

Udskriftsdato: lørdag den 13. juni 2026

AFG nr 10196 af 19/12/2023 (Gældende)

## Skatte- og afgiftsmæssig gaveoverdragelse af båndlagte aktier til umyndigt barn, når gavegiver forvalter den båndlagte gave

---

Ministerium: Skatte- og Vækstministeriet

Journalnummer: 23-1198540

# Skatte- og afgiftsmæssig gaveoverdragelse af båndlagte aktier til umyndigt barn, når gavegiver forvalter den båndlagte gave

Sagen omhandlede, om der skatte- og afgiftsmæssigt var sket en realisation af nominelt 40.000 kr. B-anparter i H1 ApS, der var gaveoverdraget til et mindreårigt barn under 15 år, når gavegiver, der var barnets mor, forvaltede den båndlagte gave i overensstemmelse med bestemmelserne i gavebrevet.

Båndlæggelsen af gaven indebar, at barnets værger, der var barnets forældre, ikke kunne tilgå eller havde råderetten over barnets anparter. Skatterådet fandt, at der ved gaveoverdragelsen af anparterne var realiseret en skatte- og afgiftsmæssig afståelse. Skatterådet lagde særligt vægt på, at gavegiver ikke havde forbeholdt sig udbytte- eller stemmeretten, at gaven inkl. udbytte og renter af gaven var båndlagt, indtil barnet fyldte 25 år, at der civilretligt var realiseret en overdragelse, der var registreret i Det Offentlige Ejerregister og noteret i selskabets ejerbog, at der civilretligt, jf. værgemålslovens regler, kunne realiseres en overdragelse af anparterne, uden at de overdragne anparter skulle forvaltes i et godkendt forvaltningsinstitut.

*Skatterådsmøde 19. december 2024 - SKM2024.2.SR*

## Spørgsmål:

1. Kan Skatterådet bekræfte, at der er realiseret en skatte- og afgiftsmæssig afståelse af nominelt 40.000 kr. B-anparter i H1 ApS, der er givet som båndlagt gave fra Spørger til Spørgers barn, hvis den båndlagte gave forvaltes af Spørger i overensstemmelse med bestemmelserne herfor i gavebrevet, og gaven dermed ikke forvaltes i et godkendt forvaltningsinstitut?

## Svar:

1. Ja

## Beskrivelse af de faktiske forhold

H1 ApS (herefter benævnt "Selskabet") er 100 pct. ejet af Spørger. Selskabet er et holdingselskab, som ejer anparter/aktier i en række datterselskaber.

Anpartskapitalen i Selskabet, nom. 200.000 kr., er opdelt i anpartsklasser fordelt på 20 A-anparter á 1.000,00 kr. og 180 B-anparter á 1.000,00 kr. Hver A-anpart på 1.000 kr. giver 10 stemmer og hver B-anpart på 1.000 kr. giver én stemme.

Spørger har gennemført et delvist generationsskifte i Selskabet med Spørgers barn i form af en gaveoverdragelse på 20 pct. af den samlede selskabskapital i Selskabet, svarende til nominelt 40.000 kr. B-anparter (herefter benævnt "Gaven"). Spørgers barn er på gaveoverdragelsestidspunktet under 15 år gammel.

Signeret gavebrev (herefter benævnt "Gavebrevet") er forelagt for Skattestyrelsen. Gavebrevet er på vegne af barnet underskrevet af Spørger (barnets mor) og barnets far. Barnets mor og far har fælles forældremyndighed.

Det fremgår af Gavebrevet, at samtlige rettigheder til de gaveoverdragne kapitalandele overgår pr. overdragelsesdagen til Spørgers barn, dog bortset fra retten til at modtage ekstraordinært udbytte vedtaget på den ekstraordinære generalforsamling samme dag, som gaveoverdragelsen fandt sted.

For så vidt angår overdragelse med skattemæssig succession, fremgår det af Gavebrevet, at Spørger kan vælge, at gaveoverdragelsen af kapitalandelene i Selskabet til Spørgers barn ikke sker med skattemæssig succession, forudsat at Spørger afholder yderligere gaveafgift som følge heraf.

