

Udskriftsdato: tirsdag den 9. juni 2026

AFG nr 9717 af 31/05/2022 (Gældende)

Forening - hensættelser til senere uddelinger - almennyttigt

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 22-0179506

Forening - hensættelser til senere uddelinger - almennyttigt

Det ønskedes bekræftet, at foreningen kunne foretage fradrag for hensættelser til senere uddelinger efter reglerne i selskabsskattelovens § 3, stk. 3. Foreningen ville støtte et antal aktiviteter i det offentlige rum, og disse ville blive støttet af midler, der var samlet sammen af foreningen. Afholdelse af arrangementer, som var tilgængelige for offentligheden, ansås for almennyttige formål, da det måtte anses for kulturelle formål. Henset til at henlæggelserne til senere uddelinger skulle ske til almennyttige kulturelle formål, kunne foreningen foretage henlæggelser i henhold til selskabsskattelovens § 3, stk. 3.

Skatterådsmøde 31. maj 2022 - SKM2022. 284. SR

Offentliggøres i redigeret form

Spørgsmål:

1. Kan Skatterådet bekræfte, at foreningen kan foretage fradrag for hensættelser til senere uddelinger efter reglerne i selskabsskattelovens § 3, stk. 3?

Svar:

1. Ja

Beskrivelse af de faktiske forhold

Foreningen udgør et selvstændigt skattesubjekt, der er subjektiv skattepligtig efter selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6.

Foreningen påtænker på ovenstående baggrund at rejse indtægter, som kan doneres til dette arrangement. Måtte der være midler i overskud, vil bestyrelsen i foreningen anvende de pågældende midler på følgende måde:

Midlerne vil blive i foreningen og danne grundlag for det næste arrangement.

Midlerne vil blive doneret til en almennyttig fond.

Ifølge vedtægterne har forening følgende formålsbestemmelse:

Navn, hjemsted, grundlag og formål

1.1 Foreningens navn er ...

1.2 Foreningens hjemsted er ...

1.3 Foreningens grundlag er den almennyttige aktivitet vedrørende planlægning og afholdelse af arrangement.

1.4 Foreningen er berettiget til at modtage midler udover de i punkt 1.3 ovenfor nævnte, dog kun såfremt sådanne midler kan anvendes til opfyldelse af de i punkt 1.5 nedenfor anførte formål.

Opløsningsbestemmelsen er affattet som følgende:

9.1 Såfremt foreningen ophører med at eksistere, tager den siddende bestyrelse beslutning om midlernes anvendelse, i respekt for det oprindelige formål.

Foreningen er registreret som skattepligtig i henhold til selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6.

Den 11. april 2022 oplyste rådgiver følgende:

Svar på spørgsmål vedrørende formålet

Når tiden nærmer sig arrangementet vil foreningen danne grundlag for en større organisation, der skal planlægge og gennemføre arrangementet. Der vil være et stort antal aktiviteter i det offentlige rum, og disse vil blive støttet af midler, der er samlet sammen af foreningen frem mod afholdelsen. Formålet er således at støtte arrangementer i det offentlige rum eller til glæde for det offentlige rum.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Reglerne om fradrag for uddelinger og hensættelser til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål er reguleret i fondsbeskatningslovens § 4 og selskabsskatteovens § 3. Efter disse bestemmelser har fonde og foreninger mv. fradrag for uddelinger og hensættelser til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål.

For at et formål kan anses for almenvelgørende, er det en forudsætning, at støtten ydes til personer inden for en videre kreds, der er i økonomisk trang. I relation til nærværende anmodning er det således alene relevant at forholde sig til, om uddelingerne kan anses for almennyttige.

Begrebet almennyttige formål udgør en retlig standard, der ikke er nærmere afgrænset i lovgivningen. Der er således ikke tale om en statisk, men derimod en dynamisk begrebsanvendelse, der påvirkes af den globale og nationale udvikling og virkelighed, jf. f.eks. præmisserne i SKM2011. 66. SR.

Vurderingen af, hvorvidt et formål er almennyttigt, skal ifølge administrativ praksis foretages i overensstemmelse med administrationen af begreberne under det tidligere fritagelsessystem samt ligningslovens § 8 A og arveafgiftslovens § 3, stk. 4, jf. punkt 55 i cirkulære nr. 136 af 11. november 1988. I cirkulæret anføres bl.a.:

"For at et formål kan anses for almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt kræves, at den kreds af personer eller institutioner der kan komme i betragtning ved uddelingerne, er afgrænset efter retningslinjer med et objektivt præg (min understregning). Formålet må således komme en vis videre kreds til gode.

For at et formål kan anses for almenvelgørende, er det en forudsætning, at støtten ydes personer inden for en videre kreds, der er i økonomisk trang.

