligesom foreningen skal indberette gaven til SKAT i henhold til skattekontrollovens § 8Æ.

Det kan konstateres, at A i henhold til afsnit C. A. 4.3.5.9 i SKATs Juridiske Vejledning som forening er godkendt, jf. LL § 8A, ligesom foreningen foretager indberetning af gaver, jf. skattekontrollovens § 8Æ.

Hvad angår selve gaven og dennes udformning, følger det af afsnit C. A. 4.3.5.8 i SKATs Juridiske Vejledning, at den fradragsberettigede gave ikke nødvendigvis skal ydes i kontanter, men at denne ligeledes kan ydes i naturalier. Det er vores opfattelse, at en gave ydet til A i form af rådighed over en uges ophold i gavegiverens helårsbolig kan sidestilles hermed og dermed ligeledes berettige til fradrag efter ligningslovens § 8 A.

Ved tilmelding af helårsbolig til As påtænkte ordning, beder A boligejerne om at angive nogle generelle forholdsregler/kriterier (evt. forhold vedrørende afregning af forbrug, husdyrspolitik, rygepolitik og rengøringsstand). Andre kriterier en given boligejer måtte have, er nogle der bliver kommunikeret mellem boligejer og familien i deres dialog – eksempelvis, hvis boligejer ønsker planter/blomster vandet under ophold, hvis der skal lukkes for vandet ved afrejse mv. Boligejerne kan i princippet fastsætte de kriterier som vedkommende ønsker. Nogle boligejere ønsker, at deres gæster betaler for forbrug (el, gas, vand, varme). I dette tilfælde anmoder A boligejerne om at angive et omtrentligt beløb, som den potentielle familie kan forvente at skulle betale. Med hensyn til forsikring, så spørger A boligejerne om deres huse er forsikret og tilsvarende spørger A de potentielle familier om de er forsikret. Ingen af delene er imidlertid et krav for deltagelse. En boligejer kan imidlertid godt kræve, at potentielle familier er forsikret, men dette er noget, der kommunikerer i dialogen mellem familien og boligejeren.

Udvælgelsesprocessen til gavemodtagerne sker ved at sygdomspatienter der er, eller har været i sygdomsbehandling indtil to år tidligere, bliver visiteret og udvalgt. Efter udvælgelsen bliver den sygdomsramte familie tilsendt en voucher, der giver adgang til "sommerhusportalen". Samme voucher giver adgang til at se kontaktoplysninger til boligejeren. Voucheren kan kun benyttes én gang. Udnyttes voucheren, hvorefter familien reserverer boligen, er den forbrugt.

Når boligejeren accepterer en familie og vice versa, bliver dette tracket og digitalt bogført i en såkaldt "sommerhusportal", der administreres af A. Altså, i et realiseret udlån kan A se udlånets detaljer, herunder hvem har udlånt til hvem og hvornår.

A anser alene donationen som realiseret, hvis boligen faktisk udlånes til en sygdomsramt familie. Dvs. indberetning af donationen til SKAT finder alene sted i de situationer, hvor huset rent faktisk har været udlånt og anvendt efter formålet.

Det er vores opfattelse, at spørgsmål 6 skal besvares med ”Ja”.

Ad spørgsmål 7

Det følger af ligningslovens § 7, nr. 22 at der er skattefrihed for ydelser op til 10.000 kr. pr. kalenderår til en person fra en forening, der er godkendt af SKAT og har til formål at støtte bl.a. sygdomsbekæmpende og -forebyggende arbejde.

Det kan konstateres, at A i henhold til afsnit C. A. 2.5.2.1 i SKATs Juridiske Vejledning som forening er godkendt, jf. ligningslovens § 7, nr. 22. Sammenholdt med, at der ikke stilles nærmere krav til udformningen af ydelserne omfattet af skattefriheden op til 10.000 kr. pr. kalenderår, er det vores opfattelse, at en ydelse i form af en uges ophold fra A kan modtages skattefrit for den sygdomsramte familie, dog maksimalt op til beløbsgrænsen i ligningslovens § 7, nr. 22.

Det er vores opfattelse, at spørgsmål 7 skal besvares med ”Ja”.

Ad spørgsmål 8

En forudsætning for fradrag efter ligningslovens § 8 A for gaver ydet i naturalier eller tilsvarende er, at gaven kan værdiansættes til formålet. Tilsvarende er ydelsens værdi relevant i forhold til omfanget af skattefrihed efter ligningslovens § 7, nr. 22.

Af administrative årsager i forhold til indberetning samt af hensyn til den skattemæssige situation for såvel giver som modtager finder A, at det vil være hensigtsmæssigt, såfremt den skematiske procent-regel for personalesommerhuse, jf. ligningslovens § 16, stk. 5 kunne finde anvendelse.

Efter vores opfattelse skal fradrag efter ligningslovens § 8 A samt ydelsens værdi set i forhold til ligningslovens § 7, nr. 22 fastsættes med udgangspunkt i de skattemæssige værdier, der anvendes for personalesommerhuse i ligningslovens § 16, stk. 5. Dette er begrundet i, at der vil være tale om et ferieophold af begrænset varighed – uanset at opholdet sker i et helårsbolig.

Det er vores opfattelse, at spørgsmål 8 skal besvares med ”Ja”.

Ad spørgsmål 9

Som beskrevet i spørgsmål 8, er det en forudsætning for fradrag efter ligningslovens § 8 A for gaver ydet i naturalier eller tilsvarende, at gaven kan værdiansættes til formålet. Tilsvarende er ydelsens værdi relevant i forhold til omfanget af skattefrihed efter ligningslovens § 7, nr. 22.

Såfremt SKAT ikke mener, at fradrag efter ligningslovens § 8 A samt ydelsens værdi set i forhold til ligningslovens § 7, nr. 22 kan fastsættes efter reglerne for personalesommerhuse, som beskrevet i spørgsmål 7, er det vores opfattelse, at fradrag efter ligningslovens § 8 A samt ydelsens værdi set i forhold til ligningslovens § 7, nr. 22 kan fastsættes til en skønnet markedsleje.