Samtidigt med overdragelsen af Gaven giver Spørger en yderligere kontant gave på X kr. (svarende til en beskatning med en skattesats på 100 pct. af den af Spørgers barn overtagne andel af Selskabets negative anskaffelsessum på i alt X kr.) til Spørgers barn. Den kontante gave ydes ved overførsel af det kontante gavebeløb til en særskilt klientkonto i Spørgers barns navn hos Spørgers advokat, hvor beløbet henstår båndlagt til Spørgers barn fylder 18 år. Hverken Spørgers barn eller Spørgers barns værger kan råde over beløbet i båndlæggelsesperioden. Advokaten har ret og pligt til at frigive beløbet helt eller delvist til Spørgers barn, såfremt der som følge af en eventuel senere skattemæssig afståelse for Spørgers barn udløses en avanceskat, som på grund af den negative anskaffelsessum, hvori Spørgers barn har succederet, ikke kan betales af Spørgers barn ud af den opnåede afståelsessum. Når Spørgers barn fylder 18 år, ophører båndlæggelsen, og indeståendet på klientkontoen tilfalder Spørgers barn til fri rådighed og disposition. Spørger betaler gaveafgift af den kontante gave.

Spørger afgiver en friholdelseserklæring, hvorefter Spørger friholder Spørgers barn for ethvert krav forbundet med Spørgers barns erhvervelse, besiddelse og afhændelse af Gaven, indtil Spørgers barn fylder 18 år.

Overdragelsen af Gaven er ydet som en ren gave fra Spørger til Spørgers barn. Familieretshuset har meddelt forhåndsgodkendelse til gaveoverdragelsens gennemførelse på baggrund af ansøgning herom.

Ejerskabet er registreret i Det Offentlige Ejerregister, hvor Spørgers barn fremgår som legal ejer af 20 pct. af Selskabet, ligesom ejerskabet tilhørende Spørgers barn er noteret i Selskabets signerede ejerbog.

Gaveoverdragelsen er sket under forudsætning af skattemæssig succession, jf. aktieavancebeskatningslovens § 34, således at Spørgers barn succederer (indtræder) i Spørgers skattemæssige stilling.

Gaven er i øvrigt overdraget med vilkår om, at Gaven skal tilhøre Spørgers barn som fuldstændigt særeje og samtidig indgå i en successionsrækkefølge, hvorefter Gaven tilfalder Spørgers barn på førstepladsen, Spørgers barns eventuelle livsarvinger på anden- og sidstepladsen, subsidiært Spørgers barns øvrige søskende (eller deres egne livsarvinger i deres sted) på anden- og sidstepladsen.

Retten for Spørgers barn på førstepladsen i successionsrækkefølgen er livsvarig, jf. dog Gavebrevet punkter om eventuelt misbrug og om eventuel sammenblanding med andre midler og eventuel manglende regnskabsaflæggelse. Det er således en forudsætning for Spørgers barns livsvarige ejendomsret til Gaven, at Gaven holdes adskilt fra Spørgers barns øvrige formue. Det er bl.a. et krav, at Spørgers barn (via sine værger) en gang om året skal aflægge et af en statsautoriseret revisor revideret regnskab over barnets samlede formue, hvilket regnskab skal indeholde såvel resultatopgørelse og balance samt en opdeling af formuen i midler udgørende af Gaven og i øvrig formue. Dette regnskab kontrolleres af en forud udpeget kontrollant, som skal vurdere, at der ikke er sket misbrug eller sammenblanding af midler.

Værdierne i successionsrækkefølgen tilfalder de(n) indsatte person(er) på anden- og sidstepladsen i successionsrækkefølgen, når Spørgers barn afgår ved døden, eller hvis Spørgers barn måtte give helt eller delvist afkald på sin ret.

Successionsrækkefølgen udgøres af Gaven med dertilhørende værdistigninger og værditab, samt alt hvad der måtte træde i stedet for Gaven eller anskaffes for Gaven. Indtægter og afkast fra Gaven skal dog ikke indgå i nævnte successionsrækkefølge, idet disse tilfalder Spørgers barn uden for successionsrækkefølgen, men som fuldstændigt særeje og med vilkår om båndlæggelse.

Spørgers barn skal være ejer af Gaven med respekt af den regulering, der fremgår af Gavebrevet, dog skal Spørgers barn ikke kunne testere over Gaven og de til enhver tid værende værdier i successionsrækkefølgen.

Spørgers barns testamentariske og legale arvinger tager, medmindre disse i Gavebrevet er indsat hertil i successionsrækkefølgen, ikke arv af værdierne i successionsrækkefølgen.

Uanset successionsrækkefølgen skal 30 pct. af de nettoværdier, som ved Spørgers barns død indgår i successionsrækkefølgen, dog minimum 1 mio. kr., men maksimalt 7,5 mio. kr., udgå af successionsrækkefølgen og således som fuldstændigt særeje indgå i det almindelige skifte af særboet efter Spørgers barn.

