

Udskriftsdato: 22. december 2025

AFG nr 9386 af 22/03/2022 (Gældende)

Afkastnydelsesret - rette indkomstmodtager udbytte - gaveafgift

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 21-1066032

Afkastnydelsesret - rette indkomstmodtager udbytte - gaveafgift

Spørger ønskede at gennemføre en spaltning af sit nuværende holdingselskab til to nye selskaber, hvoraf det ene selskab skulle etableres med en likvid formue, der placeres i en portefølje af værdipapirer. Det årlige nettoafkast efter selskabsskat skulle udloddes på den ordinære generalforsamling i selskabet. Spørger ønskede at udstede gavebreve til sine børnebørn, hvor de tillægges retten til at modtage alle udloddede udbytter frem til Spørgers død eller frem til et barnebarns død, hvis dette måtte indtræffe først. –Skatterådet kunne ikke bekræfte, at Spørger ikke var skattepligtig af det udloddede udbytte. –Skatterådet kunne bekræfte, at Spørgers børnebørn var fritaget for gaveafgift af den kapitaliserede værdi af afkastnydelsesretten på det tidspunkt, hvor afkastnydelsesretten blev etableret.

Skatterådet kunne ligeledes bekræfte, at Spørgers børnebørn ville blive skattepligtige af de fremtidige udbetalinger af udbytter som personlig indkomst. –Skatterådet kunne ikke besvare spørgsmålet om betydning af fastlæggelse af selskabets investeringsstrategi.

Skatterådsmøde 22. marts 2022 - SKM2022. 160. SR

Offentliggjort i redigeret form.

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at Spørger ikke er skattepligtig af udbytte udloddet fra et nystiftet selskab, C ApS, som Spørger ejer 100 procent, såfremt Spørger på forhånd har forpligtet sig til at overføre det udloddede udbytte til sine børnebørn som en afkastnydelsesret, når formuen i det nystiftede selskab placeres i værdipapirer, og nettoafkastet efter omkostninger og selskabsskat af disse værdipapirer udloddes som udbytte?
2. Kan Skatterådet bekræfte, at børnebørnene er fritaget for boafgift efter boafgiftslovens § 24 af den kapitaliserede værdi af afkastnydelsesretten på det tidspunkt, hvor afkastnydelsesretten etableres?
3. Kan Skatterådet bekræfte, at børnebørnene vil blive skattepligtige af udbyttet som personlig indkomst efter personskattelovens § 3, hvis afkastnydelsesretten løber til Spørgers eller et barnebarns død?
4. Kan Skatterådet bekræfte, at det ikke har nogen betydning for besvarelsen af spørgsmål 1-3, hvordan investeringsstrategien i selskabet fastlægges?

Svar

1. Nej
2. Ja
3. Ja
4. Afvises

Beskrivelse af de faktiske forhold

Spørger har gennem en årrække opbygget en formue gennem driften af sin virksomhed A A/S, som delvist er blevet generationsskiftet til Spørgers børn. Ved siden af den driftsaktive gren af virksomheden ejer Spørger 100 procent af anparterne i B ApS, som har en egenkapital på ca. 40 mio. kr., hvoraf en væsentlig del er placeret i børsnoterede værdipapirer.

Spørger har allerede tilgodeset sine 4 børn i forbindelse med det gennemførte generationsskifte og ønsker nu at tilgodeset sine pt. 13 mindreårige børnebørn med en del af afkastet fra værdipapirbeholdningerne.

Spørger påtænker at give sine børnebørn en gave i form af en afkastnydelsesret, hvor børnebørnene i ligeligt omfang skal dele det afkast, der løbende opstår på baggrund af den kapital, der er investeret i værdipapirerne. Afkastnydelsesretten skal ophøre ved Spørgers død eller ved et barnebarns død, hvis dette måtte indtræffe først.

Spørger ønsker at gennemføre en skattefri spaltning af sit nuværende B ApS til to nye selskaber, hvoraf det ene nye selskab C ApS skal etableres med en likvid formue på fx 15 mio. kr.

Formuen i det udskilte C ApS placeres i en portefølje af værdipapirer fx udloddende investeringsforeninger eller børsnoterede aktier, hvor årets nettoafkast (modtagne udlodninger samt realiserede aktieavancer fratrukket omkostninger til selskabets drift) efter selskabsskat udloddes på den ordinære generalforsamling i C ApS.

Udbytteudlodningen vil således udgøre nettobetalingen af udlodninger samt realiserede avancer fra værdipapirerne fratrukket omkostninger til selskabets drift herunder almindelige driftsomkostninger, udgifter til revision m.v. I år med negativt afkast eller med udelukkende urealiserede avancer eller i år, hvor omkostningerne overstiger de realiserede avancer, vil der ikke ske nogen udlodning. Med andre ord er det hensigten, at grundformuen i selskabet skal forblive på 15 mio. kr., mens afkastet derover udloddes.

Selskabet vil indeholde udbyttekildeskat og betale nettoudbyttet til Spørger, som overfører nettoudbyttet tillagt det indeholdte kildeskattebeløb til modtagerne af afkastnydelsesretten, jf. nærmere nedenfor om beskattningen af udbyttet hos Spørger.

Børnebørnene vil modtage et gavebrev, hvor de bliver tillagt en afkastnydelsesret, som giver dem retten til at modtage alle udloddede udbytter frem til Spørgers død eller frem til et barnebarns død, hvis dette måtte indtræffe først.

I gavebrevene til børnebørnene vil investeringsstrategien såvel som mekanismen for udlodning af netto-udbyttet efter selskabsskat og indeholdelse af udbyttekildeskat blive detaljeret beskrevet, ligesom afkastnydelsesretten vil blive noteret i selskabets ejerbog. Afkastnydelsesretten vil blive formuleret på en måde, hvor børnebørnene har erhvervet endelig ret til udbyttet straks udbytteudlodningen er blevet vedtaget på selskabets generalforsamling, men hvor betalingstidspunktet vil være styret af, hvor hurtigt udbyttet praktisk kan overføres.

Spørgers opfattelse og begrundelse

I den konkrete situation ønsker Spørger via ensidige gavedispositioner at begunstige sine børnebørn ved at overføre det afkast, der genereres på en del af Spørgers indirekte ejede værdipapirbeholdning. Der er således ikke tale om et led i en gensidigt bebyrdende aftale, men en ensidig overførsel af et afkast til Spørgers børnebørn. Afkastnydelsesretten skal ophøre ved Spørgers død eller ved et barnebarns død, hvis dette måtte indtræffe først.

Vedrørende spørgsmål 1

Spørger vil fortsat bevare den frie råderet over selve formuen (det indirekte ejede værdipapirdepot i selskabet) i forbindelse med ændringer i investeringsstrategien, køb og salg af enkelte værdipapirer mv. men vil respektere, at børnebørnene skal modtage afkastet ved at kanalisere nettoafkastet ud af selskabet via udbytteudlodninger, som derefter overføres til børnebørnene. Afkastnydelsesretten svarer derfor til det, der i Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. B. 2.15.1 beskrives som en "rentenydelse med udlagt kapitalejer uden båndlæggelse".

Den løbende beskatning af rente- og afkastnydelsesretter er baseret på en langvarig praksis og fremgår ikke af lovgivningen, jf. Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. B. 2.15.1., hvoraf fremgår følgende:

"Kapitalejeren [Spørger] skal beskattes af de indtægter, som tilfalder kapitalen. Det gælder både renter, udbytter, og gevinster omfattet af aktieavancebeskatningsloven eller kursgevinstloven. Indtægterne beskattes som om indtægterne i øvrigt tilfaldt kapitalejer personligt. Det vil sige, at fx gevinster og udbytter mv. vedrørende aktier beskattes som aktieindkomst, og renter, kursgevinst og afkast på aktieavancebeskatningslovens § 19-aktier beskattes som kapitalindkomst. (...)

Da kapitalejeren [Spørger] har mulighed for at råde over kapitalen, fordi den ikke er båndlagt, er der reelt tale om formueoverførsel direkte fra kapitalejeren til rentenyderen [børnebørnene]. Rentenyderen [børnebørnene] skal efter Skattestyrelsens opfattelse beskattes som personlig indkomst efter PSL § 3 eller evt. som gave.

Hvis rentenyderen [børnebørnene] er tillagt retten til hele afkastet eller en del af dette, er det Skattestyrelsens opfattelse, at kun rentenyderen [børnebørnene] skal beskattes af det modtagne beløb, da der ellers sker dobbeltbeskatning. Efter Skattestyrelsens opfattelse skal kapitalejeren [Spørger] kun beskattes af det nettoafkast, der tilgår kapitalen fratrukket den del, der udbetales til rentenyderen [børnebørnene]."

I den beskrevne praksis tillægges det ikke nogen betydning, hvordan kapitalen er sammensat, herunder om kapitalen består af aktier, obligationer, fordringer eller aktieavancebeskatningslovens § 19-aktier. Der stilles således ingen kvalitative krav til, hvordan kapitalen er sammensat, eller hvordan kapitalen forvaltes. Den beskrevne praksis beskriver tværtimod, at beskatningen af kapitalejeren, her Spørger, følger de skatteregler den konkrete kapital er undergivet, fx beskattes udbytte som aktieindkomst efter personskattelovens § 8 a.