Almennyttige formål foreligger, såfremt støtten kommer en vis videre kreds til gode, og såfremt formålet ud fra en almindelig fremherskende opfattelse kan karakteriseres som nyttigt. Blandt sådanne almennyttige formål kan nævnes sociale, kunstneriske og andre kulturelle formål, miljømæssige, videnskabelige, - herunder forskningsmæssige eller sygdomsbekæmpende - humanitære, undervisningsmæssige, religiøse eller nationale formål. Også idrætsforeninger og dyreværnsorganisationer vil kunne anses for almennyttige.

Derimod vil organisationer, der varetager politiske, økonomiske eller erhvervmæssige interesser, ikke kunne anses for almennyttige."

Tilsvarende fremgår af cirkulære nr. 72 af 17. april 1996 om ligningsloven (som ændret ved cirkulære nr. 17 af 1. marts 2002) samt Den juridiske vejledning, afsnit C. D. 9.9.1.3.

En almennyttig organisation er således en organisation, som har til formål at arbejde for almenets nytte - i modsætning til kommerciel nytte, hvor formålet er at skabe økonomisk overskud til en person eller gruppe af personer. Organisationen kan finansieres af medlemsbidrag, private sponsorer og offentlige

bevillinger og er involveret i en bred vifte af aktiviteter, som kan have tilknytning til sagen. Mange af disse aktiviteter kan hver især virke kommercielle, men de gennemføres alle for at bidrage til sagen.

I TfS 1988.554 (bindende forhåndsbesked) havde en fond, der var omfattet af fondsbeskatningslovens § 1, nr. 1, til formål at erhverve et nærmere bestemt slot samt nogle yderligere faste ejendomme, samt at sikre og underbygge det økonomiske grundlag for slottets beståen og bevarelse i velholdt stand, anmodet om bindende forhåndsbesked om, i hvilket omfang udgifter til erhvervelse af de omhandlede faste ejendomme kunne anses for en fradragsberettiget uddeling. Ligningsrådet svarede, at beløb anvendt til erhvervelse af slottet ville kunne fradrages som en intern uddeling efter reglerne i fondsbeskatningslovens § 4, stk. 1, idet der herved var henset til, at erhvervelse af og bevarelse af slottet som kulturværdi måtte anses for almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt. Erhvervelsen af de øvrige ejendomme måtte ligeledes anses for uddelinger i relation til fondsbeskatningslovens § 4, men da erhvervelsen heraf ikke kunne anses for almenvelgørende eller på anden måde almennyttig, kunne der ikke indrømmes fradrag herfor, idet fradragsret forudsætter, at modtageren er skattepligtig heraf. Med hensyn til fradragstidspunktet udtalte rådet, at den del af købesummen, der berigtiges kontant, vil kunne fradrages i købsåret, medens afdrag på prioritetsgæld kan fradrages i det år, hvori afdraget forfalder til betaling. Beløb hensat til erhvervelse af slottet i overensstemmelse med det foranstående kunne fradrages ved opgørelsen af fondens skattepligtige indkomst, idet der hensættes til en almenvelgørende eller på anden måde almennyttig uddeling.

I TfS 1998.220 LSR (arrangerer festivaler) blev en forening anset for almennyttig. Formålet var at arrangere festivaler for så vidt muligt hvert tredje år, der kunne bidrage til at fremme kendskabet til og interessen for national og international nutidig og ældre kniplekunst og kniplehåndværk.

SKM2010. 329. SR angik en forening, der ifølge vedtægterne havde til formål at drive forsamlingshuset, der skulle virke som møde- og samlingssted for egnens befolkning, herunder egnsaktiviteter og private sammenkomster. I forbindelse med at forpagteren ønskede at erhverve forsamlingshuset, og foreningen ved et eventuelt salg skulle opløses, spurgte foreningen om, hvorvidt nogle påtænkte uddelinger kunne anses som almennyttige. Foreningen påtænkte bl.a. at uddele nogle af midlerne til Fonden den selvejende institution Hallen. Af vedtægterne for Fonden Den Selvejende Institution Hallen fremgik, at institutionens formål var at drive en bygning, der indeholdt fritids- og forsamlingslokaler, fortrinsvis beregnet til benyttelse af kommunens beboere og disses foreninger, idet tilbørligt hensyn dog skulle tages til kredse udenfor kommunen, der støtter institutionen, samt til stævner, turneringer og lignende. Bygningen skulle fortrinsvis være til disposition for sportsklubber, gymnastikforeninger og skoler for udøvelse af sport og idræt, men bygningen skulle også kunne benyttes af ungdomsforeninger og andre foreninger med fortrinsvis kulturelle formål samt til arrangementer af udstillinger, møder, stævner, teater, koncerter og lignende. Anden virksomhed med tilsvarende sigte kunne optages efter beslutning af generalforsamlingen efter bestyrelsens indstilling herom. Skatterådet fandt, at en eventuel udlodning ville blive anset for at være i overensstemmelse med foreningens vedtægter og formål, og at der ville være tale om udlodninger til almennyttige formål.

