

Udskriftsdato: 21. december 2025

AFG nr 9559 af 25/04/2023 (Gældende)

Gældskonvertering og kontantindskud til almenvelgørende/almennyttig fond.

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 23-0194375

Gældskonvertering og kontantindskud til almenvelgørende/almennyttig fond.

Sagen vedrørte hvorvidt en gældskonvertering mellem et moderselskab og dets 100 pct. ejede datterselskab udløste beskatning af de ultimative ejere. Skatterådet fandt, at i den konkrete sag indebar gældskonverteringen ikke, at der skete nogen form for udlodning til Spørgerne ligesom der ikke skete nogen formueforskydning mellem dem. På den baggrund fandt Skatterådet, at gældskonverteringen ikke udløste beskatning af de ultimative ejere.

Endvidere vedrørte sagen spørgsmålet hvorvidt en dansk fond med en nærmere beskrevet formålsbestemmelse var almenvelgørende/almennyttig. Skatterådet kunne bekræfte dette, og at et kapitalindskud i fonden bestående af kontanter, hvorved fondens grundkapital tilvejebringes, ikke udløste beskatning af de ultimative ejere af det overdragne selskab.

Skatterådsmøde 25. april 2023 - SKM2023. 228. SR

Offentliggøres i redigeret form

Spørgsmål:

1. Kan Skatterådet bekræfte, at en gældskonvertering, hvorved F ApS konverterer en fordring på nominel X kr. på selskabet B ApS til nominelt X kr. anpartskapital og en overkurs på X kr. i selskabet ikke udløser beskatning af de ultimative ejere af F ApS?
2. Kan Skatterådet bekræfte, at en dansk fond, med den nedenfor beskrevne formålsbestemmelse, der stiftes af F ApS, kan anses for almenyttig/almenvelgørende?
3. Kan Skatterådet bekræfte, at det nedenfor beskrevne kapitalindskud i fonden bestående af kontanter, hvorved fondens grundkapital tilvejebringes, ikke udløser beskatning af de ultimative ejere af F ApS?

Svar:

1. Ja
2. Ja
3. Ja

Beskrivelse af de faktiske forhold

Den [...] stiftede [...] [...] , selskabet B ApS, kontant med en selskabskapital på kr. X. Selskabets formål er at drive [...].

I forlængelse af stiftelsen ydede selskabet F ApS et lån til B ApS på stor X kr.

F ApS agter at konvertere sin fordring på selskabet B ApS til anpartskapital.

Forinden konverteringen af fordringen erhverver F ApS den samlede anpartskapital (nominelt X kr.) i selskabet B ApS for X kr. fra [...].

Efter erhvervelsen af anparterne vil konverteringen herefter ske ved, at anpartskapitalen i selskabet B ApS udvides med nominelt X kr. og en overkurs på X kr., hvorved anpartskapitalen herefter udgør X kr.

Selskabet B ApS har ikke anden gæld, og selskabet vil være solvent på konverteringstidspunktet, hvorfor konverteringen sker til kurs pari.

Herefter agter selskabet F ApS at stifte en erhvervsdrivende fond, der dels har til formål at eje 100 pct. af selskabskapitalen i selskabet B ApS, og dels har følgende formål, som fremgår af fondens fundats:

2 Formål

"Fonden er en erhvervsdrivende fond, og fondens formål er at yde støtte af almennyttig eller almenvelgørende karakter til individer, personer og foreninger, der har økonomisk behov, til et eller flere af følgende formål:

[...]

2.2 Fondens midler kan søges af personer eller foreninger, herunder sammenslutninger af sådanne, som opfylder et eller flere formål således som angivet i pkt. 2.1, og som er hjemmehørende i [...]

2.3 Fondens bestyrelse afgør endeligt og bindende, hvorledes fondens formål opfyldes. De anførte områder er ikke opstillet i en prioriteret rækkefølge, og det er overladt til bestyrelsens frie skøn at træffe beslutning om og i hvilket omfang, der skal uddeles midler til de respektive formål, herunder om et eller flere af formålene i en af bestyrelsen fastsat periode skal prioriteres frem for andre."

(...)

4 Forholdet til stifter

4.1 Der er ikke tillagt stifter særlige rettigheder eller fordele i forbindelse med stiftelsen

4.2 Fondens midler kan ikke på noget tidspunkt gå tilbage til stifter.

5 Bestyrelsen

(...)