I de tilfælde boligejeren – gavegiveren – allerede udlejer eller tidligere har udlejet dennes helårsbolig til tredjemand, er der i den forbindelse allerede fastsat en leje for ophold i den pågældende helårsbolig, der må antages at udgøre markedslejen. I de tilfælde hvor boligejeren – gavegiveren – ikke udlejer og ikke tidligere har udlejet dennes helårsbolig til tredjemand, er der ikke fastsat en leje for ophold i den pågældende helårsbolig. Markedslejen må derfor bestemmes ud fra den overfor tredjemand fastsatte leje

for rådighed over en helårsbolig i lignende stand med tilsvarende faciliteter og beliggenhed. I begge tilfælde er det vores opfattelse, at fradrag efter ligningslovens § 8 A samt ydelsens værdi set i forhold til ligningslovens § 7, nr. 22 kan fastsættes til markedslejen for det ophold, der er ydet som gave under iagttagelse af beløbsgrænserne henholdsvis i ligningslovens § 8 A og ligningslovens § 7, nr. 22.

Såfremt spørgsmål 8 besvares benægtende, er det vores opfattelse, at spørgsmål 9 skal besvares med ”Ja”.

Ad spørgsmål 10

Ved donation af en uges ophold i en helårsbolig til A, er der ikke tale om udlejning til nærtstående og donationen sker dermed ikke mellem nærtstående.

Selvom boligejeren donerer en uges ophold i helårsboligen og tager fradrag, jf. ligningslovens § 8 A (jf. besvarelsen af spørgsmål 8 og/eller 9) er det vores opfattelse, at der ikke skal ske beskatning af boligejeren.

Den offentliggjorte praksis om lejefiksering i henhold til statsskattelovens § 4, litra b, 2. pkt. omhandler situationer, hvor der sker udlejning til under markedslejen til nærtstående eller mellem parter omfattet af ligningslovens § 2. Se om praksis SKM2002. 547. HR, SKM2005. 418. HR, og SKM2008. 824. HR.

SKAT anfører i indstillingen, at der ikke er tale om et blankt afkald på modtagelse af en lejeindtægt og at boligejerne i sådanne tilfælde derfor vil være skattepligtige af et beløb (lejeindtægt) svarende til værdien af den naturalieydelse, der er doneret.

SKAT anfører, at skatteretligt har boligejerne modtaget en lejeindtægt, og det er netop denne der har dannet grundlag for et tilsvarende gavefradrag, jf. spørgsmål 1 og 6.

Vi skal fremhæve – som det også anføres under beskrivelsen og begrundelsen til spørgsmål 1 og 6, at en donation alene anses for realiseret, når boligen rent faktisk udlånes, og at der alene sker indberetning af værdien af en donation, hvor den pågældende bolig således har været udlånt og anvendt efter formålet.

Vi kan umiddelbart ikke se sammenhængen til den praksis, som SKAT henviser til – om afkald på honorar og løn – i relation til de stillede spørgsmål for hhv. sommerhusejere og boligejere.

Der er i relation til den konkrete anmodning om bindende svar tale om en model, hvor de pågældende ejere donerer en uges ophold til A, der herefter udlåner boligerne til sygdomsramte familier.

Som beskrevet er der tale om en donation med et velgørende formål for giver (boligejerne) – altså en gave og det er denne gave (brug af et formuegode), som der jf. de øvrige spørgsmål skal fastsættes en værdi på.

En gave kan netop bestå i såvel overdragelse af ting/naturalier, brugsrettigheder, brug af formuegoder og arbejdsydelser mm.

Men der er i denne konkrete situation – som spørgsmålene går på – ikke tale om indgåelse af en lejeaftale mellem to parter med fastsættelse af en lejeindtægt og der er således på intet tidspunkt opstået et retskrav på opnåelse af en indtægt og derfor har boligejerne skatteretligt hverken erhvervet ret til eller modtaget en lejeindtægt.

En skattepligtig indtægt skal som hovedregel medregnes ved indkomstopgørelsen på tidspunktet for den endelige retserhvervelse (jf. Juridisk Vejledning afsnit C. C. 2.5.3.2.1), og generelt medfører et dispositivt afkald, at en given indtægt skal beskattes hos den, der disponerer over indtægten – efter at der er sket retserhvervelse.

Hvis der forud for tidspunktet for den endelige retserhvervelse gives afkald på en indtægt ("blankt" afkald), medfører det som udgangspunkt ikke beskatning.

I denne konkrete situation er der tale om en donation, som er ydet som en ensidig handling – altså en gavebetragtning. Vi kan derfor heller ikke se, at der fra boligejernes side er givet eller kan gives afkald på en lejeindtægt og der er således umiddelbart ikke tale om et afkald, hverken et blankt eller det dispositivt afkald.

Under SKAT's henvisning til "lovgrundlag, forarbejder og praksis" anføres det således også vedr. spørgsmål 1 og 6, at fradrag efter ligningslovens § 8 A ikke forudsætter, at gaven nødvendigvis ydes i kontanter. Også værdien af f.eks. et kunstværk, der er givet som gave, kan fradrages.

Hvori skulle forskellen mellem et kunstværk og brug af et formuegode bestå? Hvis det er korrekt, at værdien af et formuegode (f.eks. donation af en uges ophold i en sommer- eller helårsbolig) medfører beskatning af en fiktiv lejeindtægt, så skulle donation af indbo eller en kunstgenstand tilsvarende medføre opgørelse (og måske skattepligt) af en tilsvarende forventet/fiktiv avance ved et salg?

Som SKAT selv anfører vedr. spørgsmål 1 og 6 så er en gave/donation i civilretten traditionelt defineret som en hel eller delvis vederlagsfri formuefordel, der bliver givet som et udslag af gavmildhed. Denne definition må en donation af et ophold i boligejerens ejendom da ubetinget opfylde. Og vi kan ikke se, at der skulle være aftalt en lejeindtægt og derfor heller ikke, hvori et afkald herpå skulle bestå.

Vi er således ikke enige i SKAT's henvisning til praksis om retserhvervelse, disponering og afkald på indtægter, herunder vederlag for afholdelse af foredrag eller afkald på løn og rettigheder, da det ikke synes at være aktuelt eller relevant i denne sammenhæng.

Vi er ikke enige i SKAT's begrundelse og indstilling og vi fastholder, at det korrekte svar på spørgsmål 10 skal være et "ja".

Det er vores opfattelse, at spørgsmål 10 skal besvares med "Ja".

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at en sommerhusejer kan opnå fradrag efter ligningslovens § 8 A (under forudsætning af, at der sker indberetning), såfremt denne donerer en uges ophold i ejerens sommerhus til A, der herefter kan stille opholdet til rådighed for en sygdomsramt familie.