Udover at formålet skal være nyttigt, skal det komme en videre kreds til gode. I praksis er det anerkendt, at uddelinger kommer en snæver kreds af personer til gode, når det sker efter retningslinjer med et objektivt præg. F.eks. udgør uddelinger til idrætsforeninger almennyttige uddelinger, uanset uddelingerne alene kommer medlemmerne af idrætsforeningen til gode, idet alle potentielt kan melde sig ind i idrætsforeningen. I TfS 1997.188 blev en lystfiskerforening f.eks. anset for almennyttig, uanset lystfiskerforeningen kun havde omkring 300 medlemmer og knyttede sig til et nærmere geografisk område. Se også SKM2010. 329. SR.

Om praksis kan der endvidere henvises til Østre Landsrets dom af 19. december 2002, der bl.a. er offentliggjort i TfS 2003.110.

Sagen i TfS 2003.110 Ø angik en fond, hvis midler skulle anvendes til støtte ved uddannelse af civile erhvervsflyvere, herunder efteruddannelse af private flyvere, der ønsker erhvervmæssig uddannelse. Vedtægterne indeholdt herudover ikke nogen begrænsning i den kreds, der var berettiget til at modtage støtte, og fondens formål måtte herefter anses for at komme en vis videre kreds til gode. Da uddannelsesformålet ikke knyttede sig til en bestemt virksomhed, forening eller lignende, men sigtede mod at danne grundlag for et bestemt erhvervmæssigt virke, måtte formålsbestemmelsen i sin helhed anses for at være almen-nyttig.

Konkret vil foreningen oppebære indtægter, som utvivlsomt er skattepligtige, jf. selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6 og stk. 4.

Spørgsmålet er herefter, om foreningen qua reglerne om fradrag for hensættelser til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål i selskabsskattelovens § 3, stk. 3 kan nedbringe den skattepligtige indkomst til 0 kr., når hensættelser sker med henblik på uddelinger til ...

Spørgsmålet bør derfor besvares bekræftende.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at foreningen kan foretage fradrag for hensættelser til senere uddelinger efter reglerne i selskabsskattelovens § 3, stk. 3.

Begrundelse

Efter selskabsskattelovens § 3, stk. 3 kan foreninger, som er skattepligtige i henhold til selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, foretage henlæggelser til senere anvendelse til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål.

Sådanne henlæggelser sidestilles i henlæggelsesåret med udlodninger som nævnt i selskabsskattelovens § 3, stk. 2. Det betyder, at henlæggelserne eventuelt kan reducere den skattepligtige indkomst i henlæggelsesåret.

En forenings formål kan anses for almenvelgørende, hvis støtte ydes til personer indenfor en videre kreds, der er i økonomisk trang.

En forenings formål kan anses for almennyttig, når formålet ud fra en almindeligt fremherskende opfattelse kan karakteriseres som nyttigt. Blandt sådanne almennyttige formål kan nævnes sociale, kunstneriske og andre kulturelle formål, miljømæssige, videnskabelige, herunder forskningsmæssige eller sygdomsbe-kæmpende, humanitære, undervisningsmæssige, religiøse eller nationale øjemed. Også idrætsforeninger og dyreværnsorganisationer vil kunne anses for almennyttige.

I TfS 1998.220 fandt Landsskatteretten, at en forening, som havde til formål at fremme kendskabet til kniplekunst og kniplehåndværk var en almennyttig forening.

I TfS 1988.554 fandt Ligningsrådet, at fundatsens formålsbestemmelse ikke medførte, at fonden gene-relt kunne anses for almenvelgørende eller på anden måde almennyttig i relation til fondsbeskatningslo-

ven. Ligningsrådet fandt imidlertid, at fondens formål at erhverve et slot samt at erhvervelse/bevarelse af slottet som kulturværdi måtte anses for almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt.

Foreningen vil støtte et antal aktiviteter i det offentlige rum, og disse vil blive støttet af midler, der er samlet sammen af foreningen frem mod arrangementerne.

Efter Skattestyrelsens opfattelse kan afholdelse af arrangementer, som er tilgængelige for offentlighed, anses for almennyttige formål, da det må anses for kulturelle formål.

Henset til at henlæggelserne til senere uddelinger skal ske til almennyttige kulturelle formål, kan foreningen foretage henlæggelser i henhold til selskabsskattelovens § 3, stk. 3.

Indstilling

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

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6 og stk. 4

Skattepligt i henhold til denne lov påhviler følgende selskaber og foreninger mv., der er hjemmehørende her i landet:

(...)