Det fremgår af Gavebrevet, at reglerne i værgemålslovens §§ 28-30 om tilsyn, § 35, stk. 1 om forvaltning, § 36 om anbringelse og § 39 om formueforbrug ikke skal finde anvendelse på Gaven, jf. værgemålslovens § 37. Dette bevirker, at Spørgers barns værger - under iagttagelse af Gavebrevets øvrige vilkår bl.a. vedrørende båndlæggelse - frit kan administrere Gaven på Spørgers barns vegne, dog under iagttagelse af værgemålslovens øvrige regler, herunder bl.a. §§ 24-27 og §§ 31-33 om værgens beføjelser.

Gaven inkl. udbytte og renter af Gaven er desuden overdraget med vilkår om båndlæggelse, indtil Spørgers barn fylder 25 år. Så længe Gaven er båndlagt, skal Spørgers barn ikke kunne råde over Gaven i levende live, og der skal ikke kunne ske retsforfølgning i den båndlagte Gave. Det fremgår af Gavebrevet, at Spørger til enhver tid efter, at Spørgers barn er fyldt 22 år, kan give tilladelse til, at Spørgers barn kan få frigivet den båndlagte Gave helt eller delvist. Endvidere fremgår det af Gavebrevet, at Spørgers barn med tilladelse fra Spørger skal kunne få frigivet passende del af den båndlagte kapital til indskud i lejebolig og/eller til uddannelsesformål efter det fyldte 18. år.

Forvaltningen af den båndlagte Gave skal indtil afklaring af Skatterådets stillingtagen til nærværende anmodning om bindende svar (af hensyn til at sikre overholdelse af et eventuelt krav fra Skatterådet) forvaltes af et godkendt dansk forvaltningsinstitut.

Såfremt Skatterådet besvarer spørgsmålet med "Ja", skal forvaltningen af den båndlagte Gave forestås af Spørger i overensstemmelse med vilkårene i Gavebrevet.

Den båndlagte Gave er indtil afklaring af Skatterådets stillingtagen til nærværende anmodning om bindende svar placeret til forvaltning hos et institut, som er godkendt af Civilstyrelsen til at bestyre midler, der tilhører personer, der er under værgemål, og båndlagt arv for myndige arvinger.

Spørger har forkøbsret til Gaven ved overgang fra personer på andenpladsen i successionsrækkefølgen til tredjemand. Spørgers barn har medsalgspligt ved overdragelse af 100 pct. af anparterne i Selskabet til en uafhængig og ikke nærtstående tredjemand (Drag Along Right) under forudsætning af, at købesummen for de af Spørgers barn medoverdragede anparter erlægges kontant, og Spørgers barn ikke påtager sig forpligtelser. Spørgers barn har medsalgsret ved Spørgers overdragelse af 100 pct. af Spørgers anparter i Selskabet til en uafhængig og ikke nærtstående tredjemand (Tag Along Right).

Spørgers repræsentant bemærker, at båndlæggelsesreguleringen og forvaltningen af den båndlagte gave hos Spørger sigter til at begrænse gavemodtageren fra at råde over gaven i båndlæggelsesperioden. Gave-modtageren er Spørgers barn, hvis værger er barnets far og Spørger, som har fælles forældremyndighed og således helt korrekt - handler og råder i forening på vegne af barnet, indtil barnet bliver myndig. Dette også i forhold til gaven, men dog under iagttagelse af gavebrevets vilkår, herunder bl.a. vilkår om båndlæggelse.

Adgangen til at aftale båndlæggelse i forbindelse med gaveoverdragelser er fri, herunder i forhold til regulering om hvordan og/eller hvor formuen skal forvaltes og af hvem. Forvaltningen af gaven, som er

båndlagt, ville derfor tillige kunne ske af Spørgers repræsentant som advokat eller af en forud udpeget forvaltningsbestyrelse, og altså således helt uden inddragelse af barnets mor og far som forældre og værger for barnet, idet båndlæggelsesreguleringens hovedformål er, at begrænse rådigheden over den båndlagte gave hos gavemodtageren og dermed også begrænse rådigheden over den båndlagte gave hos gavemodtagerens værger, som jo ellers ville kunne råde frit over gaven som værger.

Spørgers repræsentant anser af den grund ikke båndlæggelsesreguleringen og bestemmelsen om forvaltningen af den båndlagte gave hos Spørger for at være i konflikt med værgemålslovens § 3.