Derved er det efter vores vurdering følgelig uden betydning for besvarelsen af spørgsmål 1, om Spørger modtager udbytte fra et selskab med en fleksibel investeringsstrategi, fra et selskab, som har placeret midlerne i en konkret specificeret portefølje, hvor nettoafkastet udloddes krone-for-krone, da udbyttet uanset hvad skal behandles som aktieindkomst efter personskattelovens § 8 a, hvis Spørger blot modtager udbyttet/afkastet og selv beholder afkastet.

Hvis Spørger i stedet giver afkald på retten til afkastet ved en afkastnydelsesret, fremgår det tydeligt af den beskrevne praksis, at kapitalejeren, her Spørger, ikke skal beskattes af afkastet, hvis afkastet straks tilfalder rentenyderen, her børnebørnene. I den konkrete situation vil afkastnydelsesretten blive formuleret på en måde, hvor børnebørnene har erhvervet endelig ret til udbyttet straks udbytteudlodningen er blevet vedtaget/er juridisk bindende, men hvor betalingstidspunktet vil være styret af, hvor hurtigt udbyttet praktisk kan overføres. Afkastet vil straks tilfalde børnebørnene, idet formuleringen i Den juridiske vejledning "straks tilfalde" efter vores vurdering vil betyde det samme som "erhvervet endelig ret".

Beskatningen af afkastet skal derfor i stedet ske hos rentenyderen, her børnebørnene, som efter Skattestyrelsens opfattelse, jf. Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. B. 2.15.1, skal beskattes som personlig indkomst efter personskattelovens § 3 eller som gave.

Det er derfor vores opfattelse, at spørgsmål 1 bør besvares med "Ja".

Vedrørende spørgsmål 2

I spørgsmål 2 ønskes Skatterådets bekræftelse af, at børnebørnene ikke skal betale boafgift på det tidspunkt, de modtager rentenydelsesretten.

Boafgiftslovens § 24 bestemmer, at den kapitaliserede værdi af indtægtsnydelser er fritaget for boafgift på det tidspunkt, hvor tilsagnet om indtægtsnydelsesretten gives.

I denne bestemmelse skelnes der ikke mellem forskellige typer af indtægtsnydelser, og derfor vil indtægtsnydelser i form af udbytteafkast, renteafkast, aktieafkast, kursgevinster mv., som børnebørnene i denne situation vil have modtaget retten til i henhold til de gavebreve, de vil modtage, være omfattet af bestemmelsen.

Det er derfor vores opfattelse, at spørgsmål 2 bør besvares med "Ja".

Vedrørende spørgsmål 3

Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. B. 2.15.1 anfører ikke nærmere, hvornår det kan komme på tale, at det årlige afkast er omfattet af boafgiftslovens regler om gaveafgift i § 22 som en gave fremfor beskatning som personlig indkomst efter personskattelovens § 3.

Ved spørgsmål 3 ønskes det bekræftet, at børnebørnene er skattepligtige som personlig indkomst, når afkastnydelsesretten løber frem til Spørgers eller barnebarnets død.

Det er i denne sammenhæng relevant at se nærmere på Højesterets dom i SKM2009. 27. HR. Sagen vedrørte beskatningen af en modtager af en fri bolig. I sagen havde en søn på markedsmæssige vilkår erhvervet sin moders bolig og efterfølgende udlejet boligen til moderen for en årlig leje af 1 kr. Markedslejen blev efter forhandling mellem sønnen og skattemyndighederne fastsat til en årlig leje på 98.000 kr., som blev tillagt sønnens indkomst, men som modsvarede af et fradrag efter ligningslovens § 12, stk. 5.

Højesterets dom omfatter de skatte- og gaveafgiftsmæssige forhold for moderen, idet skattemyndighederne anså lejefordelen som en skattepligtig indkomst, selvom der forelå en vederlagsfri formueoverførsel mellem søn og moder, som sædvanligvis er pålagt gaveafgift.

Højesteret når frem til, at moderen er indkomstskattepligtig af den årlige værdi af brugsretten. Dét, som imidlertid er interessant i dommen, er, at Højesteret - med klare præmisser - lader den skattemæssige behandling af modtageren afhænge af, om brugsretten er ydet uopsigeligt, hvor der i så fald skal ske indkomstbeskatning, eller om den i stedet er ydet "indtil videre", hvor beskatningen af den årlige værdi hos modtageren i stedet skal ske efter reglerne i boafgiftslovens § 22 på 15 procent og med tilhørende årligt bundfradrag. Højesteret anfører således bl.a.:

"Et forpligtende tilsagn om en uopsigelig ret til fri bolig indebærer, dels at der foreligger en gave i form af en brugsnydelse, som i sig selv er afgiftsfri efter boafgiftslovens § 24, dels at gavens løbende afkast er indkomstskattepligtigt i medfør af statsskattelovens § 4, litra b, om »vederlagsfri benyttelse af andres rørlige eller urørlige gods«, eller § 4, litra c, om »aftægt og deslige«. Har fri bolig derimod alene været stillet til rådighed indtil videre, må de fordele, som er opnået herved, anses som gaver ydet i de enkelte indkomstår, og er den begunstigede omfattet af personkredsen nævnt i boafgiftslovens afsnit II, følger det herefter af statsskattelovens § 5, litra b, at gaverne ikke er undergivet indkomstskattepligt.

A har i de omhandlede indkomstår haft fri bolig i ejendommen E, som tilhører hendes søn, B. Afgørende for sagens udfald er, om A herved har udnyttet en gave, som er ydet hende i form af en uopsigelig ret til fri bolig, eller om hun alene har haft fri bolig stillet til rådighed indtil videre."

Vi henviser i øvrigt også til TfS1996,245, der indeholder et ministersvar fra skatteministeren, hvor det anføres:

"Efter § 22 i lov nr. 426 af 14/6 1995 om afgift af dødsboer og gaver (boafgiftsloven) kan forældre for et kalenderår modtage gaver til en samlet værdi af 41.100 kr. af deres børn. Kan værdien af den fri bolig

indeholdes i dette beløb, vil forældre således ikke skulle svare gaveafgift af at bo i en bolig stillet til rådighed af deres børn."

Højesteretsdommen er kommenteret af professor Jan Pedersen i en artikel i RR. SM. 2009.46, som anfører, at dommens præmisser ikke giver tilslutning til den foreliggende administrative praksis, hvorefter ydelse af hel eller delvis fribolig i alle tilfælde udløser skattepligt hos modtageren selv, hvis boligretten ydes inden for gaveafgiftskredsen.

Det er vores opfattelse, at Højesteretsdommen kan overføres til andre løbende ydelser end retten til fri bolig fx en afkastnydelsesret, idet statsskattelovens § 4, litra c, hjemler en generel beskatning for gaver:

"... Understøttelser, Klosterhævninger, Livrente, Overlevelsere, Aftægt og deslige."

Det er således ikke en særlig beskatningshjemmel for brugsrettigheder. Tilsvarende er undtagelsen i statsskattelovens § 5, litra b, ikke begrænset til brugsrettigheder, men derimod en generel undtagelse fra indkomstbeskatning:

"gaver, der falder ind under afsnit II i lov om afgift af dødsboer og gaver, samt formueforøgelse, som hidrører fra arv og forskud på falden arv eller fra indgåelse af ægteskab, udbetaling af livsforsikringer, brandforsikringer og deslige; "

Dette er efter vores opfattelse også forklaringen på, at der i Den juridiske vejledning 2021-2, afsnit C. B. 2.15.1 står (Spørgers repræsentants fremhævelse): "beskattes som personlig indkomst efter personskattelovens § 3 **eller evt. som gave.**"

Når det antages, at Højesterets dom også kan anvendes på bl.a. indtægtsnydelser, så er følgende forhold vigtige:

- At der foreligger en retlig forpligtelse for Spørger således at dobbeltbeskatningen kan undgås ved, at Spørger ikke beskattes af det udbytte (Skattestyrelsen har korigeret "udbytteskat" til "udbytte"), der tilfalder børnebørnene,
- At indtægtsnydelserne løber "indtil videre". Jan Pedersen anfører, at man stadig kan være underlagt gaveafgiftsbeskatning, hvis man har bestemt følgende: "Dette er heller ikke tilfældet, når boligretten er uopsigelig i en på forhånd fastlagt årrække eller i en ikke nærmere bestemt årrække, som dog ikke overstiger 6-8 år."

Det daværende SKAT udstedte et styresignal (SKM2009. 284. SKAT) for at håndtere genoptagelse på baggrund af dommen, hvori det bl.a. anføres:

"I tilfælde hvor den fri bolig alene har været stillet til rådighed indtil videre, f.eks. ved en almindelig lejekontrakt på opsigelsesvilkår, skal de fordele, som opnås herved, anses som gaver ydet i de enkelte indkomstår, og er den begunstigede omfattet af personkredsen nævnt i boafgiftslovens afsnit 11 skal der ikke svares indkomstskat, men gaveafgift, hvis det årlige afgiftsfrie bundbeløb overskrides."

Som anført ovenfor er det vores opfattelse, at Højesteretsdommen også kan udstrækkes til andre løbende ydelser, fx en afkastnydelsesret.

Det er derfor vores opfattelse, at formuleringen anvendt i Den juridiske vejledning lægger op til, at "beskatningen" skal ske efter boafgiftslovens regler, når rentenyderen, her børnebørnene, er omfattet af den kreds af modtagere, som er opført i boafgiftslovens § 22, hvis afkastnydelsesretten løber "indtil videre", mens beskatningen skal ske som personlig indkomst, hvis afkastnydelsesretten løber til Spørgers eller børnebørnenes død.