5.2 Bestyrelsen skal til enhver tid bestå af et eller flere uafhængige medlemmer, så fonden har en i forhold til stifter selvstændig ledelse."

Fondens stiftes som en erhvervsdrivende fond omfattet af lov om erhvervsdrivende fonde, idet fonden i forbindelse med stiftelsen fra selskabet F ApS modtager 100 pct. af anpartskapitalen (anparterne) i B ApS samt et kontant indskud på X kr.

Udkast til fundats for fonden er forelagt.

De ultimative ejere af F ApS er [...]. Ejerskabet af F ApS udøves gennem holdingselskaber.

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørgsmål 1

Det er Spørgernes opfattelse, at de stillede spørgsmål bør besvares bekræftende.

Kapitaludvidelser er omfattet af selskabsskattelovens § 13, hvoraf det følger, at overkursen er skattefri for selskabet. Gældskonverteringen vil således hverken medføre beskatning af F ApS eller B ApS.

Da anpartskapitalen i B ApS fuldt ud på konverteringstidspunktet ejes af F ApS, og da konverteringen ikke afviger fra almindelige forretningsmæssige dispositioner, tilgår der ikke de ultimative ejere af F ApS nogen økonomiske fordele, som udløser maskeret udlodning i medfør af ligningslovens § 16 A.

Et selskab og dets aktionærer kan, som selvstændige rets- og skattesubjekter, drive samhandel med hinanden eller i øvrigt indgå bindende aftaler med hinanden. De skattemæssige følger af sådanne dispositioner adskiller sig som udgangspunkt ikke fra konsekvenserne af tilsvarende aftaler mellem uafhængige parter.

Nærværende gældskonvertering indebærer ikke, at der sker nogen form for udlodning til Spørgerne, ligesom der ikke sker nogen formueforskydning mellem Spørgerne.

Spørgsmål 2

Det er således Spørgernes opfattelse, at konverteringen ikke udløser beskatning af de ultimative ejere af F ApS.

Af fondsbeskatningslovens § 4 fremgår, at en fond i sin skattepligtige indkomst kan fradrag uddelinger og hensættelser til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål.

Begreberne "almennyttigt" og "almenvelgørende" er beskrevet i Skatteministeriets cirkulære af 7. november 1988, punkt 55:

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

I betænkning om fonde afgivet af et udvalg under Justitsministeriet den 14. juli 1978 fremgår følgende vedrørende praksis omkring ligningslovens § 8 A, i relation til begrebet "en vis videre kreds": "Der må kræves, at den virksomhed vedkommende foreningen 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."

Af praksis som gengivet i Den juridiske vejledning 2023-1, afsnit C. D. 9.9.1.1.3, følger, at fx sociale, videnskabelige, kulturelle formål og undervisningsformål vil kunne anses for almennyttige formål. Videre fremgår det, at også idrætsforeninger vil kunne anses for almennyttige.

Det konkrete formål - citeret ovenfor - er efter Spørgernes opfattelse udelukkende almennyttigt.

Spørgsmål 3

Det fremgår af ligningslovens § 16 A, stk. 1, at ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregnes udbytte af aktier, andelsbeviser og lignende værdipapirer. Til udbytte henregnes i udgangspunktet alt, hvad der af selskabet udloddes til aktuelle aktionærer eller andelshavere, jf. samme bestemmelse stk. 2.

Det fremgår af forarbejderne til ligningslovens § 16 A, stk. 2, nr. 6, jf. de specielle bemærkninger til § 5, nr. 1, lovforslag L 29, FT 2020/21, at såfremt et selskab giver gave, der ikke er aktier, eksempelvis ved at yde et kontant bidrag til en almennyttig forening, som er godkendt til at modtage fradragsberettigede gaver efter ligningslovens § 8 A, kan bidraget således stadig - efter en konkret vurdering - anses for at være ydet i aktionærens ideelle interesse og dermed ikke udløse udlodningsbeskatning af aktionæren, jf. f.eks. SKM2009. 29. HR. I denne sag lod en eneanpartshaver sit selskab yde en gave i form af et kontant bidrag til en forening, og Højesteret fandt det ikke godtgjort, at gaven blev ydet for at tilgodese andre interesser end hovedanpartshaverens ideelle interesse.