Det er således Spørgers repræsentants opfattelse, at man ved båndlæggelsen kan lægge forvaltningen på andre, eksempelvis et forvaltningsinstitut, en advokat eller som i nærværende sag forvaltning hos gavegiver. I det omfang gavemodtageres værger skal disponere, så tilkommer dette begge værger, men dette med respekt af båndlæggelsesbestemmelsen i gavebrevet.

### **Spørgers opfattelse og begrundelse**

Det er Spørgers repræsentants opfattelse, at spørgsmålet skal besvares med "Ja".

Følgende fremgår af Den juridiske vejledning 2023-2, afsnit C. B. 2.1.3.2.3 om overdragelser mellem forældre og børn:

"Overdragelse af aktier fra forældre til børn behandles som en almindelig afståelse efter aktieavancebeskatningsloven.

Der er følgende betingelser for at reglen gælder:

1. Forældrene har definitivt fraskrevet sig rådigheden over aktierne og
2. Forældrene har ikke forbeholdt sig fx. udbytte- eller stemmeret.

Ad. 1.

Bortgivelse af aktier til mindreårige børn har kun virkning for forældrenes opgørelse af tab eller avance ved aktieafhændelsen, hvis forældrene definitivt har fraskrevet sig rådigheden over aktierne. Ved bedømmelsen af om dette er tilfældet, kommer de almindelige civilretlige regler til anvendelse, herunder eventuel inddragelse af aktierne under et godkendt forvaltningsinstituts bestyrelse. Båndlæggelse er dog ikke nødvendig for at anse gaven for definitiv, hvis barnet har opnået en sådan alder, at det må antages at have forståelse af gavens indhold (gavehabilitet).

Ad. 2.

Har overdrageren fx forbeholdt sig udbytteretten, herunder ret til fremtidige fondsaktier, anses en afhændelse i forhold til aktieavancebeskatningsloven ikke for at have fundet sted.

Har overdrageren fx forbeholdt sig stemmeretten samtidig med, at der er pålagt modtageren indskrænkninger i dennes ret til at disponere over aktierne, anses en afhændelse i forhold til aktieavancebeskatningsloven heller ikke for at have fundet sted. Se TfS 1989, 110 ØL.

Skattestyrelsen anser overdragelsen for at være bindende, selv om det i gaveoverdragelsesdokumentet fastslås, at aktierne skal tilhøre den umyndige som dennes særeje, samt at den umyndige overlader stemmeretten til overdrageren - eventuelt indtil gavemodtageren fylder fx 30 år eller bliver myndig. Derimod vil Skattestyrelsen ikke godkende, at ejendomsretten er overgået til børnene, hvis det i overdragelsesdokumentet fastslås, at børnene hverken retligt eller faktisk kan råde over de pågældende aktier."

Det er Spørgers repræsentants opfattelse og vurdering, at Spørger ved Gavens overdragelse på vilkår som skitseret ovenfor - og altså med vilkår om forvaltning af den båndlagte Gave ved Spørger og ikke ved et godkendt forvaltningsinstitut - definitivt har fraskrevet sig rådigheden over Gaven med den konsekvens, at Gaven kan anses for endeligt overdraget fra Spørger til Spørgers barn.

Hertil skal knyttes følgende bemærkninger:

#### Registreringer m.v.

Ejerskabet tilhørende Spørgers barn er registreret i såvel Det Offentlige Ejerregister samt Selskabets ejerbog. Der er således tale om en gaveoverdragelse, som er registreret og oplyst overfor såvel offentlige myndigheder, herunder Skattestyrelsen og Erhvervsstyrelsen, samt tredjemand, idet det fremgår af de nævnte registreringer, at Spørgers barn er legal ejer af 20 pct. af kapitalandelene i Selskabet, og at Spørger således ikke længere udøver en ejers råden i relation til Gaven, som herved er definitivt fraskrevet.

I tillæg hertil bemærkes, at Familieretshuset tillige er orienteret om gaveoverdragelsen, hvilket Familieretshuset har meddelt forhåndsgodkendelse til, ligesom told- og skatteforvaltningen vil modtage orientering om Gavens overdragelse med succession senest i forbindelse med Spørgers afgivelse af oplysninger til told- og skatteforvaltningen, jf. aktieavancebeskatningslovens § 34, stk. 4, jf. kildeskattelovens § 33 C, stk. 7.

Der er således gennemført en reel og faktisk overdragelse af Gaven fra Spørger til Spørgers barn, som er oplyst, meddelt og registreret over for en række offentlige instanser, hvorefter Spørger definitivt har fraskrevet sig rådigheden over Gaven.