6) andre foreninger, korporationer, stiftelser, legater og selvejende institutioner, jf. dog § 3, for så vidt foreningen mv. ikke er omfattet af fondsbeskatningsloven. Skattepligten omfatter indtægt ved erhvervsmæssig virksomhed samt fortjeneste eller tab ved afhændelse, afståelse eller opgivelse af formuegoder, der har eller har haft tilknytning til den erhvervsmæssige virksomhed. Skattepligten omfatter endvidere udbytte som nævnt i § 2, stk. 1, litra c, 1. og 2. pkt., renter som nævnt i § 2, stk. 1, litra d, 1. pkt., royalty som nævnt i § 2, stk. 1, litra g, 1. pkt., og kursgevinster som nævnt i § 2, stk. 1, litra h, 1.-3. pkt. Skattepligten af udbytte som nævnt i 3. pkt. gælder dog ikke foreninger m.v., hvis midler ifølge vedtægter el.lign. udelukkende kan anvendes til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål.

(...)

Stk. 4. Som indtægt ved erhvervsmæssig virksomhed for de i stk. 1, nr. 5 c, 5 d eller 6, omhandlede investeringsinstitutter, foreninger mv. betragtes indtægt ved næringsvirksomhed eller anden forretningsvirksomhed, herunder indtægt ved drift, udlejning eller bortforpagtning af fast ejendom og indtægt ved produktion af elektricitet og varme. I tilfælde, hvor der er tillagt en forening mv. en ret til andel i overskuddet af en erhvervsvirksomhed, som ikke drives af den pågældende forening selv, betragtes den heraf flydende indtægt ligeledes som erhvervsmæssig indtægt for foreningen mv.; dette gælder dog ikke for hjælpe- og understøttelsesfonds for de i en virksomhed ansatte eller tidligere ansatte funktionærer og arbejdere eller deres pårørende.

Selskabsskattelovens § 3, stk. 2 og 3

Stk. 2. De i § 1, stk. 1, nr. 6, nævnte foreninger mv. kan ved indkomstopgørelsen fradrage udlodninger til fyldestgørelse af vedtægtsmæssige formål, der kan anses for almenvelgørende eller på anden måde almennyttige. I tilfælde, hvor foreningen foruden skattepligtig indkomst har anden indkomst, anses den skattefri indkomst for medgået til de almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål, forinden nogen del af den skattepligtige indkomst anses for medgået hertil.

Stk. 3. Henlæggelser, som foreninger mv. foretager til sikring af eller til senere anvendelse til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål, sidestilles i henlæggelsesåret med udlodninger som nævnt i stk. 2. Skatteministeren fastsætter nærmere regler om regnskabsmæssige krav til hensættelsen, herunder at denne er effektivt udskilt fra foreningens øvrige midler, samt at ledelsen er forpligtet til ikke at stille de henlagte beløb til disposition for foreningens øvrige virksomhed. Anvendes beløbene til andre end de almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål, skal beløbene med tillæg på 25 pct. medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori de anvendes. Har foreningens øvrige indkomst været negativ, beskattes beløbene med tillæg med den for det pågældende indkomstår gældende skatteprocent. "

Cirkulære nr. 72 af 17. april 1996 om ligningsloven pkt. 20.1

20.1. Ligningslovens § 8 A - gaver til almennyttige foreninger m.v.

(...)

Skatteministeren kan godkende foreninger, stiftelser, institutioner m.v., som anvender deres midler til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål.

For at et formål kan anses for almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt kræves, at den kreds af personer eller institutioner, der kan komme i betragtning ved uddelingerne, er afgrænset efter retningslinjer med et objektivi præg. Formålet må således komme en vis videre kreds til gode.

For at et formål kan anses for almenvelgørende, er det en forudsætning, at støtten ydes personer inden for en videre kreds, der er i økonomisk trang.

Almennyttige formål foreligger, såfremt støtten kommer en vis videre kreds til gode, og såfremt formålet ud fra en almindelig fremherskende opfattelse kan karakteriseres som nyttigt. Blandt sådanne almennyttige formål kan nævnes sociale, kunstneriske og andre kulturelle formål, miljømæssige, videnskabelige, - herunder forskningsmæssige eller sygdomsbekæmpende - humanitære, undervisningsmæssige, religiøse eller nationale formål. Også idrætsforeninger og dyreværnsorganisationer kan anses for almennyttige.

Derimod kan organisationer, der varetager politiske, økonomiske eller erhvervs mæssige interesser, ikke anses for almennyttige.

Det almenvelgørende eller almennyttige formål skal være angivet i vedtægterne.

Det er i almindelighed uden betydning for spørgsmålet, om et formål kan anses for almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt, om aktiviteten udøves her i landet eller i udlandet. Det er dog et ufravigeligt krav, at administrationen af de midler, der kommer formålet til gode, finder sted her i landet.

(...)

Cirkulære nr. 136 af 7. november 1988 om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v. pkt. 55 og 56:

55.

Foruden driftsomkostninger kan foreninger m.v. foretage fradrag for udlodninger til fyldestgørelse af vedtægtsmæssige formål, der kan anses for almenvelgørende eller på anden måde almennyttige, jf. § 3, stk. 2. Tilsvarende fradragsret ydes for beløb der henlægges til sikring af eller til senere anvendelse til sådanne formål, jf. § 3, stk. 3.