Dette indebærer, at det foreliggende spørgsmål om kontantindskuddet skal afgøres efter de almindelige regler og den hidtidige praksis, om der skal ske udbyttebeskatning ved vederlagsfri overførsel af midler i form af et kontantindskud fra holdingselskabet til den nystiftede fond.

Ved afgørelsen af, om der er tale om maskeret udbytte, henses der efter praksis bl.a. til, om udgiftsafholdelsen udspringer af hovedanpartshaverens økonomiske eller personlige interesse.

I det foreliggende tilfælde er det spørgsmålet, om den vederlagsfri overførsel af midler fra anpartsselskabet til fonden direkte eller indirekte medfører en økonomisk eller personlig fordel for Spørgerne, der skal anses for maskeret udlodning til disse, jf. ligningslovens § 16 A.

Ved vurderingen af, om der er tale om en kontantoverførsel til en fond, der udspringer af Spørgernes ideelle interesse, og som ikke udløser beskatning som maskeret udbytte for Spørgerne, er det også uden for aktieavancebeskatningslovens § 16 A, stk. 4, nr. 4, af betydning, at overførslen sker til en fond, der har almennyttigt og/eller almenvelgørende formål.

Det fremgår af SKM2009. 29. HR, at gaver som gives til en almennyttig forening, som udgangspunkt må forventes at blive ydet ud fra en ideel interesse i at fremme foreningens mål. Varetagelse af hovedanpartshaverens personlige interesse er således næppe foreneligt med et almennyttigt mål.

Begrebet "almenvelgørende" omfatter tilfælde, hvor der ydes støtte til en videre kreds af personer, som er i økonomisk trang, mens begrebet "almennyttig" dækker over, at der tilgodeses en vis videre kreds af personer, hvis virke i samfundet, ud fra en i befolkningen almindelig fremherskende opfattelse, kan karakteriseres som nyttig.

For så vidt angår de ultimative ejeres skattemæssige position, følger det af praksis, at et selskab kan yde gaver uden skattemæssige konsekvenser for selskabets aktionærer/anpartshavere, når følgende forudsætninger er opfyldte:

- Gaven ydes til en fond, hvis formål er af almenvelgørende eller på anden måde almennyttig karakter
- Aktionærerne/anpartshaverne i selskabet har ikke en direkte eller indirekte økonomisk interesse i ydelsen af gaven.

I tilknytning hertil henvises til SKM2002. 211 LSR, SKM2007. 176 SR, SKM2013. 31 SR, SKM2017. 100 SR og SKM2018. 79 SR.

Skattestyrelsens indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at en gældskonvertering, hvorved F ApS konverterer en fordring på nominel X kr. på selskabet B ApS til nominelt X kr. anpartskapital og en overkurs på X kr. i selskabet ikke udløser beskatning af de ultimative ejere af F ApS?

Begrundelse

Sagen omhandler, om den påtænkte gældskonvertering udløser beskatning af de ultimative ejere af F ApS.

Efter ligningslovens § 16 A beskattes aktionærer af alt, hvad der af selskabet udloddes til aktionærerne.

Det fremgår af det oplyste, at F ApS på gældskonverterings-tidspunktet ejer den samlede nuværende anpartskapital i B ApS på nominelt X kr.

Ved gældskonverteringen udvides anpartskapitalen med nominelt X kr. til i alt X kr. Efter gældskonverteringen vil F ApS eje den samlede anpartskapital i B ApS på nominelt X kr.

Ved gældskonverteringen konverteres F ApS' fordring på datterselskabet B ApS på X kr. til egenkapital i B ApS fordelt med anpartskapital på X kr. og overkurs på X kr.

Det fremgår videre af det oplyste, at F ApS er ejet af Spørgernes holdingselskaber. Værdien af F ApS ændres ikke af, at selskabets fordring på det 100 pct. ejede datterselskab konverteres til egenkapital i datterselskabet.

Spørgsmålet om, hvorvidt gældskonverteringen medfører skattemæssige konsekvenser for Spørgerne, beror på, hvorvidt der ved gældskonverteringen sker maskeret udlodning/udbytte til Spørgerne, der er de personlige ultimative anpartshavere i F ApS.