Det forhold, at Spørger som gavgiver og i øvrigt værge for Spørgers barn ønsker at forvalte den båndlagte Gave selv, er et spørgsmål af praktisk betydning med baggrund i et ønske om at undgå den ikke uvæsentlige administrative byrde, som vil afstedkommes af et krav om forvaltning af Gaven (som består af kapitalandele i Selskabet) ved et godkendt forvaltningsinstitut.

Der bemærkes i øvrigt, at det ikke fremgår som en eksplicit betingelse i Den juridiske vejledning, at kapitalandelene - som et krav for en definitiv fraskrivelse af rådigheden - skal inddrages til bestyrelse ved et godkendt forvaltningsinstitut, jf. følgende (Spørgers repræsentants understregning):

"....

Ved bedømmelsen af om dette er tilfældet, kommer de almindelige civile retlige regler til anvendelse, herunder eventuel inddragelse af aktierne under et godkendt forvaltningsinstituts bestyrelse".

Det er Spørgers repræsentants vurdering, at Spørger efter overdragelsen af Gaven på de i Gavebrevet angivne vilkår har foretaget en reel og faktisk overdragelse af Gaven til Spørgers barn, og at Spørger herved definitivt kan anses for at have fraskrevet sig rådigheden over Gaven og herved har iagttaget det ovenfor under "ad 1." angivne krav.

#### Ikke forbeholdt udbytte- eller stemmeret

Spørger har i forbindelse med overdragelsen af Gaven til Spørgers barn hverken forbeholdt sig de til Gaven knyttede udbytte- eller stemmerettigheder. Spørgers barn har således erhvervet Gaven i form af kapitalandelene i Selskabet med den hertil vedhængende udbytte- og stemmeret.

Det er Spørgers repræsentants vurdering, at Spørger herved har iagttaget det ovenfor under "ad 2." angivne krav om ikke at have forbeholdt sig udbytte- eller stemmeret.

## Sammenfattende

Baseret på ovenstående er det Spørgers repræsentants opfattelse og vurdering, at det således er tilstrækkeligt for en effektiv overdragelse (og dermed endelig afståelse ud fra et skatte- og afgiftsmæssigt perspektiv) af Gaven fra Spørger til Spørgers barn, at den båndlagte Gave forvaltes af Spørger i overensstemmelse med bestemmelserne herfor i Gavebrevet, og at der således ikke gælder et krav om bestyrelse og forvaltning af den båndlagte Gave ved et godkendt forvaltningsinstitut.

## **Skattestyrelsens indstilling og begrundelse**

### Spørgsmål

Det ønskes bekræftet, at der er realiseret en skatte- og afgiftsmæssig afståelse af nominelt 40.000 kr. B-anparter i H1 ApS, der er givet som båndlagt gave fra Spørger til Spørgers barn, hvis den båndlagte gave forvaltes af Spørger i overensstemmelse med bestemmelserne herfor i gavebrevet, og gaven dermed ikke forvaltes i et godkendt forvaltningsinstitut.

### *Begrundelse*

Spørger har ved gave successionsoverdraget nominelt 40.000 kr. B-anparter i H1 ApS til Spørgers mindreårige barn under 15 år.

Skattestyrelsen lægger de i anmodningen oplyste forhold til grund og bemærker, at der med nærværende besvarelse ikke er taget stilling til værdiansættelsen af de overdragne anparter og øvrige oplyste forhold vedrørende gaveoverdragelsen, som der ikke direkte er stillet spørgsmål om.

Anparterne i H1 ApS har en negativ anskaffelsessum. Familieretshuset har godkendt, at Spørger overdrager anparterne til Spørgers mindreårige barn under 15 år. Godkendelsen er bl.a. baseret på en friholdelseserklæring fra Spørger samt deponering hos advokat af et beløb svarende til 100 pct. af Spørgers barns andel af den negative anskaffelsessum.

Det ønskes afklaret, om der skatte- og afgiftsmæssigt er realiseret en afståelse af de nominelt 40.000 kr. B-anparter, hvis den båndlagte gave forvaltes af Spørger, og gaven dermed ikke forvaltes i et godkendt forvaltningsinstitut.

### Værgemålslovens regler

Det fremgår af værgemålslovens § 2, at for mindreårige er indehaveren af forældremyndigheden værge. Videre fremgår det af værgemålslovens § 3, at når der er to værger for en mindreårig, handler de i forening på dennes vegne.