For god ordens skyld bemærker vi, at beskatningen af afkastet ikke vil blive berørt af bestemmelsen i kildeskattelovens § 5, stk. 2, om, at afkastet skal beskattes hos giveren, idet bestemmelsen kun vedrører gaver herunder indtægtsnydelser fra forældre, stedforældre eller plejeforældre og ikke gaver mv. fra bedsteforældre, som det er tilfældet her.

Derfor bør spørgsmålene 3 besvares med "Ja".

Vedrørende spørgsmål 4

Som beskrevet ovenfor er det hensigtsmæssigt, at selskabet frit kan foretage investeringer i de værdipapirer, der forventeligt vil få det bedste afkast både i forhold til placeringer i konkrete værdipapirer (uanset art) og timing i forhold til, hvornår papirer købes og sælges.

Hovedtanken er at udlodde afkast af investeringerne til børnebørnene, men for at kunne gøre dette på en hensigtsmæssig måde er det nødvendigt, at der er en fleksibilitet i forhold til at kunne realisere værdipapirer, således at afkastet af værdipapirporteføljen efter skatter og omkostninger kan udloddes til børnebørnene.

Det er vores opfattelse, at det ikke har nogen betydning for besvarelsen af spørgsmål 1-3, hvordan værdipapirporteføljen håndteres i selskabet. Derfor bør spørgsmål 4 besvares med "Ja".

Spørgers repræsentants høringssvar af 23. februar 2022

Vi har modtaget Skattestyrelsens udkast til den sagsfremstilling, der skal fremsendes til Skatterådets vurdering i forbindelse med vores anmodning om bindende svar for vores kunde.

Vi er ikke enige i Skattestyrelsens opfattelse i forhold til det stillede spørgsmål 1, hvor Skattestyrelsen foreslår at indstille, at spørgsmål 1 besvares med et "nej".

Spørgsmål 1 går på, om Spørger er skattepligtigt af udbytte udloddet fra C ApS, såfremt Spørger på forhånd har forpligtet sig til at overføre det udloddede udbytte til sine børnebørn som en afkastnydelsesret.

Det er vores klare opfattelse, at Spørger i denne situation vil være omfattet af den praksis, der er beskrevet i Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. B. 2.15.1, hvorefter Spørger ikke skal beskattes af udbyttet, fordi beskatningen sker hos modtagerne af afkastnydelsesretten (her Spørgers børnebørn). Derved sker der ikke en utilsigtet økonomisk dobbeltbeskatning.

Skattestyrelsen lægger op til, at Spørger skal beskattes samtidig med, at modtagerne af afkastnydelsesretten også vil blive beskattet af afkastet (jf. svaret på spørgsmål 3).

Skattestyrelsen anerkender, at den påtænkte disposition skal behandles som en rentenydelsesret jf. kommentaren i tredjesidste afsnit på side 8 i udkastet til sagsfremstillingen. Dog anser Skattestyrelsen ikke Spørger for at være omfattet af den praksis, der er beskrevet i Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. B. 2.15.1 om rentenydelser "med udlagt kapitalejer uden båndlæggelse".

Skattestyrelsen mener ikke, at en kapitalejer selv kan etablere en rentenydelse og herefter være omfattet af den praksis, der er gældende for rentenydelse med udlagt kapitalejer uden båndlæggelse.

Herefter argumenterer Skattestyrelsen for, at spørgsmål 1 skal besvares ud fra en fortolkning af ligningslovens § 16 A, stk. 2, nr. 1., hvorefter udbytte efter Skattestyrelsens opfattelse altid skal beskattes hos den aktuelle ejer af de anparter udlodningen knytter sig til.

Vi forstår Skattestyrelsens besvarelse således, at den i Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. B. 2.15.1 beskrevne praksis ville have fundet anvendelse, hvis rente-/afkastnydelsesretten var blevet etableret på

en måde, hvor kapitalejeren havde modtaget kapitalen (her anparterne i C ApS) ved f.eks. en gave inklusive forpligtelsen til at videreformidle udbyttet til modtagerne af rentenydelsesretten (i dette tilfælde børnebørnene).

Dermed må en naturlig følge være, at Skattestyrelsen rent faktisk anerkender, at udbyttet ikke altid skal beskattes hos den aktuelle ejer af anparterne efter ligningslovens § 16 A, stk. 2 nr. 1. Hvis rentenydelsesretten efter Skattestyrelsens fortolkning lever op til at være en "rentenydelse med udlagt kapitalejer uden båndlæggelse".

Denne situation kan illustreres ved følgende alternative eksempel:

Hvis Spørger overdrog anparterne i C ApS til sine børn ved en gave, men med den indskrænkende betingelse, at børnene var forpligtede til at videreformidle udbyttet til Spørgers børnebørn, da ville børnebørnene, som vi tolker Skattestyrelsens argumentation, have modtaget en rentenydelse med en udlagt kapitalejer (Spørgers børn) uden båndlæggelse.

Vi må forstå, at Spørgers børn i det opstillede alternative eksempel efter Skattestyrelsens opfattelse vil være omfattet af den beskrevne praksis i Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. B. 2.15.1, fordi Spørgers børn ikke selv har etableret rentenydelsesretten, men blot er "udlagt kapitalejer uden båndlæggelse". Dermed vil konsekvensen være, at Skattestyrelsen i et sådant eksempel ikke vil fastholde, at udbyttet skal beskattes hos Spørgers børn, men kun hos Spørgers børnebørn jf. besvarelsen af spørgsmål 3.

Vi er imidlertid ikke enige i Skattestyrelsens opfattelse af, at en kapitalejer ikke selv kan etablere en rentenydelsesret og være omfattet af den praksis, der er beskrevet i Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. B. 2.15.1.

Der er ikke i de almindelige civilretlige regler (obligationsretten såvel som arveretten) nogle indikationer på, at en kapitalejer ikke selv skulle kunne vælge at etablere en rentenydelsesret, hvor afkastet af en kapital ved gave overdrages til børnebørn og selv bevare ejerskabet til selve kapitalen. Ligeledes er der ikke nogen fortolkningsbidrag i boafgiftslovens § 24 om rentenydelsesretter eller forarbejderne hertil, som indikerer at en kapitalejer ikke selv skulle kunne etablere en rentenydelsesret, hvor kapitalejeren bevarer de fulde ejerrettigheder til kapitalen jf. nærmere herom nedenfor. Af forarbejderne til L212 om ændring af boafgiftslovens § 24 fremgår det, at en kapitalejer kan vælge enten 1) at overdrage afkastet til en kapital uden at overdrage kapitalen, 2) at overdrage såvel kapitalen som afkastet på kapitalen eller 3) overdrage selve kapitalen men beholde afkastet heraf. Vi mener derfor ikke, at Skattestyrelsens argument om, at en kapitalejer ikke selv kan etablere en rentenydelsesret, hvor ejerrettighederne bevares (udlagt kapitalejer) kan underbygges.

Skattestyrelsen synes at forudsætte, at formuleringen af begrebet "udlagt kapitalejer" i Den juridiske vejledning 2022-1 kræver, at der sker en udlægning af kapitalen, forstået som en aktiv handling eksempelvis ved en overdragelse af selve kapitalen (her anparterne i C ApS) som gave eller på anden måde. Det er efter vores klare opfattelse ikke en korrekt fortolkning, idet begrebet "udlagt kapitalejer uden båndlæggelse" skal forstås på en helt anden måde jf. forklaringen nedenfor.

Den skattemæssige behandling af dispositionen skal baseres på det civilretlige grundlag, som i dette tilfælde er formueretlige regler vedr. gavedispositioner. Kernen i problemstillingen er således, hvorvidt der er en aktuel ejer af en kapital, hvor afkastet kan beskattes, eller om der ikke er en aktuel ejer, hvorfor afkastet således ikke kan beskattes.

I dansk ret er det kun muligt at båndlægge kapitaler ved arv efter arvelovens kapitel 9 og 10 eller ved en gave jf. f.eks. Lærebog om Indkomstskat, side 733 (kopi vedlagt). Der er således ikke mulighed for selvåndlæggelse. Hvis der var mulighed for selvåndlæggelse ville man kunne bringe sig i en situation, hvor man ikke kunne disponere over kapitalen og dermed ville der ikke være nogen aktuel ejer (skattesubjekt), som skal tåle en beskatning af afkastet.

I Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. B. 2.15.1 sonderer man mellem kapital, der ikke er båndlagt (som i Spørgers konkrete situation) og kapitaler, der er båndlagt, hvor der efter praksis ikke kan ske beskatning af afkastet som følge af, at kapitalejeren ikke kan råde over kapitalen og kapitalen ikke i sig selv kan anses som et selvstændigt skattesubjekt.

Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. B. 2.15.1, definerer i et specifikt afsnit, hvad der skal forstås ved en kapitalejer. Her konkluderes der, at en kapitalejer er den, som kan disponere over kapitalen f.eks. ved testamente. Det afgørende er således ejerrettighederne, hvilke ikke er til stede, hvis kapitalen er båndlagt.

I afsnittet fokuseres der ikke på, hvad man skal forstå ved ordet "udlagt". Ordet "udlagt" er et meget gammelt udtryk og skal forstås som "bestemt som". I Den Danske Ordbog er betydningen eksemplificeret ved, at et område kan være udlagt f.eks. i en lokalplan til en bestemt anvendelse, eller at en mark er udlagt til græs i en markplan. Nedenstående citat fra Ordbog over det danske Sprog viser samme sproglige fortolkning.