Begrundelse

Efter ligningslovens § 8 A kan der i den skattepligtige indkomst fradrages gaver, som det godtgøres, at giveren har ydet til bl.a. foreninger, hvis midler anvendes i almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt øjemed til fordel for en større kreds af personer.

Frdraget kan ikke udgøre mere end 15.600 kr. (2017-niveau).

Frdraget er betinget af, at foreningen har indberettet indbetalingen til SKAT.

SKAT offentliggør hvert år en liste over de organisationer, som opfylder betingelserne for at kunne modtage fradragsberettigede ydelser, jf. ligningslovens § 8 A, stk. 3, 2. pkt.

Spørgers CVR-nummer er opført på listen som en organisation, der kan modtage fradragsberettigede ydelser efter § 8 A, jf. C. A. 4.3.5.9, i 2016. Listen bliver for kalenderåret 2017 først opdateret i Den juridiske vejledning ved kalenderårets afslutning, dvs. i primo 2018.

Det er i Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 4.3.5.8, angivet at gaven ikke nødvendigvis skal ydes i kontanter. En naturalydelse kan derfor omfattes af gavebeløbet. Det er anført, at SKAT dog har ret til at afprøve værdiansættelsen af godet.

Der er ikke i skattelovgivningen en entydig definition af en gave. Det er dog en ufravigelig betingelse i skatteretten, for at behandle en ydelse som en gave, at der er tale om en hel eller delvis vederlagsfri formuefordel. I civilretten defineres en gave traditionelt som en hel eller delvis vederlagsfri formuefordel, der bliver givet som et udslag af gavmildhed, i gavehensigt. Gaven skal værdiansættes efter et skøn over værdien i handel og vandel på overdragelsestidspunktet, jf. Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 6.1.2.1.

En gave kan bestå i såvel overdragelse af ting som arbejdsydelser og brugsrettigheder.

Af Den juridiske vejledning, 2017-1, afsnit C. A. 4.3.5.8, fremgår endvidere, at det ikke er muligt at klausulere en gave, således at den skal videregives til en bestemt modtager, jf. LSRM1969. 108.

Efter det oplyste, anser A alene donationen som realiseret, hvis sommerhuset faktisk udlånes til en sygdomsramt familie.

Under forudsætning af, at indberetning af donationen til SKAT alene finder sted i de situationer, hvor huset rent faktisk udlånes og stilles til rådighed for en sygdomsramt familie, er det SKATs opfattelse, at en gave, i form af rådighed over sommerhus, kan omfattes af ligningslovens § 8 A. *Indstilling*

SKAT indstiller, at spørgsmål 1 besvares med Ja”.

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at modtageren – den sygdomsramte familie – skattefrit efter ligningslovens § 7, nr. 22, kan modtage en ydelse i form af et ophold i et sommerhus, der doneres af A

Begrundelse

Efter ligningslovens § 7, nr. 22, skal ydelser til en person fra en fond, stiftelse, forening mv., ikke medregnes til den skattepligtige indkomst.

Det er dog en betingelse at fonden, stiftelsen, foreningen mv. er godkendt af skatteforvaltningen, og hvis formål er at støtte socialt eller sygdomsbekæmpende arbejde.

Er disse betingelser opfyldt, kan en person modtage 10.000 kr. skattefrit, inden for et kalenderår. Beløb der overstiger 10.000 kr. medregnes til den skattepligtige indkomst, jf. ligningslovens § 7, nr. 22, 2. pkt.

Af lovens forarbejder fremgår det, at fonden m.v. skal anvende sine midler til almenvelgørende/almennyttige formål til fordel for en større personkreds (altså ikke begrænset til bestemte familier, ansatte i en bestemt virksomhed, medlemmer af en bestemt forening mv.). Hvis fonden mv. også støtter andre formål end de nævnte, skal mindst 10 % af ydelserne tildeles personer, der har behov for hjælp i en socialt vanskelig situation eller får støtte til sygdomsbekæmpelse, og der skal i regnskabet foretages en opdeling i ydelser omfattet af § 7, nr. 22, og andre ydelser.

Det er i spørgers årsrapport for 2016 oplyst, at over 10 % af udgifterne har været til patientstøtte og lokal indsats. Denne udgiftspost var i alt XXX kr., fordelt på post 1, post 2, post 3, post 4, post 5, post 6, samt post 7.

SKAT har offentliggjort en liste over de foreninger m.v. der for året 2016 er godkendt efter ligningslovens § 7, nr. 22, til at yde skattefri støtte til socialt og sygdomsforebyggende arbejde. Denne liste findes i Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 2.5.2.1. Listen bliver for kalenderåret 2017 først opdateret i Den juridiske vejledning ved kalenderårets afslutning, dvs. primo 2018.

På denne liste er oplistet ”A”.

Det er således SKATs opfattelse, at der er tale om den samme organisation, og at modtageren af gaven, den sygdomsramte familie, således skattefrit vil kunne modtage en ydelse i form af et ophold i et sommerhus, der doneres af A. Dette er dog kun gældende for beløb indtil den i § 7, nr. 22, nævnte beløbsgrænse. Beløb der overstiger dette, er skattepligtigt.

Indstilling

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

Spørgsmål 3

Det ønskes bekræftet, at sommerhusejerens fradrag efter ligningslovens § 8 A, jf. spørgsmål 1 samt ydelsens værdi set i forhold til ligningslovens § 7, nr. 22, jf. spørgsmål 2 kan fastsættes med udgangspunkt i de skattemæssige værdier, der anvendes for personalesommerhuse i ligningslovens § 16, stk. 5, under iagttagelse af beløbsgrænserne henholdsvis i ligningslovens § 8 A og ligningslovens § 7, nr. 22.

Begrundelse

Ligningslovens § 16 omhandler personalegoder og værdifastsættelsen af disse.

En forudsætning for at bruge reglerne i ligningslovens § 16, er at godet er modtaget som led i et ansættelsesforhold eller som led i en aftale om ydelse af personligt arbejde i øvrigt, jf. ligningslovens § 16, stk. 1.

Bestemmelsens stk. 5 omhandler værdifastsættelsen af en sommerbolig, der er stillet til rådighed af en arbejdsgiver.

Der er ikke tale om en arbejdsgiver, som stiller sommerhus til rådighed for ansatte. Ligningslovens § 16 kan derfor ikke anvendes, jf. stk. 1. Herefter kan værdifastsættelsen i stk. 5 ikke anvendes.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 3 besvares med ”Nej”.