I nærværende sag er der tale om forvaltning af anparter, der er overdraget til Spørgers mindreårige barn under 15 år. Gavebrevet er signeret på vegne af barnet af både barnets far og mor.

Det fremgår af værgemålslovens § 37, at ved gaver til personer under værgemål finder reglerne i værgemålslovens §§ 28-30, § 35, stk. 1, § 36 og § 39 kun anvendelse, hvis giveren har bestemt det.

Det fremgår af Gavebrevet, at Spørger i henhold til værgemålslovens § 37 har bestemt, at reglerne i værgemålslovens §§ 28-30, § 35, stk. 1, § 36 og § 39 ikke skal finde anvendelse.

Ovenstående indebærer:

- At de gaveoverdragne nominelt 40.000 kr. B-anparter i H1 ApS ikke er omfattet af værgemålslovens regler om tilsyn, forvaltning og anbringelse,

- At der ikke er krav om, at Familieretshuset og forvaltningsafdelingerne skal føre tilsyn med værgerne (værgemålslovens § 28),
- At der ikke er krav om, at værgerne skal sørge for, at der aflægges regnskab over forvaltningen af formue og anvendelsen af indtægter (værgemålslovens § 29),
- At der ikke er krav om, at kontante midler, aktier, obligationer, pantebreve og andre værdipapirer omfattet af et værgemål skal bestyres i en forvaltningsafdeling knyttet til et pengeinstitut, som justitsministeren har godkendt hertil (værgemålslovens § 35, stk. 1),
- At der ikke er krav om, at kontante midler omfattet af et værgemål skal indsættes i en forvaltningsafdeling, jf. § 35, stk. 1, eller i et pengeinstitut, jf. § 35, stk. 2, nr. 2, eller anbringes i aktiver, som giver betryggende sikkerhed (værgemålslovens § 36),
- At der ikke er krav om, at værgerne skal have Familieretshusets godkendelse til forbrug af formue, der er omfattet af et værgemål. Dette gælder, uanset hvorledes aktiverne forvaltes (værgemålslovens § 39).

Når de gaveoverdragne nominelt 40.000 kr. B-anparter i H1 ApS hidrører fra en gave, hvor gave giver ikke i medfør af værgemålslovens § 37 har bestemt, at værgemålslovens §§ 28-30, § 35, stk. 1, § 36 og § 39 skal finde anvendelse, er der ikke efter værgemålslovens regler krav om, at anparterne skal indleveres til bestyrelse i et godkendt forvaltningsinstitut.

Civilstyrelsen har oplyst, at det er Civilstyrelsens opfattelse, at en frakobling af Familieretshusets værgemålstilsyn efter §§ 28-30 ikke har virkning for værgens pligter efter §§ 24-27 og §§ 31 og 32.

Det følger af værgemålslovens § 24, at værgerne skal varetage interesserne for den, der er under værgemål, inden for hvervets omfang. Reglen gælder for alle værgere og derfor også ved værgemål for mindreårige. Værgerne må således ikke selvkontrahere og ikke utilbørligt begunstige sig selv eller andre med den mindreåriges midler.

Efter værgemålslovens § 25, stk. 1, skal værgerne sørge for, at formuen bevares og giver rimeligt udbytte.

I henhold til værgemålslovens § 26, skal værgerne spørge den, der er under værgemål, før der træffes beslutning i vigtigere anliggender. Dette gælder dog ikke, hvis den pågældende er under 15 år, hvis denne ikke forstår sagens betydning, eller hvis dette ikke kan ske uden betydelig vanskelighed.

Det fremgår af værgemålslovens § 27, at værgerne ikke kan forpligte den, der er under værgemål, ved kaution eller anden sikkerhedsstillelse for tredjemands gæld.

Endelig fremgår det af værgemålslovens § 31, at såfremt værgerne tilsidesætter sine forpligtelser, er værgerne erstatningsansvarlig over for den, der er under værgemål, for skade, der forvoldes ved forsætlig eller uagtsomt forhold.

Det fremgår af ovenstående, at der civilretligt kan realiseres en overdragelse af de nominelt 40.000 kr. B-anparter i H1 ApS fra Spørger til Spørgers mindreårige barn under 15 år, uden at de overdragne anparter er indleveret til bestyrelse i et godkendt forvaltningsinstitut.

Det fremgår videre af ovenstående, at uanset at værgemålslovens regler om tilsyn, forvaltning og anbringelse er fravalgt, så bliver værgerne erstatningsansvarlig over for den, der er under værgemål, såfremt værgerne tilsidesætter sine forpligtelser, jf. værgemålslovens regler.