"2.3) (jf. II. Lægge (ud) 46.6 især jur., emb.) m.h.t. areal: lægge ud til en vis brug. (ofte i forb. m. præp. til). Ved enhver Gaard er .. to Tønder Land udlagt til Køkkenhave. Molb. BfS. I. 173. MøllH. I. 244. De talte om alle Martens' Foretagender om Køb og Salg og udlagt Byggegrunde. Bang. S. 47. JurFormularbog. ⁵343. Følgende Vejstrækninger udlægges som Hovedfærdselsaarer og betegnes "Hovedveje". Bek.nr.74²⁰/31937. §1,1. spec."

Der ligger således ikke i den sproglige betydning af ordet, at der skal være en handling i form af en overdragelse af kapitalen og dermed en "udlægning".

Betydningen af ordet "udlagt" skal i denne sammenhæng forstås som, at rettighederne over kapitalen er udlagt til kapitalejeren, hvilket betyder, at den til enhver tid værende ejer af kapitalen har en ejers beføjelser til at kunne råde over selve kapitalen; det kunne være ved testation eller ved overdragelse af aktivet, og dermed kan afkastet rent faktisk beskattet. Relevansen heraf er gennemgået nedenfor.

Denne fortolkning understøttes af den praksis, der var omkring formueskattereglerne tilbage før 1996, hvor kapitaler, hvorpå der hvilede rentenydelsesretter kun skulle regnes med i formueskattegrundlaget såfremt der var en kapitalejer med sædvanlige ejerrettigheder. I bogen "Formuebeskatning" af René Mikkelsen og Elisabeth Rask Jørgensen, side 83 (kopi vedlagt) bruger man udtrykket "Rentenydelseskapitaler uden **bestemt** (Spørgers repræsentants fremhævnings) kapitalejer er derfor i princippet altid fritaget for formueskat". Man bruger ikke udtrykket "udlagt" kapitalejer, fordi det afgørende er, hvorvidt der er en aktuel kapitalejer med ejerbeføjelser eller ej, og ikke om der sker en udlægning af et aktiv ved f.eks. en gavedisposition.

Der er en række bindende svar, der vedrører forskellige sammenlignelige situationer, hvor rentenydelsesretter og udbetalinger fra visse trusts mv. alle blev vurderet ud fra, om der var en aktuel ejer af kapitalen eller ej. Der, hvor der var ikke var en aktuel ejer, kunne der ikke ske beskatning af afkastet, og der, hvor der var en aktuel ejer, kunne der ske beskatning af afkastet. Der kan eksempelvis henvises til afgørelserne SKM2019. 431SR, SKM2015. 637SR og SKM2010. 211SR. I ingen af afgørelserne bliver der fokuseret

på, hvorvidt kapitalen er udlagt ved en aktiv (overdragelses-)handling, som Skattestyrelsen lægger op til i denne anmodning om bindende svar.

Når det er konkluderet, at der er en aktuel ejer af kapitalen med en ejers almindelige ejerrettigheder - ligesom det uomtvisteligt er tilfældet i denne situation - er det vigtigt at forstå, hvorfor den i Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. B. 2.15. omtalte praksis om, at kapitalejeren ikke skal beskattes af afkastet, findes.

Det er vores opfattelse af den omtalte praksis om, at kun rentenyderen skal beskattes af afkastet, kan begrundes i læren om rette indkomstmodtager. Dette finder støtte i Lærebog om Indkomstskat side 734 øverst (vedlagt), hvor følgende er nævnt: "Udgangspunktet er, at en indkomst skal beskattes hos det skattesubjekt, som har retlig adkomst til indkomsten. Det vil som nævnt være det skattesubjekt, som i henhold til de obligationsretlige regler herom er berettiget til at modtage et vederlag mv.". I den konkrete situation vil der blive udstedt gavebreve, hvor Spørger forpligter sig til at overføre udbyttet fra C ApS til sine børnebørn (rentenyderne). Derfor vil der være et obligationsretligt grundlag for, at børnebørnene er rette indkomstmodtagere af rentenydelserne.

Princippet om, at afkastet kun skal beskattes én gang kan genfindes i de dagældende formueskatteregler i statsskattelovens §§ 12-14. De gamle formueskatteregler medførte, at enten ejeren af kapitalen, der ligger til grund for en rentenydelse eller modtageren af rentenydelserne (den kapitaliserede værdi) skulle formuebeskattes - men ikke begge.

Afgørende for hvem, der skulle betale formueskat af rentenydelseskapitaler afhang af beføjelserne over kapitalen herunder om decendensen (dvs. afkom f.eks. børn, børnebørn mv.) ville arve kapitalen eller ej. Se nærmere i Ligningsvejledningen fra 1981 afsnit N 1.1.1 (vedlagt).

Den nugældende praksis stammer efter vores opfattelse i sin aktuelle form fra ændringen af boafgiftsloven ved L212 fremsat 25. marts 1999, hvor boafgiftslovens § 24 om rentenydelsesretter blev ændret. Ændringen var et led i indførelsen af Ligningslovens § 12B om løbende ydelser i gensidigt bebyrdende aftaler, hvor beskatningen blev flyttet fra boafgiftsloven over til indkomstskattesystemet.

Ændringen medførte jf. lovbemærkningerne (side 5 i vedlagte bilag) en lempelse, idet løbende ydelser tidligere var blevet dobbeltbeskattet. Dette var også gældende for rentenydelsesretter, hvorfor boafgiftslovens § 24 blev justeret således, at den utilsigtede dobbeltbeskatning blev undgået, se hertil kommentarerne til § 4, nr. 5 i lovbemærkningerne.

Konklusivt kan man sige, at lovgiver gennem tiderne har søgt at undgå utilsigtet dobbeltbeskatning af rentenydelsesretter mv. både i forhold til de dagældende formueskatteregler og den efterfølgende indkomstbeskatning.

Afslutning

Det er på baggrund af ovenstående vores opfattelse, at Skattestyrelsens fortolkning af den i Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. B. 2.15.1 beskrevne praksis ikke er korrekt, idet fortolkningen fører til en utilsigtet økonomisk dobbeltbeskatning.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at Spørger ikke er skattepligtig af udbytte udloddet fra et nystiftet selskab, C ApS, som Spørger ejer 100 procent, såfremt Spørger på forhånd har forpligtet sig til at overføre det udloddede udbytte til sine børnebørn som en afkastnydelsesret, når formuen i det nystiftede selskab placeres i

værdipapirer, og nettoafkastet efter omkostninger og selskabsskat af disse værdipapirer udloddes som udbytte.

Begrundelse

Spørger påtænker at etablere afkastnydelsesrettigheder på en del af sin formue.

Afkastnydelsesrettighederne skal etableres ved, at Spørgers børnebørn tillægges ret til at modtage udbytte fra et af Spørger nyetableret selskab, C ApS. Selskabet stiftes ved at foretage en skattefri spaltning af Spørgers nuværende holdingselskab, B ApS, til to selskaber, hvor det ene selskab, C ApS, etableres med en likvid formue på 15 mio. kr.

Selskabets formue skal placeres i en portefølje af værdipapirer, fx udloddende investeringsforeninger og børsnoterede aktier. Selskabets indtjening vil således bestå af løbende afkast af værdipapirer samt realiserede avancer på værdipapirer. Selskabet vil betale selskabsskat af denne indtjening efter gældende regler.

Det er oplyst, at selskabets nettoindtjening efter selskabsskat skal udloddes som udbytte på den årlige generalforsamling. Det er samtidig oplyst, at grundformuen i selskabet skal forblive på 15 mio. kr., mens alt afkast herudover skal udloddes på den årlige generalforsamling. Det er dette udbytte, der vil blive omfattet af afkastnydelsesrettighederne.

Det fremgår af Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. B. 2.15.1, at der ved rentenydelse forstås, at en person ved gave eller testamente får ret til indtægterne fra en vis kapital, men ikke ejendomsretten til den.

Da den påtænkte disposition indebærer, at Spørgers børnebørn får ret til udbytter fra Spørgers nystiftede selskab, C ApS, men ikke får ejendomsret til anparterne i selskabet, er det herefter Skattestyrelsens opfattelse, at de påtænkte afkastnydelsesrettigheder skal behandles som rentenydelsesrettigheder.

Den skattemæssige behandling af rentenydelsesrettigheder fremgår ikke af lovgivningen, men beror på praksis, jf. Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. B. 2.15.1.

Spørger er på nuværende tidspunkt kapitalejer, og Spørger vil fortsat være kapitalejer efter gennemførelse af den påtænkte disposition, ligesom Spørger vil bevare den fulde råderet og kontrol over det nystiftede selskab, C ApS, men vil respektere, at fremtidige udlodninger fra dette selskab skal overføres til børnebørnene. Efter Skattestyrelsens opfattelse er der ikke tale om, at Spørger bliver udlagt som kapitalejer, da Spørger er kapitalejer både før og efter gennemførelsen af den påtænkte disposition.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at den praksis, der er beskrevet i Den Juridiske Vejledning, 2022-1, afsnit C. B. 2.15.1 omkring rentenydelse med udlagt kapitalejer uden båndlæggelse finder anvendelse, når den aktuelle kapitalejer har erhvervet kapitalen med en påhvilende rentenydelsesret. Skattestyrelsen finder således ikke, at en kapitalejer selv kan etablere en rentenydelse og herefter være omfattet den praksis, der er gældende for rentenydelse med udlagt kapitalejer uden båndlæggelse.