Fradrag efter § 3, stk. 2 og 3, vil i almindelighed forudsætte, at der i vedtægterne er eller optages en bestemmelse om, hvorledes der skal forholdes med foreningens m.v. midler i tilfælde af dens opløsning, idet det må være sikret, at midlerne i så fald går til formål, der kan godkendes som almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt.

Hvor foreningen m.v. ved siden af erhvervsmæssig indkomst har andre ikke-erhvervsmæssige indkomstkilder, anses disse ikke-erhvervsmæssige indkomster for udloddet først. Foreninger m.v. vil derfor kun kunne foretage fradrag for regnskabsårets udlodninger til kvalificerede formål i det omfang, udlodningerne overstiger regnskabsårets ikke-erhvervsmæssige indkomster.

Vurderingen af, om der foreligger almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål skal foretages i overensstemmelse med administrationen af begreberne under det tidligere fritagelsessystem samt ligningslovens § 8 A og arveafgiftslovens § 3, stk. 4.

For at et formål kan anses for almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt kræves, at den kreds af personer eller institutioner, der kan komme i betragtning ved uddelingerne, er afgrænset efter retningslinjer med et objektivt præg. Formålet må således komme en vis videre kreds til gode.

For at et formål kan anses for almenvelgørende, er det en forudsætning, at støtten ydes personer inden for en videre kreds, der er i økonomisk trang.

Almennyttige formål foreligger, såfremt støtten kommer en vis videre kreds til gode, og såfremt formålet ud fra en almindelig fremherskende opfattelse kan karakteriseres som nyttigt. Blandt sådanne almennyttige formål kan nævnes sociale, kunstneriske og andre kulturelle formål, miljømæssige, videnskabelige, - herunder forskningsmæssige eller sygdomsbekæmpende - humanitære, undervisningsmæssige, religiøse eller nationale formål. Også idrætsforeninger og dyreværnsorganisationer vil kunne anses for almennyttige.

Derimod vil organisationer, der varetager politiske, økonomiske eller erhvervsmæssige interesser, ikke kunne anses for almennyttige.

Det almenvelgørende eller almennyttige formål skal være angivet i vedtægterne.

Det er i almindelighed uden betydning for spørgsmålet, om et formål kan anses for almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt, om det udøves her i landet eller i udlandet. Det er dog et ufravigeligt krav, at administrationen af de midler, der kommer formålet til gode, finder sted her i landet.

(...)

56.

Foreninger m.v. kan foretage fradrag for henlæggelser til sikring af eller til senere anvendelse til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål, jf. § 3, stk. 3.

Om almennyttebegrebet og kravene til vedtægterne, se punkt 55.

Formålet med fradragsretten for hensættelser er at give foreninger m.v. mulighed for uden beskatning at opspare med henblik på senere at realisere et almennyttigt eller almenvelgørende projekt.

Anvendes beløbene til andre end de almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål, skal beløbene med tillæg på 25 pct. medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori de anvendes. Har foreningens øvrige indkomst været negativ, beskattes beløbene med tillæg med den for det pågældende skatteår gældende skatteprocent.

Der gælder ingen individualiseringskrav til de beløb, der henlægges, for de foreninger m.v., der er fritaget for selvangivelsespligt, som nævnt under punkt 55.

Selvangivelsespligtige foreninger m.v. skal derimod foretage en individualisering af hensættelserne.

Til opfyldelse af dette krav er det nødvendigt, at de henlagte midler - der kan hidrøre både fra erhvervs-mæssige og ikke-erhvervs-mæssige indtægter - er tilstrækkelig individualiserede (indsat på særskilte giro-, bank- eller sparekassekonti, anbragt i værdipapirer m.v.), således at de til enhver tid er adskilt fra erhvervsvirksomhedens midler. Det må endvidere kræves, at der i foreningens m.v. formueregnskab foretages en særskilt regnskabsmæssig postering af de pågældende midler, således at de enten opføres i et selvstændigt regnskab eller som en selvstændig afdeling i regnskabet, der er klart betegnet som vedrørende midler, henlagt til formålene. Endelig må de fra erhvervsvirksomheden udskilte midler ikke under nogen form gennem udlån, pantsætning el.lign. for kortere eller længere tid stilles til rådighed for erhvervsvirksomheden.

Af foreningens m.v. selvangivelse skal fremgå, at der ikke er disponeret over de henlagte midler til fordel for erhvervsvirksomheden eller til andet end de almenvelgørende eller almennyttige formål.

Anvendes de henlagte midler til andet end formålene - herunder stilles til disposition for erhvervsvirksomheden for kortere eller længere tid, f.eks. i form af udlån, pantsætning el.lign. - indtræder den i § 3, stk. 3, 3. pkt., omhandlede efterbeskatning, hvorefter de for beskatning fritagne beløb med et tillæg på 25 pct. medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for det indkomstår, hvori de anvendes. Har foreningens øvrige indkomst været negativ, beskattes beløbene med tillæg med den for det pågældende skatteår gældende skatteprocent.