### Aktieavancebeskatningslovens regler

Det fremgår af aktieavancebeskatningslovens § 30, stk. 1, at der ved afståelse i aktieavancebeskatningsloven forstås salg, bytte, bortfald og andre former for afhændelse. Endvidere fremgår det af aktieavance-

beskatningslovens § 31, stk. 1, at erhvervelse og afståelse af aktier ved gave, arv eller arveforskud i aktieavancebeskatningsloven sidestilles med køb henholdsvis salg.

Det fremgår af lovforarbejderne til aktieavancebeskatningslovens § 30, stk. 1, (LFF 2005-11-16 nr. 78), at ved en bortgivelse eller et salg af aktier til børn, fonde og lign. kan overdrageren have betinget afhændelsen således, at der ikke kan antages at være sket nogen afhændelse af aktierne. Har overdrageren f.eks. forbeholdt sig udbytteretten, herunder ret til fremtidige fondsaktier, anses en afhændelse i forhold til aktieavancebeskatningsloven således ikke for at have fundet sted. Som et andet eksempel på betingelser, der betyder, at afhændelse ikke kan anses for at have fundet sted i forhold til aktieavancebeskatningsloven, nævnes den situation, hvor overdrageren har forbeholdt sig stemmeretten samtidig med, at der er pålagt modtageren indskrænkninger i dennes ret til at disponere over aktierne.

Det fremgår således af lovforarbejderne til aktieavancebeskatningslovens § 30, stk. 1, at der ved gaveoverdragelse af aktier til børn skal tages stilling til, om overdragelsen er betinget på en sådan måde, at der ikke i skattemæssig henseende kan anses for at være sket en afhændelse af aktierne.

Det fremgår af Den juridiske vejledning 2023-2, afsnit C. B. 2.1.3.2.3 om overdragelser mellem forældre og børn, at overdragelse af aktier fra forældre til børn behandles som en almindelig afståelse efter aktieavancebeskatningsloven, hvis forældrene har fraskrevet sig rådigheden over aktierne og ikke har forbeholdt sig fx udbytte- eller stemmeret.

I nærværende sag er de nominelt 40.000 kr. B-anparter i H1 ApS overdraget fra Spørger til Spørgers mindreårige barn under 15 år uden, at Spørger har forbeholdt sig stemme- eller udbytteretten på de overdragne aktier.

Videre fremgår det af Den juridiske vejledning 2023-2, afsnit C. B. 2.1.3.2.3, at båndlæggelse ikke er nødvendig for at anse gaven for definitiv, hvis barnet har opnået en sådan alder, at barnet må antages at have forståelse for gavens indhold (gavehabilitet).

I nærværende sag er gavemidlerne båndlagt, indtil Spørgers barn fylder 25 år.

Endelig fremgår det af Den juridiske vejledning 2023-2, afsnit C. B. 2.1.3.2.3, at ved bedømmelsen af, om forældrene definitivt har fraskrevet sig rådigheden over aktierne, kommer de almindelige civile retlige regler til anvendelse, herunder eventuel inddragelse af aktierne under et godkendt forvaltningsinstituts bestyrelse.

I nærværende sag er der civilretligt realiseret en overdragelse, der er registreret i Det Offentlige Ejerregister, hvor Spørgers barn fremgår som legal ejer af 20 pct. af kapitalen i H1 ApS, ligesom Spørgers barn er noteret i selskabets signerede ejerbog.

Som det er fremgået ovenfor i afsnittet om værgemålslovens regler, kan der i nærværende sag civilretligt realiseres en overdragelse af nominelt 40.000 kr. B-anparter i H1 ApS fra Spørger til Spørgers mindreårige barn under 15 år, uden at de overdragne anparter forvaltes i et godkendt forvaltningsinstitut.

Skattestyrelsen lægger til grund, at båndlæggelsen indebærer, at barnets værger, der er Spørger og barnets far ikke kan tilgå eller har råderetten over Spørgers barns anparter i H1 ApS, idet båndlæggelsen indebærer, at Spørger alene kan forvalte anparterne.

Spørgers forvaltning af de overdragne båndlagte anparter udgør ikke "ejers" rådighed set i forhold til Spørger, men derimod en på vegne af Spørgers barns forvaltning af de overdragne anparter.