Spørgsmål 4

Det ønskes bekræftet, at sommerhusejerens fradrag efter ligningslovens § 8 A, jf. spørgsmål 1 samt ydelsens værdi set i forhold til ligningslovens § 7, nr. 22, jf. spørgsmål 2 kan fastsættes til markedsværdien, såfremt denne kan fastsættes ud fra udlejning af det pågældende sommerhus eller et tilsvarende sommerhus til tredjemand, under iagttagelse af beløbsgrænserne henholdsvis i ligningslovens § 8 A og ligningslovens § 7, nr. 22.

Begrundelse

Af Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 4.3.5.8 er anført, at der i et vist omfang er fradrag for gaver ydet til foreninger, m.v., hvis midler bruges i almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt øjemed til fordel for en større kreds af personer. SKAT har dog ret til at afprøve værdiansættelsen af godet.

Der er dog hverken i bestemmelsen eller i ovenfor nævnte afsnit i Den juridiske vejledning, angivet hvordan værdiansættelsen skal foretages.

Det følger dog af Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 6.1.2.1, at en gave skal værdiansættes efter et skøn over værdien i handel og vandel på overdragelsestidspunktet.

Efter SKATs opfattelse skal værdiansættelsen af gaven fastsættes efter et skøn over godet i handel og vandel, på overdragelsestidspunktet. Fradraget kan ikke udgøre mere end 15.600 kr. i 2017, jf. ligningslovens § 8 A.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 4 besvares med ”Ja”.

Spørgsmål 5

Det ønskes bekræftet, at sommerhusejeren ikke skal beskattes, når sommerhusejeren donerer en uges ophold i ejerens sommerhus.

Begrundelse

Som det fremgår af besvarelsen af spørgsmål 1, opnår sommerhusejeren fradrag for værdien af den naturalydelse, der er doneret til A. I realiteten har sommerhusejeren således givet afkald på at modtage en lejeindtægt, mod at beløbet i stedet doneres til A.

Der er således ikke tale om et blankt afkald på modtagelse af lejeindtægt, men et dispositivt afkald, hvor sommerhusejeren forbeholder sig, at afkaldsbeløbene anvendes til velgørenhed. I sådanne tilfælde vil sommerhusejeren være skattepligtig af et beløb (lejeindtægt) svarende til gavens værdi. Se om praksis SKM2011. 112. SR (afkald på undervisningshonorar til fordel for velgørende institution), SKM2010. 489. LSR (afkald på løn til fordel for velgørende institution).

Sommerhusejeren vil i de fleste tilfælde kunne anvende bestemmelsen i ligningslovens § 15 O, stk. 1 eller stk. 2, ved opgørelsen af resultatet af udlejningen. Der kan efter denne bestemmelse anvendes en skematisk metode, eller en regnskabsmæssig metode.

Afkaldet på lejeindtægt er ikke blankt, men dispositivt. Lejeindtægten doneres til A, hvorved der udløses et fradrag efter ligningslovens § 8 A. Det er efter SKATs opfattelse herefter ikke relevant at vurdere, om der er hjemmel til fiksering af lejeindtægten, i de tilfælde hvor sommerhusejeren vederlagsfrit har stillet sit sommerhus til rådighed for tredjemand. Skatteretligt har sommerhusejeren modtaget en lejeindtægt, og det er netop den, der har dannet grundlag for gavefradraget efter ligningslovens § 8 A.

Spørger påpeger, at en gave ikke nødvendigvis skal ydes i kontanter for at udløse et skattemæssigt gavefradrag. Det er SKAT enig i, og er jo også forudsætningen for, at der i denne sag kan indrømmes fradrag for en ydet gave.

I høringssvaret nævnes et kunstværk som en alternativ mulig gaveydelse, og som et eksempel på, at værdien af gaven ikke medfører beskatning af gavegiver.

Når et aktiv overdrages ved gave vil værdien i handel og vandel udgøre gavegivers salgssum for det pågældende aktiv.

Hvis aktivet (her kunstværket) er anskaffet i spekulations- eller næringsøjemed vil dette udløse en skattepligtig avance/tab for gavegiver beregnet i forhold til anskaffelsessummen, jf. statsskattelovens § 5, litra a.

Tilhører aktivet derimod gavegivers private indbo (anlægsaktiv), vil avance/tab ikke være skattepligtig jf. samme bestemmelse i statsskatteloven.

Hvis gaven ydes i form af et gratis ophold i et sommerhus, beskattes værdien heraf tilsvarende som afståelsessum, dvs. i dette tilfælde som husleje. Afståelsessummen er lig gavens værdi. Huslejen beskattes efter de regler, der gælder herfor, f.eks. efter bestemmelsen i ligningslovens § 15 O.

Samlet er det fortsat SKATs opfattelse, at det er en konsekvens af værdiansættelsen af det gratis ophold, som grundlag for et gavefradrag, at der sker beskatning af et tilsvarende beløb som lejeindtægt.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 5 besvares med "Nej".

Spørgsmål 6

Det ønskes bekræftet, at en boligejer kan opnå fradrag efter ligningslovens § 8 A (under forudsætning af, at der sker indberetning), såfremt denne donerer en uges ophold i boligejerens helårsbolig til A, der herefter kan stille opholdet til rådighed for en sygdomsramt familie.

Begrundelse

Som anført under besvarelsen af spørgsmål 1, forudsætter SKAT, at boligen rent faktisk udlånes og stilles til rådighed for en sygdomsramt familie, og at gaven ikke kan klausuleres således at den går til en bestemt familie, jf. Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 4.3.5.8.

Under forudsætning af, at indberetning af donationen til SKAT alene finder sted i de situationer, hvor huset rent faktisk udlånes og stilles til rådighed for en sygdomsramt familie, er det SKATs opfattelse, at en gave, i form af rådighed over sommerhus, kan omfattes af ligningslovens § 8 A. Der henvises i øvrigt til begrundelsen til spørgsmål 1.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 6 besvares med "Ja".

Spørgsmål 7

Det ønskes bekræftet, at modtageren – den sygdomsramte familie – skattefrit efter ligningslovens § 7, nr. 22, kan modtage en ydelse i form af et ophold i en helårsbolig, der doneres af A.