Efter § 3, stk. 4, kan man helt eller delvis eftergive skat, der er pålignet en i § 1, stk. 1, nr. 6, omhandlet forening m.v. Det gælder, uanset om den pågældende forening m.v. efter dens vedtægter har almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål. Bestemmelsen er dog kun tænkt anvendt i meget begrænset omfang.

En forening m.v., der ikke opfylder betingelserne i § 3, stk. 2, kan altså som altovervejende regel heller ikke påregne at få skattefritagelse efter stk. 4. Der henvises i øvrigt til punkt 66.

(...)

Praksis

SKM2003. 15. ØLR (TfS 2003.110)

Spørgsmålet i sagen var, om en fond havde almenvelgørende eller almennyttigt formål og dermed var omfattet af boafgiftslovens § 3, stk. 2 om afgiftsfritagelse.

Landsretten udtalte, at det fulgte af testamentet og vedtægterne, at fondens midler skulle anvendes til støtte ved uddannelse, herunder efteruddannelse af civile erhvervsflyvere, herunder private flyvere, der ønskede en erhvervs-mæssig uddannelse. Efter vedtægterne indeholdtes der ikke herudover nogen begrænsning for den kreds, der var berettigede til at modtage den nævnte støtte, og fondens formål måtte herefter anses at komme en vis videre kreds til gode. Da uddannelsesformålet ikke knyttede sig til en bestemt virksomhed, forening eller lignende, men - således som det måtte gælde i almindelighed - sigtede

mod at danne grundlag for et bestemt erhvervmæssigt virke, måtte formålsbestemmelsen i sin helhed anses for at være almennyttig i lighed med, hvad der var antaget af sagsøgte i afgørelsen af 26. juni 2001, hvorfor sagsøgerens påstand blev taget til følge.

TfS 1998.220 LSR

En forening, hvis formål var at fremme kendskabet til kniplekunst og kniplehåndværk, klagede over, at skattemyndighederne havde ansat foreningens indkomst skønsmæssigt. Skattemyndighederne havde henvist til, at foreningens overskud fra arrangementet af en festival og udstillinger mv., måtte hidrøre fra erhvervmæssig virksomhed og at dette overskud var tillagt foreningens egenkapital, uden at der var truffet formel beslutning om henlæggelse til vedtægtsmæssige formål. LSR fandt, at den omhandlede forening var en almennyttig forening.

SKM2011. 66. SR

Fondens formål, at fremme beskyttelsen af naturmiljøet mod udledning af partikler, f.eks. CO₂, fra produktion af energi, kunne i henhold til vedtægterne opnås ved opkøb af CO₂-kvoter og oprindelsesgarantier.

Sigtet med køb af CO₂-kvoter og oprindelsesgarantier var at sikre en CO₂-reduktion ud over CO₂-reduktionsmålet i EU og FN samt at påvirke udbygningen af VE-anlæg.

Det var Skatterådets opfattelse, at der herved var tale om almennyttige uddelinger i overensstemmelse med Fondens formål, som berettiger til fradrag efter FBL § 4, stk. 1.

SKM2010. 329. SR

Skatterådet bekræftede at Foreningen i forbindelse med opløsning, kunne fradrage udlodning af formuen til andre lokale almennyttige foreninger jfr. selskabsskattelovens § 3 stk. 2.

Det forhold, at der var tale om et sogn med et indbyggertal på ikke over 2.000, udelukkede ikke, at udlodningen kunne anses for almennyttig. Der var herved henset til, at der var tale om en afgrænsning efter objektive kriterier og at det måtte anses for at være en uvis kreds, der ville kunne komme i betragtning.

TfS 1997.188

En lystfiskerforening, der drev erhvervmæssig virksomhed med en «put and take» fiskesø, bad Ligningsrådet om forhåndsbesked om, hvorvidt foreningen kunne fratække udlodninger og/eller foretage hensættelser til de formål, der var angivet i et ændringsforslag til vedtægter. Herefter var det foreningens formål at bidrage til, at Skjern Å-laksen blev genskabt i sine naturlige omgivelser, at vedligeholde bække og omgivelser mv. ved Svanholm Sø, at vedligeholde og ophjælpe fiskebestanden generelt samt at medvirke ved vandløbspleje af Skjern Å og Omme Å. Skatteforvaltningen fandt, at foreningens medlemmer primært ønskede at dyrke deres hobby, og at et almennyttigt formål havde et vidt eksternt sigte, hvorfor aktiviteterne primært skulle komme andre end medlemmerne af lystfiskerforeningen til gode. Ligningsrådet fandt at lystfiskerforeningens formål kunne anses for almennyttige, hvorfor de stillede spørgsmål kunne besvares bekræftende.