Skattestyrelsen finder herefter ikke, at beskrivelsen i Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. B. 2.15.1 omkring rentenydelse med udlagt kapitalejer uden båndlæggelse kan finde anvendelse ved bedømmelsen af den skattemæssige behandling af Spørger.

Efter ligningslovens § 16 A, stk. 2, nr. 1 skal alt, hvad der udloddes fra selskabet til aktuelle aktionærer henregnes til udbytte, der skal medregnes ved opgørelse af den skattepligtige indkomst, jf. ligningslovens § 16 A, stk. 1.

Ligningslovens § 16 A, stk. 2, nr. 1 blev ændret ved lov nr. 1414 af 21. december 2005, hvor det blev præciseret, at kun beløb, der udloddes til aktuelle aktionærer betragtes som skattepligtigt udbytte.

Af forarbejderne fremgår, at ændringen har til formål at undgå tvivl om, hvorvidt det er muligt at omgå kildebeskatningen af udbytte i forbindelse med overdragelse af retten til udbytte. Det fremgår endvidere, at udbyttet beskattes hos den aktuelle aktionær, såfremt der i øvrigt er skattepligt. Det fremgår herudover, at såfremt den aktuelle aktionærs pligt til at viderebetale udbyttet har karakter af en løbende ydelse, vil modtageren beskattes af de løbende ydelser efter statsskattelovens regler.

I SKM2020. 179 HR havde A overdraget samtlige aktier i sit selskab til sine tre døtre. En del af købesummen blev berigtiget ved, at A forbeholdt sig ret til en del af det udbytte, der blev udloddet efter overdragelsen. Efter overdragelsen blev der vedtaget en udbyttelodning, der efter fradrag af udbytteskat blev udbetalt til A. Spørgsmålet i sagen var, hvorvidt der er tale om skattepligtigt udbytte for A's døtre. Højesteret fandt, at døtrene var aktuelle aktionærer på udlodningstidspunktet og retten til udbytte tilkom derfor som udgangspunkt døtrene. Ifølge aftalen med A om overdragelse af aktierne skulle udbyttet anvendes til delvis betaling af den købesum, døtrene skulle betale for aktierne, og derfor skulle udbyttet udbetales til ham. Højesteret fandt, at døtrene ikke ved under disse omstændigheder at overdrage retten til udbytte kunne frigøre sig fra pligten til at betale udbytteskat. Døtrene måtte således anses som rette indkomstmottagere af udbyttet og skulle beskattes heraf. Da udbyttet således skulle beskattes hos døtrene, skulle udbytteskatten ikke have været udbetalt til A, og SKAT (nu Skattestyrelsen) var således som udgangspunkt berettiget til at kræve beløbet tilbage. Der forelå ikke sådanne særlige omstændigheder, som kunne begrunde en fravigelse fra udgangspunktet.

Skattestyrelsen finder herefter, at den aktuelle aktionær er skattepligtig af det udloddede udbytte.

Skattestyrelsens bemærkninger til Spørgers repræsentants høringssvar af 23. februar 2022

Ved en rentenydelse forstås, jf. Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. B. 2.15.1, at en person ved gave eller testamente får ret til indtægterne fra en vis kapital, men ikke ejendomsretten til den.

En rentenydelse forudsætter således, at en anden end kapitalejer modtager afkastet af kapitalen.

Ved etablering af en rentenydelse skal der således tages stilling til den skatte- og afgiftsmæssige behandling af selve tildelingen af rentenydelsesretten, beskatning af rentenyderen og beskatningen af kapitalejeren.

For så vidt angår den skatte- og afgiftsmæssige behandling af tildelingen af rente-nydelsesretten og beskatningen af de efterfølgende udbetalinger henvises til besvarelsen af spørgsmål 2 og 3. Det fremgår af besvarelsen af spørgsmål 2 og 3, at der ikke sker en dobbeltbeskatning af rentenyderen, da tildelingen af rentenydelsesretten er fritaget for gaveafgift.

Spørgers repræsentant gør gældende, at en kapitalejer vil kunne etablere en rentenydelsesret og være omfattet af praksis om udlagte kapitalejere, jf. Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. B. 2.15.1. Spørgers repræsentant begrundet sit synspunkt med, at der i de almindelige civilretlige regler ikke er indikationer på, at en kapitalejer ikke selv kan etablere en rentenydelsesret, praksis omkring formueskatte reglerne tilbage før 1996 samt til læren om rette indkomstmottager.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at det forhold, at en kapitalejer civilretligt kan vælge at begrænse sine rettigheder som kapitalejer ved at etablere en rentenydelsesret ikke er ensbetydende med, at den af kapitalejeren selvvalgte begrænsning i form af en rentenydelsesret kan lægges til grund ved kapitalejerens indkomstopgørelse.

Det fremgår af ligningslovens § 16 A, stk. 2, nr. 1, at alt, hvad der udloddes fra selskabet til aktuelle aktionærer, skal henregnes til udbytte, der skal medregnes ved opgørelse af den skattepligtige indkomst, jf. ligningslovens § 16 A, stk. 1. Bestemmelsen blev ændret ved lov nr. 1414 af 21. december 2005. Det fremgår af forarbejderne, at formålet med lovændringen er at undgå tvivl om, hvorvidt det er muligt at omgå kildebeskatningen af udbytte i forbindelse med overdragelse af retten til udbytte. Det fremgår endvidere, at udbyttet beskattes hos den aktuelle aktionær, såfremt der i øvrigt er skattepligt. Det fremgår herudover, at såfremt den aktuelle aktionærs pligt til at viderebetale udbyttet har karakter af en løbende ydelse, vil modtageren beskattes af de løbende ydelser efter statsskattelovens regler.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at det med lov nr. 1414 af 21. december 2005 blev præciseret, at udbytte skal beskattes hos den aktuelle aktionær. Skattestyrelsen finder derfor ikke, at en tidligere praksis omkring den skattemæssige behandling af rentenydelsesretter i relation til beregningen af den daværende formueskat kan tillægges betydning ved vurderingen af, hvorvidt Spørger er skattepligtig af udbytteudlodninger fra C ApS.

Det er herefter Skattestyrelsens opfattelse, at Spørger er skattepligtig af udbytte udloddet fra det nystiftede selskab.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Nej".

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at børnebørnene er fritaget for boafgift efter boafgiftslovens § 24 af den kapitaliserede værdi af afkastnydelsesretten på det tidspunkt, hvor afkastnydelsesretten etableres.

Begrundelse

Spørger påtænker at etablere uopsigelige afkastnydelsesretter, hvor Spørgers børnebørn tillægges ret til udbytte af Spørgers selskab, C ApS. Afkastnydelsesretterne er uopsigelige, men ophører ved Spørgers død eller et barnebarns død, hvis dette måtte indtræffe først.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at etableringen af en uopsigelig afkastnydelsesret indebærer, at Spørger giver sine børnebørn en gave.

Efter boafgiftslovens § 24, stk. 1, er brugs- og indtægtsnydelser afgiftsfri.

Det fremgår af besvarelsen af spørgsmål 1, at Skattestyrelsen anser den påtænkte afkastnydelsesret for at være en indtægtsnydelse.

Det er herefter Skattestyrelsens opfattelse, at etableringen af de påtænkte afkastnydelsesretter er omfattet af boafgiftslovens § 24, stk. 1.

Indstilling

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

Spørgsmål 3

Det ønskes bekræftet, at børnebørnene vil blive skattepligtige af udbyttet som personlig indkomst efter personskattelovens § 3, hvis afkastnydelsesretten løber til Spørgers eller et barnebarns død.

Begrundelse

Spørger påtænker at etablere afkastnydelsesretter, således at Spørgers børnebørn tillægges ret til at modtage udbytte, der udloddes fra det af Spørger nyetablerede selskab, C ApS.

Afkastnydelsesretterne er uopsigelige, men udløber ved Spørgers død eller ved et barnebarns død, hvis dette måtte indtræffe først.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at Spørger vil være skattepligtig af udbytteudlodningerne, jf. besvarelsen af spørgsmål 1, samt at selve tildelingen af afkastnydelsesretterne skal anses som en gave, der dog er afgiftsfri efter boafgiftslovens § 24, jf. besvarelsen af spørgsmål 2.

Det fremgår af besvarelsen af spørgsmål 1, at det med lov nr. 1414 af 21. december 2005 blev præciseret, at det er den aktuelle aktionær, der er skattepligtig af udloddet udbytte. Af forarbejderne til loven fremgår, at såfremt den aktuelle aktionærs pligt til at viderebetale udbyttet har karakter af en løbende ydelse, vil modtageren skulle beskattes efter statsskattelovens regler.

Den påtænkte disposition indebærer, at Spørgers børnebørn vil modtage samtlige udbytter, der udloddes fra Spørgers nystiftede selskab, C ApS. Efter det oplyste vil der ske udlodning, når nettoindtjeningen i selskabet er positiv.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at afkastnydelsesretten vil have karakter af en løbende ydelse, der er baseret på en ensidigt bebyrdende aftale. Det fremgår af statsskattelovens § 4, litra c, at gaver er indkomstskattepligtige, jf. dog bestemmelsen i statsskattelovens § 5, litra b, hvorefter gaver, der falder ind under afsnit II i boafgiftsloven, ikke er indkomstskattepligtige.