Begrundelse

Det er SKATs opfattelse, at modtageren skattefrit kan modtage en ydelse i form af et ophold i en helårsbolig, der doneres af A. Dette er dog kun gældende for beløb indtil den i § 7, nr. 22, nævnte beløbsgrænse. Beløb der overstiger dette, er skattepligtigt. Der henvises i øvrigt til begrundelsen til spørgsmål 2.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 7 besvares med "Ja".

Spørgsmål 8

Det ønskes bekræftet, at boligejerens fradrag efter ligningslovens § 8 A, jf. spørgsmål 5 samt ydelsens værdi set i forhold til ligningslovens § 7, nr. 22, jf. spørgsmål 6 kan fastsættes med udgangspunkt i

de skattemæssige værdier, der anvendes for personalesommerhuse i ligningslovens § 16, stk. 5, under iagttagelse af beløbsgrænserne henholdsvis i ligningslovens § 8 A og ligningslovens § 7, nr. 22.

Begrundelse

Ligningslovens § 16 omhandler personalegoder og værdifastsættelsen af disse.

En forudsætning for at bruge reglerne i ligningslovens § 16, er at godet er modtaget som led i et ansættelsesforhold eller som led i en aftale om ydelse af personligt arbejde i øvrigt, jf. ligningslovens § 16, stk. 1.

Bestemmelsens stk. 5 omhandler værdifastsættelsen af en sommerbolig, der er stillet til rådighed af en arbejdsgiver.

Der er ikke tale om en arbejdsgiver, som stiller bolig til rådighed for ansatte. Ligningslovens § 16 kan derfor ikke anvendes, jf. stk. 1. Herefter kan værdifastsættelsen i stk. 5 ikke anvendes.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 8 besvares med ”Nej”.

Spørgsmål 9

Det ønskes bekræftet, at såfremt spørgsmål 8 svares benægtende, kan det så bekræftes, at boligejerens fradrag efter ligningslovens § 8 A, jf. spørgsmål 5 samt ydelsens værdi set i forhold til ligningslovens § 7, nr. 22, jf. spørgsmål 6 kan fastsættes til markedsværdien, såfremt denne kan fastsættes ud fra udlejning af den pågældende helårsbolig eller en tilsvarende helårsbolig til tredjemand, under iagttagelse af beløbsgrænserne henholdsvis i ligningslovens § 8 A og ligningslovens § 7, nr. 22.

Begrundelse

Efter SKATs opfattelse, skal værdiansættelsen af gaven fastsættes efter et skøn over godet i handel og vandel, på overdragelsestidspunktet. Fradraget kan dog ikke udgøre mere end 15.600 kr. i 2017, jf. ligningslovens § 8 A. SKAT har ret til at afprøve værdiansættelsen af gaven, jf. Den juridiske vejledning, afsnit C. A. 4.3.5.8. Der henvises i øvrigt til begrundelsen til spørgsmål 4.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 9 besvares med ”Ja”.

Spørgsmål 10

Det ønskes bekræftet, at boligejeren ikke skal beskattes, når boligejeren donerer en uges ophold i ejerens bolig.

Begrundelse

Som det fremgår af besvarelsen af spørgsmål 6, opnår boligejeren fradrag for værdien af den naturalydelse, der er doneret til A. I realiteten har boligejeren således givet afkald på at modtage en lejeindtægt, mod at beløbet i stedet doneres til A.

Der er således ikke tale om et blankt afkald på modtagelse af lejeindtægt, men et dispositivt afkald, hvor boligejeren forbeholder sig, at afkaldsbeløbene anvendes til velgørenhed. I sådanne tilfælde vil boligejeren være skattepligtig af et beløb (lejeindtægt) svarende til gavens værdi.

Se om praksis SKM2011. 112. SR (afkald på undervisningshonorar til fordel for velgørende institution), SKM2010. 489. LSR (afkald på løn til fordel for velgørende institution).

Boligejeren vil i de fleste tilfælde kunne anvende bestemmelsen i ligningslovens § 15 P, stk. 1 eller stk. 3, ved opgørelsen af resultatet af udlejningen. Der kan efter denne bestemmelse anvendes en skematisk metode, eller en regnskabsmæssig metode.

Afkaldet på lejeindtægt er ikke blankt, men dispositivt. Lejeindtægten doneres til A, hvorved der udløses et fradrag efter ligningslovens § 8 A. Det er efter SKATs opfattelse herefter ikke relevant at vurdere, om der er hjemmel til fiksering af lejeindtægten, i de tilfælde hvor boligejeren vederlagsfrit har stillet sin bolig til rådighed for tredjemand. Skatteretligt har boligejeren modtaget en lejeindtægt, og det er netop den, der har dannet grundlag for gavefradraget efter ligningslovens § 8 A.

Spørger påpeger, at en gave ikke nødvendigvis skal ydes i kontanter for at udløse et skattemæssigt gavefradrag. Det er SKAT enig i, og er jo også forudsætningen for, at der i denne sag kan indrømmes fradrag for en ydet gave.

I høringssvaret nævnes et kunstværk som en alternativ mulig gaveydelse, og som et eksempel på, at værdien af gaven ikke medfører beskatning af gavegiver.

Når et aktiv overdrages ved gave vil værdien i handel og vandel udgøre gavegivers salgssum for det pågældende aktiv.

Hvis aktivet (her kunstværket) er anskaffet i spekulations- eller næringsøjemed vil dette udløse en skattepligtig avance/tab for gavegiver beregnet i forhold til anskaffelsessummen, jf. statsskattelovens § 5, litra a.

Tilhører aktivet derimod gavegivers private indbo (anlægsaktiv), vil avance/tab ikke være skattepligtig jf. samme bestemmelse i statsskatteloven.

Hvis gaven ydes i form af et gratis ophold i en helårsbolig, beskattes værdien heraf tilsvarende som afståelsessum, dvs. i dette tilfælde som husleje. Afståelsessummen er lig gavens værdi. Huslejen beskattes efter de regler, der gælder herfor, f.eks. efter bestemmelsen i ligningslovens § 15 P.

Samlet er det fortsat SKATs opfattelse, at det er en konsekvens af værdiansættelsen af det gratis ophold, som grundlag for et gavefradrag, at der sker beskatning af et tilsvarende beløb som lejeindtægt.

Indstilling

SKAT indstiller, at spørgsmål 10 besvares med ”Nej”.