Et selskab og dets aktionærer kan, som selvstændige rets- og skattesubjekter, drive samhandel med hinanden eller i øvrigt indgå bindende aftaler med hinanden. De skattemæssige følger af sådanne dispositioner adskiller sig som udgangspunkt ikke fra konsekvenserne af tilsvarende aftaler mellem uafhængige parter.

Mellem et selskab og dets aktionærer og mellem koncernforbundne selskaber indgås undertiden aftaler med et indhold, der afviger så meget fra almindelige forretningsmæssige dispositioner, at de kun kan anses opnået i kraft af aktionærindflydelsen. Sådanne aftaler kan ikke tillægges skattemæssig virkning efter deres indhold.

Selve gældskonverteringen finder sted mellem et moderselskab og dets 100 pct. ejet datterselskab. I den konkrete sag indebærer gældskonverteringen ikke, at der sker nogen form for udlodning til Spørgerne, ligesom der ikke sker nogen formueskydning mellem Spørgerne.

På den baggrund, vil gældskonverteringen og nyttegningen af anparter ikke udløse beskatning af de ultimative ejere af F ApS efter ligningslovens § 16 A.

Indstilling

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

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at en dansk fond med den nedenfor beskrevne formålsbestemmelse, der stiftes af F ApS, kan anses for almennyttig/almenvælgørende.

Begrundelse

Spørgsmålet vedrører, om den pågældende fond kan anses for at have et almennyttig/almenvælgørende formål.

Begrebet "almenvælgørende" omfatter tilfælde, hvor der ydes støtte til en videre kreds af personer, som er i økonomisk trang, mens begrebet "almennyttig" dækker over, at der tilgodeses en vis videre kreds af personer, hvis virke i samfundet, ud fra en i befolkningen almindelig fremherskende opfattelse, kan karakteriseres som nyttig, jf. UfR1999. 213. H. Af praksis som gengivet i Den juridiske vejledning 2023-1, afsnit C. D. 9.9.1.1.3, følger, at fx sociale, videnskabelige, kulturelle formål og undervisningsformål vil kunne anses for almennyttige formål.

Det fremgår af udkast til fondens fundats, at fonden har til formål at yde støtte af almennyttig eller almenvælgørende karakter til individer, personer, selskaber og foreninger, der har økonomisk behov, til et eller flere formål som er oplistet i fondens udkast til fundats. Alle formål er knyttet til [...].

Der er i udkast til fondens fundats ikke tillagt stifter særlige rettigheder eller fordele. Fondens midler kan ikke på noget tidspunkt gå tilbage til stifter og bestyrelsen skal til enhver tid bestå af et eller flere uafhængige medlemmer, så fonden har en i forhold til stifter selvstændig ledelse.

På baggrund af de foreliggende oplysninger om fonden, er det Skattestyrelsens opfattelse, at fondens formål kan anses for almennyttig/almenvelgørende. Støtte til [...] må anses for almennyttige formål, der kommer en videre kreds til gode.

Det bemærkes, at der skal foretages en konkret vurdering af, om de enkelte uddelinger kan anses for almennyttige/almenvelgørende for, at fonden kan foretage fradrag for de enkelte uddelinger.

Indstilling

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

Spørgsmål 3

Det ønskes bekræftet, at det nedenfor beskrevne kapitalindskud i fonden bestående af kontanter, hvorved fondens grundkapital tilvejebringes, ikke udløser beskatning af de ultimative ejere af F ApS

Begrundelse

Det fremgår ligningslovens § 16 A, stk. 1, at ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregnes udbytte af aktier, andelsbeviser og lignende værdipapirer. Til udbytte henregnes i udgangspunktet alt, hvad der af selskabet udloddes til aktuelle aktionærer eller andelshavere, jf. samme bestemmelses stk. 2.

I det foreliggende tilfælde er der tale om *kontantindskud* til en nystiftet fond.

Det fremgår af forarbejderne til ligningslovens § 16 A, stk. 2, nr. 6, jf. de specielle bemærkninger til § 5, nr. 1, lovforslag L 29, FT 2020/21, at såfremt et selskab giver gave, der ikke er aktier, eksempelvis ved at yde et kontant bidrag til en almennyttig forening, som er godkendt til at modtage fradragsberettigede gaver efter ligningslovens § 8 A, kan bidraget således stadig - efter en konkret vurdering - anses for at være ydet i aktionærens ideelle interesse og dermed ikke udløse udlodningsbeskatning af aktionæren, jf. f.eks. SKM2009. 29. HR. I denne sag lod en eneanpartshaver sit selskab yde en gave i form af et kontant bidrag til en forening, og Højesteret fandt det ikke godtgjort, at gaven blev ydet for at tilgodese andre interesser end hovedanpartshaverens ideelle interesse.