TfS 1988.554

En fond, der var omfattet af FBL § 1, nr. 1, og som havde til formål at erhverve et nærmere bestemt slot samt nogle yderligere faste ejendomme, samt at sikre og underbygge det økonomiske grundlag for slottets beståen og bevarelse i velholdt stand, anmodede om bindende forhåndsbesked om, i hvilket omfang

udgifter til erhvervelse af de omhandlede faste ejendomme kunne anses for en fradragsberettiget uddeling. Ligningsrådet svarede, at beløb anvendt til erhvervelse af slottet ville kunne fradrages som en intern uddeling efter reglerne i FBL § 4, stk. 1, idet der herved var henset til, at erhvervelse af og bevarelse af slottet som kulturværdi måtte anses for almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt. Erhvervelsen af de øvrige ejendomme måtte ligeledes anses for uddelinger i relation til fondsbeskatningslovens § 4, men da erhvervelsen heraf ikke kunne anses for almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt, kunne der ikke indrømmes fradrag herfor, idet fradragsret forudsætter, at modtageren er skattepligtig heraf. Med hensyn til fradragstidspunktet udtalte rådet, at den del af købesummen, der blev berigtiget kontant, ville kunne fradrages i købsåret, medens afdrag på prioritetsgæld kunne fradrages i det år, hvori afdraget forfaldt til betaling. Beløb hensat til erhvervelse af slottet i overensstemmelse med det foranstående kunne fradrages ved opgørelsen af fondens skattepligtige indkomst, idet der blev hensat til en almenvelgørende eller på anden måde almennyttig uddeling.

Den juridiske vejledning 2022-1 C. D. 8.9.1.3.2 Udlodninger og henlæggelser

Fradrag for udlodninger og henlæggelser

Foreninger mv., der er omfattet af SEL § 1, stk. 1, nr. 6, kan ved indkomstopgørelsen fradrage udlodninger til vedtægtsmæssige formål, der er almenvelgørende eller på anden måde almennyttige. Se SEL § 3, stk. 2.

Der kan også foretages fradrag for henlæggelser til at sikre sådanne formål eller til senere anvendelse til sådanne formål. Se SEL § 3, stk. 3.

Udlodningerne og henlæggelserne kan fradrages i det omfang, de overstiger foreningens mv. skattefrie indkomst. Se prioriteringsreglen i SEL § 3, stk. 2. Det hedder i prioriteringsreglen, at "i tilfælde hvor foreningen foruden erhvervsmæssig indkomst har anden indkomst anses den ikke-erhvervsmæssige indkomst for medgået til de almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål forinden nogen del af den skattepligtige indkomst anses for medgået hertil".

Fradraget vil i almindelighed forudsætte, "at der i vedtægterne er eller optages en bestemmelse om, hvorledes der skal forholdes med foreningens mv. midler i tilfælde af dens opløsning, idet det må være sikret, at midlerne i så fald går til formål, der kan godkendes som almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål".

Foreninger med blandede formål kan også fradrage udlodninger og henlæggelser, hvor der udloddes eller henlægges til det almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål. Se TfS 1997, 188 LR, hvor visse af formålene i en lystfiskerforenings påtænkte vedtægtsændring var almennyttige, og udlodninger og henlæggelser til disse formål kunne derfor fratrækkes efter SEL § 3, stk. 2 og 3.

Vurderingen af, om der foreligger almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål, administreres ens efter SEL § 3, stk. 2 og 3, LL § 8A og § 12, stk. 2, FBL § 4, stk. 1 og 4 og BAL § 3, stk. 4. Dog sådan, at LL § 8A stiller krav om en absolut større kreds, som formålet skal komme til gode.

Individualiseringskrav for henlæggelser

Efter SEL § 3, stk. 3, nr. 2, kan skatteministeren fastsætte de nærmere regler om regnskabsmæssige krav til henlæggelsen, herunder at denne er effektivt udskilt fra foreningens øvrige midler, samt at ledelsen er forpligtet til ikke at stille de henlagte beløb til disposition for foreningens øvrige virksomhed. Der er ikke udstedt nogen bekendtgørelse, der uddyber reglerne, efter denne bestemmelse.

Efter praksis gælder der ikke noget individualiseringskrav for henlæggelser, der er foretaget af foreninger, der ikke har pligt til at indgive selvangivelse. Se SKL § 2, stk. 1, nr. 4 og nr. 5, der handler om, hvornår en forening mv., der er omfattet af SEL § 1, stk. 1, nr. 6, er undtaget for selvangivelsespligt.

De foreninger, der er selvangivelsespligtige, skal derimod individualisere deres henlæggelser.

De henlagte midler - der kan stamme både fra erhvervsmæssige og ikke-erhvervsmæssige indtægter - skal være tilstrækkeligt individualiserede (indsat på særskilte giro-, bank- eller sparekassekonti, anbragt i værdipapirer m.v.), så de til hver en tid er adskilt fra erhvervsvirksomhedens midler.