Spørgsmålet er herefter, hvorvidt børnebørnene vil være indkomstskattepligtige af det udloddede udbytte, eller om det udloddede udbytte skal betragtes som en gave, der er omfattet af bestemmelserne i boafgiftslovens afsnit II.

Højesteret har i en dom af 3. december 2008, SKM2009. 27. HR, taget stilling til, hvorvidt en aftægtsnydelse i form af en fri bolig er indkomstskattepligtig, eller om værdien af aftægtsnydelsen skal anses som gaver ydet i de enkelte indkomstår. Højesteret finder, at et forpligtende tilsagn om en uopsigelig ret til fri bolig indebærer, dels at der foreligger en gave i form af en brugsnydelse, der i sig selv er afgiftsfri efter boafgiftslovens § 24, og dels at denne gaves løbende afkast er indkomstskattepligtigt efter statsskattelovens § 4, litra b. Højesteret anfører herudover, at såfremt den frie bolig alene har været stillet til rådighed indtil videre, må de fordele, der er opnået ved den frie bolig, anses som gaver ydet i de enkelte indkomstår.

Højesteret finder således, at det i forhold til beskatningen af en brugsnydelse har afgørende betydning om, hvorvidt brugsnydelsen er uopsigelig eller om den tillagte brugsnydelse kan opsiges.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at Højesterets præmisser i SKM2009. 27 HR også kan anvendes ved beskatningen af en løbende indtægtsnydelse.

Da de påtænkte afkastnydelsesretter løber indtil enten Spørgers eller et barnebarns død, hvis dette måtte indtræffe først, er det Skattestyrelsens opfattelse, at afkastnydelsesretten er uopsigelig. Det er herefter Skattestyrelsens opfattelse, at børnebørnene vil være indkomstskattepligtige af det afkast, de modtager som følge af afkastnydelsesretterne.

Skattestyrelsen finder herefter, at børnebørnene vil være indkomstskattepligtige af det afkast, de modtager som følge af afkastnydelsesretterne.

Det følger af personskattelovens § 3, at alle indkomster, der ikke er kapitalindkomst, skal beskattes som personlig indkomst.

Det er herefter Skattestyrelsens opfattelse, at børnebørnene vil være skattepligtige af udbyttet som personlig indkomst.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 3 besvares med "Ja".

Spørgsmål 4

Det ønskes bekræftet, at det ikke har nogen betydning for besvarelsen af spørgsmål 1-3, hvordan investeringsstrategien i selskabet fastlægges.

Begrundelse

Det fremgår af skatteforvaltningslovens § 21, at man kan få bindende svar på den skattemæssige virkning af en disposition, som spørgeren enten har foretaget eller påtænker at foretage. Efter skatteforvaltningslovens § 23 skal der samtidig med indgivelse af anmodningen betales et gebyr.

Det fremgår endvidere af skatteforvaltningslovens § 24, stk. 2, at en anmodning om et bindende svar i særlige tilfælde kan afvises, hvis spørgsmålet er af en sådan karakter, at det ikke kan besvares med fornøden sikkerhed eller andre hensyn taler afgørende imod en besvarelse.

Af bemærkningerne til lovforslag nr. L110 til skatteforvaltningsloven, fremsat den 24. februar 2005, fremgår det af bemærkningerne til § 23, at der vil kunne ske afvisning, hvis spørgeren ønsker en række alternative muligheder besvaret, således at en besvarelse vil være at sidestille med rådgivning. Af bemærkningerne til § 24, stk. 2 fremgår det, at afvisningsmuligheden i øvrigt er tænkt anvendt på spørgsmål om en påtænkt disposition, hvis spørgsmålet er af mere teoretisk karakter.

Spørger ønsker Skatterådets stillingtagen til, hvorvidt investeringsstrategien i Spørgers nystiftede selskab er uden betydning for besvarelsen af spørgsmål 1 - 3.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at Spørger ikke har belyst, hvilke ændringer i investeringsstrategien, der eventuelt påtænkes, og spørgsmålet bliver dermed af en mere teoretisk karakter. Det er endvidere Skattestyrelsens opfattelse, at såfremt Spørger havde fremlagt en beskrivelse af mulige alternative investeringsstrategier, ville spørgsmålet efter Skattestyrelsens opfattelse medføre, at der skulle tages stilling til alternative dispositioner og dermed ville svaret have karakter af rådgivning.

Skatterådet afviste i SKM2021. 70 SR og SKM2014. 397 SR at besvare spørgsmål vedrørende alternative dispositioner, da en besvarelse heraf ville få karakter af rådgivning.

Det er herefter Skattestyrelsens opfattelse, at spørgsmål 4 skal afvises.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 4 besvares med "Afvises".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Ligningslovens § 16 A

Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregnes udbytte af aktier, andelsbeviser og lignende værdipapirer, jf. dog stk. 4.

Stk. 2. Til udbytte henregnes:

1) Alt, hvad der af selskabet udloddes til aktuelle aktionærer eller andelshavere, jf. dog stk. 3, og afståelsessummer omfattet af § 16 B, stk. 1. (...)

Forarbejder

Lov nr. 1414 af 21. december 2005, § 11, nr. 4

Det foreslås at præcisere ligningslovens § 16 A således, at kun beløb, der udloddes til aktuelle aktionærer betragtes som skattepligtigt udbytte. Det afgørende vil herefter være, om man er aktionær (dvs. har ejendomsret til aktien) på tidspunktet for deklarering af udbyttet.

Baggrunden for forslaget er følgende: I en kendelse af 30. april 2003 (offentliggjort i SKM2003. 282. LSR) fandt Landsskatteretten, at udbytte, som efter en aktieoverdragelse blev udloddet til den tidligere ejer af aktierne, skulle anses for yderligere salgssum. Udlodningen blev således ikke behandlet efter reglerne for udbytte hos den tidligere ejer. Kendelsen tager dog ikke stilling til andre tilfælde, hvor der foretages udlodning til andre end de aktuelle ejere af aktierne. Det er således med kendelsen ikke taget stilling til, om der med den gældende retstilstand er visse muligheder for at omgå kildebeskatningen af udbytte i forbindelse med overdragelse af retten til udbytte. Eksempelvis kan der rejses tvivl om, hvorvidt en udenlandsk aktionær kan overdrage retten til udbytte til et dansk pengeinstitut og dermed udnytte de gældende regler til at undgå kildebeskatningen af udbytte.

Hos den aktuelle aktionær beskattes udbyttet som aktieindkomst, såfremt der i øvrigt er skattepligt.

Hvis den aktuelle aktionærs pligt til at viderebetale udbyttet har karakter af en løbende ydelse, beskattes modtageren af de løbende ydelser efter statsskattelovens regler. Hvis den aktuelle aktionær er en fysisk person, der har fradragsret for betalingerne, gives fradraget som et ligningsmæssigt fradrag i den skattepligtige indkomst. Hvis der er tale om, at en aktiesælger har forbeholdt sig retten til udbyttet i forbindelse med overdragelse af aktierne, skal der ske en kapitalisering af den forbeholdte udbytteret, som får betydning for sælgers aktieavance. I dette tilfælde gælder ligningslovens § 12 B. Hvis det udbytte, der er forbeholdt, er en engangsforeteelse, der ikke har karakter af en løbende ydelse, lægges udbyttet til afståelsessummen ved opgørelsen af sælgers aktieavance.

Beløb som lægges til afståelsessummen hos sælger, lægges siden til købers anskaffelsessum for aktierne.

Praksis

Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. B. 2.15.1

" (...) Rentenydelse

Ved rentenydelse forstås, at en person ved gave eller testamente får ret til indtægterne fra en vis kapital, men ikke ejendomsretten til den.

I dansk ret er der tre former for rentenydelsesretter:

- Rentenydelsesret med udlagt kapitalejer og uden båndlæggelse af kapitalen
- Rentenydelsesret med kapitalejer med båndlæggelse af kapitalen
- Rentenydelsesret uden kapitalejer med båndlæggelse af kapitalen.

Rentenyder

En rentenyder er den person, som ved gave eller testamente får ret til indtægterne fra en vis kapital.

(...)

Rentenydelse med udlagt kapitalejer uden båndlæggelse

Rentenyderen kan hæve renten eller andet afkast ved forfaldstid, men kan ikke råde over fremtidige udbetalinger og kan ikke få udbetalt dele af selve kapitalen, da den tilhører kapitalejeren.

Kapitalejeren har fri råderet over kapitalen, så længe det sker med respekt for rentenydelsesretten.

Kapitalejeren skal beskattes af de indtægter, som tilfalder kapitalen. Det gælder både renter, udbytter, og gevinster omfattet af aktieavancebeskatningsloven eller kursgevinstloven. Indtægterne beskattes som om indtægterne i øvrigt tilfaldt kapitalejer personligt. Det vil sige, at fx gevinster og udbytter mv. vedrørende aktier beskattes som aktieindkomst, og renter, kursgevinst og afkast på ABL § 19-aktier beskattes som kapitalindkomst eller aktieindkomst, afhængig af om der er tale om investering i et aktiebaseret investeringsselskab eller ej.

Da kapitalejeren har mulighed for at råde over kapitalen, fordi den ikke er båndlagt, er der reelt tale om formueoverførsel direkte fra kapitalejeren til rentenyderen. Rentenyderen skal efter Skattestyrelsens opfattelse beskattes som personlig indkomst efter PSL § 3 eller evt. som gave.