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1 og 6

Lovgrundlag

Ligningslovens § 8 A

Stk. 1. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst kan fradrages gaver, som det godtgøres, at gaveren har ydet til foreninger, stiftelser, institutioner mv., hvis midler anvendes i almenvelgørende eller på

anden måde almennyttigt øjemed til fordel for en større kreds af personer. Fradraget kan ikke udgøre mere end et grundbeløb på 14.500 kr. (2010-niveau), som reguleres efter personskattelovens § 20. Endelig er fradrag betinget af, at foreningen m.v. har indberettet indbetalingen til told- og skatteforvaltningen i overensstemmelse med de regler, som er fastsat af skatteministeren i medfør af skattekontrollovens § 8 Æ, stk. 3.

Stk. 2. Fradragsretten efter stk. 1 er betinget af, at foreningen eller det religiøse samfund m.v. er godkendt her i landet eller i et andet EU/EØS-land, hvor det er hjemmehørende, for det kalenderår, hvori donationen gives, jf. stk. 3. Det skal af vedtægter, fundats el.lign. fremgå, at formålet er almenvelgørende, dvs. at midlerne alene kan anvendes til støtte for en videre kreds af personer, som er i økonomisk trang eller har vanskelige økonomiske forhold, eller til et formål, som ud fra en i befolkningen almindeligt herskende opfattelse kan karakteriseres som nyttigt, og som kommer en vis større kreds til gode, eller at der er tale om et trossamfund. Det skal tilsvarende fremgå, at et likvidationsprovenu eller overskud ved opløsning skal tilfalde en anden velgørende forening m.v.

Stk. 3. Told- og skatteforvaltningen fastsætter nærmere regler om godkendelse af foreninger m.v., organisatoriske forhold og indsendelse af oplysninger om formue, indtægter, bidragydere, midlernes anvendelse m.v. Told- og skatteforvaltningen offentliggør hvert år en liste over de organisationer, som opfylder betingelserne for at kunne modtage fradragsberettigede ydelser. For at være berettiget hertil og blive optaget på listen, skal en organisations ansøgning m.v. herom for det pågældende og følgende kalenderår være modtaget hos told- og skatteforvaltningen senest den 1. oktober. Told- og skatteforvaltningen kan videregive oplysninger om afslag på en ansøgning om godkendelse efter stk. 2 eller tilbagekaldelse af en godkendelse efter stk. 2 til andre offentlige myndigheder, hvis oplysningerne er af betydning for myndighedens virksomhed eller for en afgørelse, som myndigheden skal træffe.

Stk. 4. Gaver, der er fradraget efter § 8 S, kan ikke fradrages efter stk. 1 og 2.

Praksis

Den juridiske vejledning, 2017-1, afsnit C. A. 4.3.5.8 Fradrag for gaver til visse foreninger efter LL § 8 A

(...)

Naturllydelser

Det er ikke nødvendigt, at gaven ydes i kontanter. Også værdien af fx et kunstværk, der er givet som gave, kan fradrages. SKAT har dog ret til at afprøve værdiansættelsen af godet.

Klausulerede gaveløfter

En skatteyder, der havde indbetalt et gavebeløb til en landsforening, der var godkendt til at modtage fradragsberettigede gaver, med den udtrykkelige betingelse, at gaven skulle videregives til en lokalforening, der ikke var godkendt som gavemodtager, kunne ikke opnå fradrag efter LL § 8 A. Se LSRM 1969.108. En giver mister dog ikke fradragsretten, selvom han eller hun i forbindelse med gaveindbetalingen fremsætter ønske om, at gaven kommer en bestemt lokalforening til gode.

Den juridiske vejledning, 2017-1, afsnit C. A. 4.3.5.9 Liste over godkendte foreninger

Indhold

Dette afsnit indeholder en oversigt over almenvelgørende eller på anden måde almennyttige fonde, foreninger, institutioner mv., som er godkendt efter LL § 8, LL § 12, stk. 3, eller efter BAL § 3, stk. 2.

(...)

Liste over godkendte foreninger

Følgende foreninger er godkendte:

CVR-nr.	Navn mv.
---------	----------

(...)	(...)
-------	-------

XXX	A
-----	---

(...)	(...)
-------	-------

Den juridiske vejledning, 2017-1, afsnit C. A. 6.1.2.1 Gavebegreber

(...)

Hvornår er der tale om en gave?

I civilretten defineres en gave traditionelt som en hel eller delvis vederlagsfri formuefordel, der bliver givet som et udslag af gavmildhed, i gavehensigt.

I skattelovgivningen er der ingen entydig definition af en gave. Det er dog en ufravigelig betingelse i skatteretten for at behandle en ydelse som en gave, at der er tale om en hel eller delvis vederlagsfri formuefordel.

En gave kan fx være

- en aktuel overdragelse af et formuegode
- et løfte om en fremtidig ydelse
- et løfte om eftergivelse af gæld
- et gode, der overføres fra en persons formue til en andens mod et vederlag, der afviger fra handelsværdien.

En gave kan bestå i såvel overdragelse af ting som arbejdsydelser og brugsrettigheder. Se fx SKM2009. 123. BR.

Spørgsmål 2 og 7

Lovgrundlag

Ligningsloven § 7, nr. 22

Stk. 1. Til den skattepligtige indkomst medregnes ikke:

(...)

22) Ydelser til en person fra en fond, stiftelse, forening m.v., som er godkendt af told- og skatteforvaltningen, og hvis formål er at støtte socialt eller sygdomsbekæmpende arbejde. Ydelser fra en fond m.v., der overstiger 10.000 kr. inden for et kalenderår, medregnes dog til den skattepligtige indkomst med den del af værdien, der overstiger 10.000 kr. Told- og skatteforvaltningen offentliggør hvert år en liste over de fonde, stiftelser, foreninger m.v., som er blevet godkendt. Told- og skatteforvaltningen kan fastsætte en frist for, hvornår en ansøgning m.v. om godkendelse senest skal være modtaget, for at fonden, stiftelsen, foreningen m.v. kan optages på listen for det pågældende år.

Praksis

Den juridiske vejledning, 2017-1, afsnit C. A. 2.5.2.1.

LL § 7, nr. 22 – Støtte til socialt eller sygdomsbekæmpende/sygdomsforebyggende arbejde

(...)

LL § 7, nr. 22 – Støtte til socialt eller sygdomsbekæmpende/sygdomsforebyggende arbejde

(...)