I foreningens mv. regnskab skal der foretages en særskilt regnskabsmæssig postering af de pågældende midler, så de enten opføres i et selvstændigt regnskab eller som en selvstændig afdeling i regnskabet, der klart er betegnet som vedrørende midler henlagt til formålene.

De midler, der er udskilte fra erhvervsvirksomheden, må ikke under nogen form gennem udlån, pantsætning eller lignende for kortere eller længere tid stilles til rådighed for erhvervsvirksomheden.

Desuden skal det fremgå af foreningens mv. selvangivelse, at der ikke er disponeret over de henlagte midler til fordel for erhvervsvirksomheden eller til andet end de almenvelgørende eller almennyttige formål.

Se også

Se også afsnit C. D. 8.9.1.2.5 om eventuel efterbeskatning af foreningens mv. henlæggelser.

Den juridiske vejledning 2022-1 C. D. 9.9.1.3 Uddelinger til almenvelgørende eller almennyttige formål

(...)

Almenvelgørende eller almennyttige formål

Begrænsningen til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål administreres i overensstemmelse med de retningslinjer, der er lagt til grund ved administrationen af bestemmelserne i LL § 8 A, LL § 12, BAL § 3, stk. 2 og SEL § 3, stk. 2. Det forhold, at en forening mv. ikke kan godkendes som almenvelgørende eller på anden måde almennyttig efter LL § 8 A, idet foreningen fx ikke kan opfylde kravet til antal gavegivere, er ikke nødvendigvis ensbetydende med, at foreningen ikke kan betragtes som almenvelgørende eller på anden måde almennyttig i relation til boafgiftsloven.

Efter FBL § 4, stk. 1, er det ingen betingelse, at modtageren af en uddeling har et almennyttigt formål. Det afgørende er, om den konkrete uddeling kan siges at være anvendt til et almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt formål. Se mere nedenfor under "Konkret vurdering".

Videre kreds

For at et formål kan anses for almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt kræves det, at den kreds af personer eller institutioner, der kan komme i betragtning ved uddelingerne, er afgrænset efter retningslinjer af et objektivt præg. Formålet skal desuden komme en vis videre kreds til gode.

I betænkning om fonde afgivet af et udvalg under Justitsministeriet den 14. juli 1978 fremgår følgende vedrørende praksis omkring LL § 8 A, i relation til begrebet "en vis videre kreds": "Det må kræves, at den virksomhed vedkommende forening mv. udøver, ikke blot omfatter personer inden for et lokalt eller på anden måde stærkt begrænset område, men er til fordel for en videre kreds af personer fx i hele landet eller større dele af dette. I praksis lægges der vægt på befolkningstallet i vedkommende område."

En fond mv., som efter vedtægterne kun kan uddele til personer med tilknytning til fx en bestemt virksomhed/aktieselskab, uddeler ikke til en ubestemt videre kreds. Af Landsskatterettens praksis fremgår det, at der er nægtet fradrag efter FBL § 4, stk. 1, i sager, hvor modtagerne i henhold til fundatsen skulle være ansat i en bestemt virksomhed eller et bestemt selskab, ligesom Landsskatteretten i en ikke offentliggjort afgørelse har fastslået, at en fonds udsmykning af lokaliteter, bygninger, anlæg mv., der tilhørte en virksomhed, tilgodeså virksomhedens erhvervsmæssige interesser, idet virksomheden, som alle andre virksomheder, havde en erhvervsmæssig og økonomisk interesse i, at bygninger mv. udsmykkes. Da udsmykningerne herudover kun kom en begrænset snæver personkreds til gode (medarbejderne på virksomheden), kunne udgifterne til udsmykningen ikke anses for almennyttige. Landskatteretskendelsen, som ikke er offentliggjort, er refereret i SKM2006. 533. SR.

Økonomisk trang

For at et formål kan anses for almenvælgørende, er det en forudsætning, at støtten ydes til personer indenfor en videre kreds, der er i økonomisk trang.

Fremherskende opfattelse

Almennyttige formål foreligger, når formålet ud fra en almindeligt fremherskende opfattelse kan karakteriseres som nyttigt. Blandt sådanne almennyttige formål kan nævnes sociale, kunstneriske og andre kulturelle formål, miljømæssige, videnskabelige, herunder forskningsmæssige eller sygdomsbekæmpende, humanitære, undervisningsmæssige, religiøse eller nationale øjemed. Også idrætsforeninger og dyreværnsorganisationer vil kunne anses for almennyttige.

Derimod vil organisationer, der varetager politiske, økonomiske eller erhvervsmæssige interesser, ikke kunne anses for almennyttige. Se fx TfS 1989, 657 LSR, hvor en fond ikke kunne fradrage en hensættelse til studierejser, da der ikke med hensættelsen var tale om støtte til personer i økonomisk trang (almenvælgørende formål) eller støtte, der kom en videre kreds til gode (almennyttigt formål). Bidrag til sådanne organisationer kan derfor kun fradrages, hvis fradragsretten kan støttes på LL § 13, eller der er tale om en driftsudgift.

(...)