Hvis rentenyderen er tillagt retten til hele afkastet eller en del af dette, er det Skattestyrelsens opfattelse, at kun rentenyderen skal beskattes af det modtagne beløb, da der ellers sker dobbeltbeskatning. Efter Skattestyrelsens opfattelse skal kapitalejeren kun beskattes af det nettoafkast, der tilgår kapitalen fratrukket den del, der udbetales til rentenyderen. Har kapitalejeren fradrag for det beløb, som tilgår rentenyderen, skal kapitalejeren dog beskattes af indtægten, uanset af rentenyderen også beskattes.

Hvis fx B får penge fra en rentenydelse uden båndlæggelse, hvor A er kapitalejer, skal A beskattes af de indtægter, der tilfalder kapitalen, men hvis pengene straks tilfalder B, er det alene B, som skal beskattes. (...)"

SKM2020. 179 HR

A overdrog alle aktier i et selskab, X A/S, til sine tre døtre. Overdragelsen skete med skattemæssig succession, og betalingen til A var derfor skattefri for A, jf. aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 2. En del af købesummen blev berigtiget ved, at A forbeholdt sig at modtage de første ca. 48 mio. kr. af det udbytte i X A/S, der blev udloddet efter overdragelsen. Kort tid efter besluttede generalforsamlingen i X A/S, som bestod af de tre døtre som aktionærer, at udlodde ca. 48 mio. kr. i udbytte, der blev udbetalt til A med fradrag af indeholdt udbytteskat. Efterfølgende anmodede A om at få tilbagebetalt den indeholdte udbytteskat, hvilket SKAT, S, imødekom. Senere traf S afgørelse om, at A skulle tilbagebetale udbytteskatten, idet S var af den opfattelse, at udbyttet var skattepligtigt hos As døtre, og at den udbytteskat, som X A/S havde indeholdt, derfor skulle henregnes til dem. Under en sag mod S påstod A S tilpligtet at anerkende, at han havde krav på at få udbytteskatten udbetalt. Spørgsmålet var i den forbindelse, om der var tale om skattepligtigt udbytte for døtrene. Højesteret bemærkede, at det af ligningslovens § 16 A, stk. 2, nr. 1, jf. stk. 1, fremgår, at alt, hvad der udloddes som udbytte til aktuelle aktionærer, er skattepligtig indkomst, medmindre andet er bestemt. As døtre var aktuelle aktionærer, da udbyttet blev udloddet, og retten til udbyttet tilkom derfor som udgangspunkt dem. Ifølge aftalen med A om overdragelse af aktierne skulle udbyttet anvendes til delvis betaling af den købesum, døtrene skulle betale for aktierne, og derfor skulle udbyttet udbetales til ham. Højesteret fandt, at døtrene ikke ved under disse omstændigheder at

overdrage retten til udbytte kunne frigøre sig fra pligten til at betale udbytteskat. Døtrene måtte således anses som rette indkomstmodtagere af udbyttet og skulle beskattes heraf. A havde ikke godtgjort en bindende administrativ praksis, hvorefter udbytte ikke beskattes hos aktionærerne i en sådan situation. Da udbyttet således skulle beskattes hos døtrene, skulle udbytteskatten ikke have været udbetalt til A, og S var således som udgangspunkt berettiget til at kræve beløbet tilbage. Der forelå ikke sådanne særlige omstændigheder, som kunne begrunde en fravigelse fra udgangspunktet.

SKM2019. 431 SR

Spørger, der i skattemæssig henseende var kapitalejer af trustkapitalen, ønskede at vide, om en ophævelse af trusten med henblik på at overføre formuen til båndlæggelse hos et dansk banks forvaltningsafdeling ville have boafgiftsmæssige konsekvenser for spørgers børn. Ved båndlæggelsen skulle børnene udlægges som kapitalejere, mens spørger i hele sin levetid var tillagt retten som rentenyder. Skatterådet kunne ikke bekræfte, at overførslen ikke medførte boafgiftsmæssige konsekvenser for spørgers børn, der var fuld skattepligtige til Danmark, eftersom kapitaloverførslen fra spørger til børnene blev anset for at være en gaveoverdragelse.

SKM2015. 637 SR

Nogle selskaber ophørte ved likvidation i 1994. Ikke alle aktionærer var kendte af likvidator på likvidationstidspunktet. De penge, som ikke kunne udloddet til de ubekendte aktionærer, skulle likvidator opbevare, således at de ubekendte aktionærer kunne få deres andel af likvidationsprovenu, hvis de efterfølgende henvendte sig til likvidator.

På det tidspunkt, hvor de stadig ubekendte aktionærers krav på likvidationsprovenu blev forældet, skulle de kendte aktionærer have eventuelle overskydende beløb udbetalt.

Skatterådet bekræftede, at det likvidationsprovenu, som likvidator havde forvaltet, i skattemæssig henseende skulle sidestilles med en båndlagt kapital uden kapitalejer, og at hverken likvidator eller de endelige modtagere af likvidationsprovenu, skulle beskattes af det løbende afkast.

Skatterådet kunne ikke bekræfte, at de udbetalinger af forældet likvidationsprovenu, som skete til de kendte aktionærer, skulle beskattes på samme måde, som likvidationsprovenu, der blev udbetalt i 1995. Skatterådet fandt, at disse udbetalinger skulle beskattes i henhold til statsskattelovens § 4, litra e.

SKM2010. 211 SR

Skatterådet bekræfter, at en påtænkt trusts midler anses for adskilt fra stifterens formue, således at stifteren ikke beskattes af den løbende indkomst i trusten. Videre bekræftes det, at de begunstigede først beskattes ved udlodninger fra trusten. Endelig bekræftes det, at det ikke gør nogen forskel, at stifteren er et dansk anpartsselskab i stedet for en fysisk person.

Spørgsmål 2

Lovgrundlag

Boafgiftslovens § 24, stk. 1

Brugs- og indtægtsnydelser er afgiftsfri. Underhold i giverens hjem eller på hospital, på plejehjem eller lignende er ligeledes afgiftsfri.

Spørgsmål 3

Lovgrundlag

Boafgiftslovens § 22

En person kan afgiftsfrit give gaver, hvis samlede værdi inden for et kalenderår ikke overstiger et grundbeløb på 58.700 kr. (2010-niveau) til

a) afkom, stedbørn og deres afkom, -b) afdødt barns eller stedbarns længstlevende ægtefælle, -c) forældre, -d) personer, der har haft fælles bopæl med gavegiver i de sidste 2 år før modtagelsen af gaven, og personer, der tidligere har haft fælles bopæl med gavegiver i en sammenhængende periode på mindst 2 år, når den fælles bopæl alene er ophørt på grund af institutionsanbringelse, herunder i en ældrebolig, -e) plejebørn, der har haft bopæl hos gavegiver i en sammenhængende periode på mindst 5 år, når opholdet er begyndt, inden plejebarnet fyldte 15 år, og højst en af plejebarnets forældre har haft bopæl hos gavegiver sammen med plejebarnet, og -f) stedforældre og bedsteforældre.

Stk. 2. En person kan afgiftsfrit give barns eller stedbarns ægtefælle gaver, hvis samlede værdi inden for et kalenderår ikke overstiger et grundbeløb på 20.500 kr. (2010-niveau).

Stk. 3. Gaver mellem ægtefæller, der ikke er fraseparerede, er afgiftsfri, jf. dog § 24, stk. 3.

Stk. 4. Grundbeløbene i stk. 1 og 2 reguleres efter personskattelovens § 20.

Stk. 5. Hvis en gavegiver ikke har efterladt sig afkom, finder § 23, stk. 1, 1. pkt., tilsvarende anvendelse på aktier og virksomheder, som tilfalder gavegiverens søskende og disses børn og børnebørn, når betingelserne i § 23 a, stk. 1, 1. pkt., og stk. 2, er opfyldt. Foretager gavemodtageren inden udløbet af en periode på 3 år fra modtagelsen direkte eller indirekte en hel eller delvis overdragelse af aktier eller virksomheder, der er omfattet af § 23 a, stk. 1, 1. pkt., bortfalder anvendelsen af 1. pkt. for denne del af gaven, idet forhøjelsen dog reduceres forholdsmæssigt til den andel af 3-årsperioden, som ikke er udløbet ved overdragelsen. § 23 b, stk. 2 og 3, finder tilsvarende anvendelse

Kildeskattelovens § 5, stk. 2

Har barnet modtaget en indtægtsnydelse eller formue som gave fra sine forældre, stedforældre eller plejeforældre, beskattes indtægtsnydelsen eller formueafkastet hos giveren, hvis denne er fuldt skattepligtig her til landet. Dette gælder dog kun til udløbet af det kalenderår, i hvilket barnet fylder 18 år, eller til barnet indgår ægteskab.

Personskattelovens § 3, stk. 1

Personlig indkomst omfatter alle de indkomster, der indgår i den skattepligtige indkomst, og som ikke er kapitalindkomst.