Regel

Der er skattefrihed for ydelser til en person fra en fond, stiftelse, forening mv., som er godkendt af SKAT, og hvis formål er at støtte socialt eller sygdomsbekæmpende/sygdomsforebyggende arbejde.

Det fremgår dog af bestemmelsen, at ydelser fra en fond mv., der overstiger 10.000 kr. inden for et kalenderår, medregnes til den skattepligtige indkomst med den del af værdien, der overstiger 10.000 kr. Der sker sammenlægning af årets ydelser fra fonden, stiftelsen, foreningen mv. Modtages der ydelser fra forskellige organisationer, sker der derimod ikke sammenlægning.

Hvilke fonde, stiftelser, foreninger mv. kan søge om godkendelse hos SKAT

Fonde, stiftelser, foreninger mv., hvis formål er at støtte enkeltpersoner socialt, støtte enkeltpersoners sygdomsbekæmpelse eller sygdomsforebyggelse. Enkeltpersoner kan ikke søge om godkendelse.

(...)

Liste over godkendte foreninger:

Dette afsnit indeholder en oversigt over de fonde, stiftelser og foreninger m.v., der for året 2016 er godkendt efter LL § 7, nr. 22 til at yde skattefri støtte til socialt og sygdomsbekæmpende/sygdomsforebyggende formål.

(...)

A

(...)

Spørgsmål 3 og 8

Lovgrundlag

Ligningslovens § 16

Stk. 1. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregnes tilskud til telefon uden for arbejdsstedet, jf. stk. 2, samt efter reglerne i stk. 3-14 vederlag i form af formuegoder af pengeværdi, sparet privatforbrug og værdien af helt eller delvis vederlagsfri benyttelse af andres formuegoder, jf. statsskattelovens §§ 4-6, når tilskuddet eller godet modtages som led i et ansættelsesforhold eller som led i en aftale om ydelse af personligt arbejde i øvrigt. Tilsvarende gælder personer, der er valgt til medlem af eller medhjælp for bestyrelser, udvalg, kommissioner, råd, nævn eller andre kollektive organer, herunder Folketinget, regionsråd og kommunalbestyrelser.

(...)

Stk. 5. Den skattepligtige værdi af en sommerbolig, der er stillet til rådighed af en arbejdsgiver som nævnt i stk. 1, sættes til 1/2 pct. pr. uge af dansk ejendomsværdi eller hermed sammenlignelig udenlandsk ejendomsværdi pr. 1. oktober året før rådighedsåret eller i tilfælde, hvor der ikke er ansat en ejendomsværdi, handelsværdien reguleret som nævnt i ejendomsværdiskattelovens § 4 b, stk. 2, pr. 1. oktober året før rådighedsåret for hver af ugerne 22-34 og 1/4 pct. for hver af årets øvrige uger. Såfremt en sommerbolig som led i et ansættelsesforhold er stillet til rådighed for en ansat direktør eller en anden medarbejder med væsentlig indflydelse på egen aflønningsform, anses den pågældende at have sommerboligen til rådighed hele året. Hvis sommerboligen er stillet til rådighed for flere direktører eller andre medarbejdere med væsentlig indflydelse på egen aflønningsform, fordeles den skattepligtige værdi ligeligt. Den skattepligtige værdi nedsættes i forhold til antallet af dage, sommerboligen stilles til rådighed for eller udlejes til andre personer, som ikke er omfattet af 3. pkt., eller som ikke er nærtstående. 2.-4. pkt. finder dog ikke anvendelse, såfremt sommerboligen som led i et ansættelsesforhold stilles til rådighed for andre ansatte, som er uden væsentlig indflydelse på egen aflønningsform, eller som ikke er nærtstående, i 13 uger eller mere pr. år, heraf mindst 8 uger i perioden uge 22-34. Som nærtstående anses den skattepligtiges ægtefælle, forældre og bedsteforældre samt børn og børnebørn og disses ægtefæller eller dødsboer efter de nævnte personer. Stedbarns- og adoptivforhold sidestilles med ægte slægtskabsforhold. Den skattepligtige værdi efter 1. og 2. pkt. nedsættes med den skattepligtiges betaling i indkomståret til arbejdsgiveren mv. for råderetten.

Spørgsmål 4 og 9

Praksis

Den juridiske vejledning, 2017-1, afsnit C. A. 4.3.5.8 Fradrag for visse foreninger efter LL § 8 A

(...)

Regel

Der er i et vist omfang fradrag for gaver ydet til foreninger, stiftelser, institutioner mv., hvis midler bruges i almenvelgørende eller på anden almennyttigt øjemed til fordel for en større kreds af personer.

(...)

Naturalydelse

Det er ikke nødvendigt, at gaven ydes i kontanter. Også værdien af fx et kunstværk, der er givet som gave, kan fradrages. SKAT har dog ret til at afprøve værdiansættelsen af godet.

(...)

Den juridiske vejledning, 2017-1, afsnit C. A. 6.1.2.1 Gavebegreber

(...)

Hvordan skal gaven værdiansættes?

Værdien af det overdragne formuegode ansættes efter et skøn over værdien i handel og vandel på overdragelsestidspunktet.

(...)

Spørgsmål 5 og 10

Ligningslovens § 15 O

Stk. 1. Ejere af en fritidsbolig bortset fra sommerhus, der efter tilladelse anvendes som helårsbolig, og som udlejes en del af året, kan fradrage 10.000 kr. (2010-niveau) i bruttolejeindtægten pr. fritidsbolig ved indkomstopgørelsen. Hvis der sker indberetning af lejeindtægter efter skattekontrollovens § 11 G, er bundfradraget det beløb, der indberettes efter § 11 G, dog maksimalt 20.000 kr. (2010-niveau). Hvis det indberettede beløb er under 10.000 kr. (2010-niveau), finder 1. pkt. anvendelse. Bundfradraget kan dog ikke overstige bruttolejeindtægten. Af den reducerede lejeindtægt kan endvidere fradrages 40 pct., som dækker samtlige udgifter mv., der er forbundet med udlejningen, jf. stk. 2. Vælger ejeren at foretage fradrag efter 1.-5. pkt., medregnes ejendomsværdiskat efter ejendomsværdiskatteloven for hele indkomståret. Bundfradraget efter 1.-3. pkt. reguleres efter personsattelovens § 20.