Dette indebærer, at det foreliggende spørgsmål om kontantindskuddet skal afgøres efter de almindelige regler og den hidtidige praksis, om der skal ske udbyttebeskatning ved vederlagsfri overførsel af midler i form af et kontantindskud fra holdingselskabet til den nystiftede fond.

Ved afgørelsen af, om der er tale om maskeret udbytte, henses der efter praksis bl.a. til, om udgiftsafholdelsen udspringer af hovedanpartshaverens økonomiske eller personlige interesse, se Den juridiske vejledning 2023-1, afsnit C. B. 3.5.2.1, om udgifter, der er selskabet uvedkommende.

I det foreliggende tilfælde er det spørgsmålet, om den vederlagsfri overførsel af midler fra anpartsselskabet til fonden direkte eller indirekte medfører en økonomisk eller personlig fordel for Spørgerne, der skal anses for maskeret udlodning til disse, jf. ligningslovens § 16 A.

Ved vurderingen af, om der er tale om en kontantoverførsel til en fond, der udspringer af Spørgernes ideelle interesse, og som ikke udløser beskatning som maskeret udbytte for Spørgerne, er det også uden for aktieavancebeskatningslovens § 16 A, stk. 4, nr. 4, af betydning, at overførslen sker til en fond, der har et almennyttigt og/eller almenvelgørende formål.

Det fremgår af SKM2009. 29. HR, at gaver som gives til en almennyttig forening, som udgangspunkt må forventes at blive ydet ud fra en ideel interesse i at fremme foreningens mål. Varetagelse af hovedanparts-

haverens personlige interesse er således næppe foreneligt med et almennyttigt formål. Der skal dog altid ske en konkret vurdering af sagen.

Begrebet "almenvelgørende" omfatter tilfælde, hvor der ydes støtte til en videre kreds af personer, som er i økonomisk trang, mens begrebet "almennyttig" dækker over, at der tilgodeses en vis videre kreds af personer, hvis virke i samfundet, ud fra en i befolkningen almindelig fremherskende opfattelse, kan karakteriseres som nyttig, jf. UfR1999. 213. H. Af praksis som gengivet i Den juridiske vejledning 2023-1, afsnit C. D. 9.9.1.1.3, følger, at fx sociale, videnskabelige, kulturelle formål og undervisningsformål vil kunne anses for almennyttige formål.

Som det fremgår af ovenstående spørgsmål 2, indstiller Skattestyrelsen, at den påtænkte fond efter Skattestyrelsens opfattelse kan anses for almennyttig/almenvelgørende.

På den baggrund er det Skattestyrelsens opfattelse, kontantindskuddet ikke udløser beskatning hos de ultimative ejere af F ApS.

Indstilling

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

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Lovgrundlag

Fondsbeskatningslovens § 4

Stk. 1. I den efter § 3 opgjorte indkomst kan de i § 1, nr. 1, 2 og 4, nævnte fonde m.v. og foreninger foretage fradrag for uddelinger til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål. Fonde, hvis formål er at betrygge og forbedre kårerne for medarbejdere m.v., jf. ligningslovens § 14 F, kan i den efter § 3 opgjorte indkomst foretage fradrag for uddelinger til sådanne formål.

Stk. 2. Uddelinger efter stk. 1 fradrages i den efter § 3 opgjorte indkomst på det tidspunkt, hvor fonden m.v. eller foreningen er retligt forpligtet til at foretage uddelingen. Uddelinger efter stk. 1, der strækker sig over flere indkomstår, kan fonden m.v. eller foreningen dog fratrække på det tidspunkt, hvor fonden m.v. eller foreningen er retligt forpligtet til at foretage uddelingen, eller på de tidspunkter, hvor de enkelte rater forfalder. Det én gang valgte fradragstidspunkt efter 2. pkt. kan ikke ændres for den konkrete uddeling.

Stk. 3. Fonde m.v. og foreninger som nævnt i § 1, nr. 1, 2 og 4, kan i den efter § 3 opgjorte indkomst tillige foretage fradrag for hensættelse til opfyldelse af almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål.