Statsskattelovens § 4, litra a - c

Som skattepligtig indkomst betragtes med de i det følgende fastsatte undtagelser og begrænsninger den skattepligtiges samlede årsindtægter, hvad enten de hidrører her fra landet eller ikke, bestående i penge eller formuegoder af pengeværdi, således f.eks.:

a) af agerbrug, skovbrug, industri, handel, håndværk, fabriksdrift, søfart, fiskeri, eller hvilken som helst anden næring eller virksomhed, så og alt, hvad der er oppebåret for eller at anse som vederlag for videnskabelig, kunstnerisk eller litterær virksomhed eller for arbejde, tjeneste eller bistandsydelse af hvilken som helst art;

b) af bortforpagtning, bortfæstning eller udleje af rørligt og urørligt gods, såvel som af vederlagsfri benyttelse af andres rørlige eller urørlige gods. Lejeværdien af bolig i den skattepligtiges egen ejendom

beregnes som indtægt for ham, hvad enten han har gjort brug af sin beboelsesret eller ej; værdien ansættes til det beløb som ved udleje kunne opnås i leje af vedkommende ejendom eller lejlighed, dog af den, når særlige forhold måtte gøre denne målestok mindre egnet, kan ansættes skønsmæssigt;

c) af et embede eller en bestilling, såsom fast lønning, sportler, embedsbolig, naturalydelse, emolumenter, kontorholdsgodtgørelse (med hensyn til kontorudgifter jf. § 6 b), samt pension, ventepenge, gaver (jf. dog herved bestemmelsen i § 5 b), understøttelser, klosterhævning, livrente, overlevelserente, aftægt og deslige;

Statsskattelovens § 5, litra a - b

Til indkomsten henregnes ikke:

a) formueforøgelse, der fremkommer ved, at de formuegenstande, en skattepligtig ejer, stiger i værdi - medens der på den anden side ikke gives fradrag i indkomsten for deres synken i værdi -, eller indtægter, som hidrører fra salg af den skattepligtiges ejendele (herunder indbefattet værdipapirer) for så vidt disse salg ikke henhører til vedkommendes næringsvej, for eksempel handelsvirksomhed med faste ejendomme, eller er foretaget i spekulationsøjemed, i hvilke tilfælde den derved indvundne handelsfortjeneste henregnes til indkomsten, ligesom også eventuelt tab kan fradrages i denne. Ved salg af fast ejendom samt aktier og lignende offentlige værdipapirer, der er indkøbt efter 1. januar 1922, anses spekulationshensigt at have foreligget, når salget sker inden 2 år efter erhvervelsen, medmindre det modsatte godtgøres at være tilfældet;

b) gaver, der falder ind under afsnit II i lov om afgift af dødsboer og gaver, samt formueforøgelse, som hidrører fra arv og forskud på falden arv eller fra indgåelse af ægteskab, udbetaling af livsforsikringer, brandforsikringer og deslige;

Praksis

SKM2009. 27. HR

Løbende udnyttelse af uopsigelig ret til fri bolig var ikke en gave omfattet af reglerne om gaveafgift, men derimod en skattepligtig løbende ydelse, jf. statsskattelovens § 4 c.

SKM2009. 284. SKAT

I styresignalet angiver SKAT bl.a., at der i de tilfælde, hvor en fri bolig alene har været stillet til rådighed indtil videre, fx ved en almindelig lejekontrakt på opsigelsesvilkår, skal de fordele, som opnås herved, anses som gaver ydet i de enkelte indkomstår, og er den begunstigede omfattet af personkredsen nævnt i boafgiftslovens afsnit II, skal der ikke svares indkomstskat, men gaveafgift, hvis det årlige afgiftsfri bundbeløb overskrides.

TfS 1996,245 Ministerspørgsmål

" (...) Efter § 22 i lov nr. 426 af 14/6 1995 om afgift af dødsboer og gaver (boafgiftsloven) kan forældre for et kalenderår modtage gaver til en samlet værdi af 41.100 kr. af deres børn. Kan værdien af den fri bolig indeholdes i dette beløb, vil forældre således ikke skulle svare gaveafgift af at bo i en bolig stillet til rådighed af deres børn. (...)"

Den juridiske vejledning 2022-1, afsnit C. B. 2.15.1

" (...) Rentenryderen skal efter Skattestyrelsens opfattelse beskattes som personlig indkomst efter PSL § 3 eller evt. som gave. (...)"

Spørgsmål 4

Lovgrundlag

Skatteforvaltningslovens § 21

Enhver kan hos told- og skatteforvaltningen få et bindende svar på spørgsmål om den skattemæssige virkning for spørgeren af en disposition, når told- og skatteforvaltningen i øvrigt har kompetence til at afgøre spørgsmålet, jf. dog stk. 3. Det kan være om en disposition, som spørgeren har foretaget eller påtænker at foretage.

Stk. 2 Enhver kan hos told- og skatteforvaltningen få et bindende svar på spørgsmål om den skattemæssige virkning for andre end spørgeren af en disposition, som spørgeren påtænker at foretage, når told- og skatteforvaltningen i øvrigt har kompetence til at afgøre spørgsmålet, jf. dog stk. 3.

Stk. 3. Bindende svar gives ikke på spørgsmål om den skattemæssige virkning af toldlovgivningen. Bindende svar gives heller ikke på spørgsmål om bevillinger eller dispensationer vedrørende påtænkte dispositioner.

Stk. 4. Told- og skatteforvaltningen skal forelægge en anmodning om et bindende svar for Skatterådet til afgørelse, jf. § 2, stk. 2, hvis

1) svaret vil kunne få konsekvenser for et større antal skattepligtige, 2) svaret vedrører større økonomiske værdier, 3) svaret angår fortolkning af væsentlig betydning for lovgivningen, 4) der ved besvarelsen skal tages stilling til et EU-retligt spørgsmål af væsentlig rækkevidde eller 5) sagen i øvrigt har påkaldt sig eller skønnes at ville påkalde sig større offentlig interesse. --

Stk. 5. Enhver kan hos told- og skatteforvaltningen få et bindende svar på spørgsmål om registrering af et køretøj. Stk. 1-4 finder tilsvarende anvendelse.

Skatteforvaltningslovens § 23

Samtidig med indgivelse af en anmodning om et bindende svar skal der betales et gebyr på 300 kr. (2010-niveau). Gebyret reguleres efter § 20 i personskatteloven. Gebyret betales tilbage, hvis anmodningen afvises eller tilbagekaldes.

Skatteforvaltningslovens § 24, stk. 2

Told- og skatteforvaltningen respektive Skatterådet kan i øvrigt i særlige tilfælde afvise at give et bindende svar, hvis spørgsmålet er af en sådan karakter, at det ikke kan besvares med fornøden sikkerhed eller andre hensyn taler afgørende imod en besvarelse.

Forarbejder

L 110 af 24. februar 2005 - bemærkning til § 23

(...) Gebyret betales for hver disposition, der ønskes svar om, men uanset antallet af spørgsmål om den pågældende disposition. Dog vil der kunne ske afvisning, hvis spørgeren ønsker en række alternative muligheder besvaret, således at en besvarelse vil være at ligestille med rådgivning. (...)

L 110 af 24. februar 2005 - bemærkning til § 24, stk. 2

(...) Afvisningsmuligheden er i øvrigt tænkt anvendt på spørgsmålet om en påtænkt disposition, hvis spørgsmålet er af mere teoretisk karakter. (...)

SKM2021. 70. SR

Spørger ønskede bekræftet, at gaveoverdragelse til stiftelse af en dansk fond, hvor gaven havde form af 10 pct. af aktierne i et datterselskab til det holdingselskab, som stod på Spørgers henstandssaldo, ikke bevirkede at hele eller dele af henstandssaldoen for aktierne i det holdingselskab, som stod på Spørgers henstandssaldo, forfaldt til betaling. I henhold til aktieavancebeskatningslovens § 39 A, stk. 6 skal der betales af på en henstandssaldo, hvis en disposition foretaget af et selskab, hvor aktier i selskabet indgår på beholdningsoversigten, kan påvirke aktiernes kursværdi i nedadgående retning. Den påtænkte gave med overdragelse af 10 pct. af holdingselskabets aktier i datterselskabet ville bevirke, at værdien af aktierne i holdingselskabet faldt. Det gjaldt uanset, at der var tale om en gaveoverdragelse til en fond. Den påtænkte disposition måtte anses for at ske i Aktionærens interesse, uanset at Aktionæren ikke selv fik udlodninger, da det var Aktionæren, som ønskede at stifte fonden. Der skulle derfor betales af på Aktionærens henstandssaldo på aktierne i holdingselskabet, hvis holdingselskabet ved gave overdrog aktier til stiftelse af en dansk fond. Det kunne derfor ikke bekræftes, at der ikke skulle betales af på Aktionærens henstandssaldo i denne situation.

Såfremt spørgsmål 1 ikke kunne besvares bekræftende, ønskedes det bekræftes, at spørgsmål 1 skulle besvares bekræftende, hvis der i stedet for aktier i Holding 2 A/S blev overdraget kapitalandele i de enkelte underliggende selskaber til fonden. Dette spørgsmål blev afvist, da der var tale om et alternativ til situationen i spørgsmål 1.

Endelig blev det bekræftet, at det forfaldne beløb udgjorde en forholdsmæssig del af henstandssaldoen svarende til den forholdsmæssige værdinedgang, som overdragelsen medførte. Værdinedgangen måtte være handelsværdien af aktierne, som overdrages til stiftelse af en dansk fond.

SKM2014. 397. SR

Skatterådet afviser at besvare de stillede spørgsmål. Spørger ønsker en række alternative muligheder besvaret, så en besvarelse vil være at ligestille med rådgivning. Skatterådet finder derfor, at de stillede spørgsmål ikke falder indenfor rammerne af bindende svar instituttet