Stk. 2. Ejere, der ikke anvender stk. 1, kan fradrage faktiske udgifter afholdt til vedligeholdelse af indbo og inventar, foretage skattemæssige afskrivninger efter reglerne om delvis erhvervsmæssigt benyttede driftsmidler som nævnt i afskrivningslovens kapitel 2 samt fradrage ejendomsskatter efter § 14, stk. 3. Fradrag kan foretages med så stor en del af henholdsvis den afholdte vedligeholdelsesudgift, det beregnede afskrivningsbeløb og de betalte ejendomsskatter, som svarer til den del af året, hvor udlejning har fundet sted. Herudover kan der foretages fradrag for udgifter, der er direkte forbundet med udlejningen. Det samlede fradragsbeløb efter dette stykke kan ikke overstige bruttolejeindtægten. Foretages fradrag efter 1.-4. pkt., kan ejeren ikke senere overgå til fradrag efter stk. 1.

Ligningslovens § 15 P

Stk. 1. Lejere, der fremlejer en del af værelserne i egen lejet lejlighed til beboelse, kan ved indkomstopgørelsen vælge kun at medregne den del af bruttolejeindtægten, der overstiger et bundfradrag på $\frac{2}{3}$ af fremlejers egen årlige leje for hele lejligheden. Andelshavere i private andelsboligforeninger anses i denne forbindelse som lejere, og andelshaveres boligafgift anses som leje. Ejere, der udlejer en del af værelserne i en lejlighed i egen ejendom omfattet af ejendomsværdiskattelovens § 4, til beboelse, kan ved indkomstopgørelsen vælge kun at medregne den del af bruttolejeindtægten, der overstiger et bundfradrag på $\frac{1}{3}$ pct. af ejendomsværdien, jf. § 4 a, stk. 1, nr. 1, i ejendomsværdiskatteloven, dog altid mindst 24.000 kr., jf. dog 5. pkt. For ejendomme beliggende i udlandet m.v. udgør bundfradraget $\frac{1}{3}$ pct. af udenlandsk ejendomsvurdering, som kan sidestilles med en dansk, jf. ejendomsværdiskattelovens § 4 b, stk. 1, eller i mangel heraf handelsværdien beregnet efter ejendomsværdiskattelovens § 4 b, stk. 2, nr. 1, dog altid mindst 24.000 kr., jf. dog 5. pkt. For fremlejere, andelshavere og ejere, der kun har lejet eller ejet lejligheden en del af indkomståret, beregnes der kun bundfradrag af denne del af den årlige leje eller ejendomsværdiskat. Bundfradraget dækker samtlige udgifter og afskrivninger, der ellers ville være fradragsberettigede i forbindelse med fremlejningen eller udlejningen. For ejere beregnes ejendomsværdiskat efter ejendomsværdiskatteloven for den udlejede del af boligen.

Stk. 2. Lejere, der fremlejer lejligheden en del af indkomståret til beboelse, kan ved indkomstopgørelsen vælge kun at medregne den del af bruttolejeindtægten, der overstiger et bundfradrag på $\frac{2}{3}$ af fremlejers egen årlige leje. Andelshavere i private andelsboligforeninger anses i denne forbindelse som lejere, og andelshaveres boligafgift anses som leje. Ejere af en helårsbolig, som er omfattet af ejendomsværdiskattelovens § 4, der udlejer boligen en del af indkomståret til beboelse, kan ved indkomstopgørelsen vælge kun at medregne den del af bruttolejeindtægten, der overstiger et bundfradrag som nævnt i stk. 1, 3. pkt. Stk. 1, 4. pkt., finder dog tilsvarende anvendelse. For fremlejere, andelshavere og ejere, der kun har lejet eller ejet lejligheden eller ejendommen en del af indkomståret, beregnes der kun bundfradrag af denne del af den årlige leje eller ejendomsværdiskat. Bundfradraget dækker samtlige udgifter og afskrivninger, der

ellers ville være fradragsberettigede i forbindelse med fremlejningen eller udlejningen. For ejere beregnes ejendomsværdiskat efter ejendomsværdiskatteloven i udlejningsperioden.

Stk. 3. Lejere og ejere som nævnt i stk. 1 og 2, der ikke anvender bundfradragsreglen i stk. 1 eller 2, kan ved indkomstopgørelsen foretage fradrag for udgifter mv. som nævnt i stk. 1, 6. pkt., og stk. 2, 6. pkt. Det samlede fradragsbeløb kan dog ikke overstige bruttolejeindtægten. Foretages fradraget efter 1. pkt., kan den pågældende lejer eller ejer ikke senere overgå til bundfradrag efter stk. 1 eller 2.

Praksis

SKM2011. 112. SR[−]

Skatterådet kunne ikke bekræfte, at vederlag modtaget for afholdelse af foredrag ikke skal beskattes hos spørger, idet spørger disponerer over vederlaget ved i stedet at ønske dette doneret til en velgørende institution. Der er således tale om et dispositivt afkald på indtægt, der beskattes hos den, der disponerer over vederlaget.

SKM2010. 489. LSR[−]

Landsskatteretten fandt, at medarbejderes afkald på løn med henblik på at yde bidrag til velgørende formål kunne ikke anses for et blankt afkald med den konsekvens, at beløbet var skattefrit for medarbejderen.

SKM2008. 501. SR[−]

Skatterådet tiltrådte ikke en banks opfattelse af, at et bidrag til en fond, der er beregnet som et procentuelt beløb af indeståendet på en bestemt kontotype efter aftale med kunderne til den pågældende kontotype, er fradragsberettiget for banken som en reklameudgift i henhold til ligningslovens § 8 stk. 1.

I stedet finder Skatterådet, at der er tale om en ordning om dispositivt afkald på renteindtægt fra kundernes side, og at kunderne derfor er de reelle bidragydere til fonden.

SKM2007. 172. LSR[−]

Landsskatteretten anså en spilleragent for rette indkomstmottager af honorarer, som han modtog fra fodboldspillere, som han var agent for, uanset at han påtænkte at give afkald på beløbene til fordel for et af ham ejet selskab. Afkaldet måtte anses for dispositivt, idet han i forbindelse med afkaldet havde bestemt, hvordan beløbene skulle anvendes.

SKM2006. 322. SR[−]

Skatterådet fandt, at en forfatter ikke kunne give afkald på 50 % af rettighederne til en bog, til fordel for en navngiven fond, uden at afkaldet udløste beskatning, idet der var tale om et dispositivt afkald.