Stk. 4. Hensættelser som nævnt i stk. 3 skal være benyttet i sin helhed inden 5 år efter udløbet af hensættelsesåret. Skatteministeren fastsætter nærmere regler om regnskabsmæssige krav til hensættelsen, herunder at hvert års hensættelse indskydes på konto for sig og udskilles effektivt fra fonden m.v.s eller foreningens øvrige midler.

(...)

Ligningslovens § 8 A

Stk. 1. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst kan fradrages gaver, som det godtgøres, at giv-
ren har ydet til foreninger, stiftelser, institutioner mv., hvis midler anvendes i almenvelgørende eller på
anden måde almennyttigt øjemed til fordel for en større kreds af personer.

(...)

Ligningslovens § 16 A

Stk. 1. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst medregnes udbytte af aktier, andelsbeviser og
lignende værdipapirer, jf. dog stk. 4.

Stk. 2. Til udbytte henregnes:

(...)

6) Værdien af en gave ved helt eller delvis vederlagsfri overdragelse af aktier m.v. i et selskab, når gaven
ydes i aktionærens eller andelshaverens ideelle interesse.

(...)

Stk. 4. Følgende udlodninger medregnes ikke i den skattepligtige indkomst for modtageren:

(...)

4) Værdien af en gave ved en helt eller delvis vederlagsfri overdragelse af aktier m.v. i et selskab omfattet
af stk. 2, nr. 6, hvis der inden overdragelsen er opnået tilladelse hertil fra Skatterådet. Det er en betingelse
for tilladelse, at aktierne er overdraget til en fond m.v. med et almennyttigt eller almenvelgørende
formål. (...)

(...)

Selskabsskattelovens § 13, stk. 1

Til den skattepligtige indkomst medregnes ikke:

1) Overkurs, som et selskab opnår ved udstedelse af aktier eller ved udvidelse af sin aktiekapital.

Forarbejder

Af bemærkningerne til lov nr. 1836 af 8. december 2020 (LF 29 2020/21) fremgik bl.a. følgende:

"2.2.14. Overdragelse af erhvervsvirksomhed ejet via et holdingselskab

Det foreslås, at værdien af en gave, der ydes i aktionærens ideelle interesse ved et selskabs helt eller
delvist vederlagsfrie overdragelse af aktier m.v. i et datterselskab, fremover skal beskattes som (maskeret)
udbytte, medmindre der på forhånd er opnået en tilladelse fra Skatterådet til, at overdragelsen kan ske
uden beskatning.

Efter de gældende regler er det ikke en betingelse for skattefrihed for hovedaktionæren, at der inden
overdragelse af aktier til en fond m.v. med almennyttigt eller almenvelgørende formål er opnået en
tilladelse fra Skatterådet. I praksis er de fleste overdragelser af aktier i selskaber, der driver erhvervsvirk-
somhed, dog formentlig alligevel først blevet gennemført efter opnåelse af et bindende svar, således
at hovedaktionæren har haft sikkerhed for, at overdragelsen ikke ville udløse beskatning af maskeret
udbytte.

(...)

Den foreslåede bestemmelse vedrører kun overdragelse af aktier m.v., dvs. aktier, anparter og andelsbeviser. Såfremt et selskab giver en gave, der ikke er aktier, eksempelvis ved at yde et kontant bidrag til en almennyttig forening, som er godkendt til at modtage fradragsberettigede gaver efter ligningslovens § 8 A, kan bidraget således stadig - efter en konkret vurdering - anses for at være ydet i aktionærens ideelle interesse og dermed ikke udløse udlodningsbeskatning af aktionæren, jf. f.eks. SKM2009. 29. HR. I denne sag lod en eneanpartshaver sit selskab yde en gave i form af et kontant bidrag til en forening, og Højesteret fandt det ikke godtgjort, at gaven blev ydet for at tilgodese andre interesser end hovedanparts-haverens ideelle interesse."

Praksis

UfR1999. 213. HR

Højesterets bemærkninger.

Efter § 2 i fondens fundats skal fondens midler tjene almenvelgørende formål, dvs. afhjælpe trang blandt en videre kreds. Herudover skal fondens midler på en række angivne områder (»humane, kunstneriske, videnskabelige«) eller områder, der kan ligestilles hermed, herunder »uddannelse af unge«, tjene almennyttige formål, dvs. virke i samfundet på en måde, som ud fra en i befolkningen almindeligt fremherskende opfattelse kan karakteriseres som nyttig, og som kommer en vis videre kreds til gode.

På denne baggrund finder Højesteret det utvivlsomt, at de midler, som fonden er tillagt som arv, skal benyttes til »almenvelgørende eller andet almennyttigt formål«, jf. arveafgiftslovens § 3, stk. 4, nr. 3. Den fondsretlige lovgivning skal bl.a. sikre, at fondes midler bliver anvendt til formålet. Herefter finder Højesteret ikke grundlag for det konkretiseringskrav, som skattemyndighederne har stillet som betingelse for arveafgiftsfritagelsen.

SKM2002. 211. LR

En hovedaktionær ønskede at overdrage sit selskabs datterselskab til en af ham stiftet fond. Ligningsrådet fandt, at hovedaktionæren ikke ville blive beskattet i medfør af overdragelsen, idet fondens formål var af almenvelgørende karakter, og idet hovedaktionæren ikke antoges at have økonomiske og/eller personlige interesser i overdragelsen. Da holdingselskabet havde ejet aktierne i datterselskabet i mere end tre år, ville overdragelsen heller ikke føre til beskatning af holdingselskabet. Endelig fandt Ligningsrådet, at også fonden ville være skattefri af overdragelsen, jf. fondsbeskatningslovens § 3, stk. 3.

SKM2007. 176. SR

Skatterådet har bekræftet, at selskabet X kan yde en gave, som tillægges grundkapitalen i Fonden, uden at dette får skattemæssige konsekvenser for hverken Fonden eller selskabet X's aktionærer.

SKM2009. 29. HR

Højesteret fandt det ikke godtgjort, at den gave, som eneanpartshaveren lod sit selskab yde en forening, blev givet i strid med de selskabsretlige regler, eller at gaven blev ydet for direkte eller indirekte at tilgodese andre interesser end hans ideelle interesse i at fremme foreningens almennyttige formål. Dette gjaldt, selv om hans hustru var medlem af foreningen og virkede som såkaldt "præceptor" til fremme af foreningens aktiviteter. Højesteret fandt det på denne baggrund ikke godtgjort, at A havde en sådan direkte eller indirekte økonomisk eller personlig interesse i at begunstige foreningen, at gaven kunne anses for ydet af ham personligt med den virkning, at der foreligger en maskeret udlodning, som var skattepligtig efter ligningslovens § 16 A.

SKM2013. 31. SR

Skatterådet svarer bekræftende på, at gaver fra A A/S til Fonden B ikke vil kunne blive betragtet som maskeret udlodning og dermed skattepligtigt for Person x som aktionær i A A/S, hvorfor svaret på det stillede spørgsmål som anmodet er "nej". Ligeledes svarer Skatterådet, at gaver fra A A/S til Fonden B ikke vil kunne blive betragtet som maskeret udlodning og dermed skattepligtigt for Boet efter Person x som aktionær i A A/S.

SKM2017. 100. SR

Skatterådet bekræfter, at anparterne i A ApS kan indskydes som apportindskud i en nystiftet fond, uden at dette udløser beskatning hos anpartshaverne eller disses ultimative ejere.

SKM2018. 79. SR

Skatterådet bekræftede, at et holdingselskab kunne overdrage 70 pct. af sine aktier til en fond med et almennyttigt formål uden beskatning af maskeret udlodning for hovedanpartshaverne, avanceskat for holdingselskabet eller beskatning efter fonds-beskatningslovens § 3, stk. 6, i fonden.

Fondens formål var at bidrage med beløb til indkøb af hospitalsudstyr, der ikke eller kun vanskeligt gennem bevillinger kunne fremskaffes til hospitaler, klinikker eller lignende, og kunne anses for almennyttigt.

Den juridiske vejledning 2023-1, afsnit C. B. 3.5.2.1

"Udgifter, der er selskabet uvedkommende

(...)

Hvis en udgift i et selskab ikke kan anses for en driftsomkostning, men i stedet synes afholdt i aktionærens interesse, så er der grundlag for at statuere maskeret udbytte.

(...)"

Den juridiske vejledning 2023-1, afsnit 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.

(...)

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 almenvelgørende, 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 (almenvelgørende 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.

(...)"