På baggrund af ovenstående er det Skattestyrelsens opfattelse, at der ved Spørgers overdragelse af de nominelt 40.000 kr. B-anparter i H1 ApS er realiseret en skatte- og afgiftsmæssig afståelse. Dette uanset,

at den båndlagte gave forvaltes af Spørger i overensstemmelse med bestemmelserne herfor i gavebrevet, og gaven dermed ikke forvaltes i et godkendt forvaltningsinstitut. Det er Skattestyrelsens opfattelse, at de i Gavebrevet anførte vilkår om fuldstændigt særeje og successionsrækkefølge ikke ændrer herpå.

Ved Skattestyrelsens vurdering er der særligt lagt vægt på,

- at Spørger ikke har forbeholdt sig udbytte- eller stemmeretten,
- at Gaven inkl. udbytte og renter af gaven er båndlagt, indtil Spørgers barn fylder 25 år,
- at der civilretligt er realiseret en overdragelse af de nominelt 40.000 kr. B-anpart i H1 ApS, der er registreret i Det Offentlige Ejerregister og noteret i selskabets ejerbog,
- at der civilretligt, jf. værgemålslovens regler, kan realiseres en overdragelse af de nominelt 40.000 kr. B-anpart i H1 ApS fra Spørger til Spørgers mindreårige barn under 15 år, uden at de overdragne anpart forvaltes i et godkendt forvaltningsinstitut.

### *Indstilling*

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmålet besvares med "Ja".

### **Skatterådets afgørelse og begrundelse**

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

### **Lovgrundlag, forarbejder og praksis**

#### *Lovgrundlag*

#### Aktieavancebeskatningslovens § 30, stk. 1

"Stk. 1. Ved afståelse forstås i denne lov salg, bytte, bortfald og andre former for afhændelse."

#### Aktieavancebeskatningslovens § 31, stk. 1

"Stk. 1. Erhvervelse og afståelse af aktier ved gave, arv eller arveforskud sidestilles i denne lov med køb henholdsvis salg. Som anskaffelsessum eller afståelsessum betragtes i disse tilfælde det beløb, der er lagt til grund ved beregningen af gaveafgift, boafgift eller indkomstskat af den pågældende erhvervelse. Har denne ikke været afgifts- eller indkomstskattepligtig, betragtes som anskaffelsessum eller afståelsessum den pågældende akties handelsværdi på overdragelsestidspunktet. Reglerne i 1.-3. pkt. gælder ikke, i det omfang erhververen indtræder i overdragerens skattemæssige stilling."

#### Aktieavancebeskatningslovens § 34

"Stk. 1. Ved overdragelse i levende live af aktier kan parterne i overdragelsen anvende reglerne i stk. 2-4, hvis følgende betingelser er opfyldt, jf. dog stk. 5:

1) Overdragelsen sker til børn, børnebørn, søskende, søskendes børn, søskendes børnebørn eller en samlever, hvorved forstås en person, som på overdragelsestidspunktet opfylder betingelserne i boafgiftslovens § 22, stk. 1, litra d. Stedbarns- og adoptivforhold sidestilles med naturligt slægtskabsforhold.

2) Den enkelte overdragelse af aktier udgør mindst 1 pct. af aktie- eller anpartskapitalen.

3) Der er tale om aktier i et selskab m.v., hvis virksomhed ikke i overvejende grad består af passiv kapitalanbringelse, jf. stk. 6. Bortforpagtning af fast ejendom, som efter ejendomsvurderingsloven anses for landbrugs- eller skovejendom, anses i denne forbindelse ikke som passiv kapitalanbringelse.

4) Aktierne er ikke omfattet af §§ 19 B eller 19 C.

Stk. 2. Gevinst ved overdragelsen beskattes ikke hos overdrageren. Erhververen indtræder i overdragerens skattemæssige stilling ved overdragelsen. Det gælder, uanset hvornår erhververen afstår aktierne. Ved opgørelsen af erhververens gevinst eller tab ved afståelse af aktierne behandles aktierne som anskaffet for den anskaffelsestidspunkt, som de blev anskaffet til af overdrageren.

(...)

Stk. 4. Kildeskattelovens § 33 C, stk. 3, 4, 7, 8 og 13, finder tilsvarende anvendelse på aktier.

(...)

Stk. 6. Selskabets virksomhed anses for i overvejende grad at bestå i passiv kapitalanbringelse som nævnt i stk. 1, nr. 3, såfremt mindst 50 pct. af selskabets indtægter, hvorved forstås den regnskabsmæssige nettoomsætning tillagt summen af øvrige regnskabsførte indtægter, opgjort som gennemsnittet af de seneste 3 regnskabsår stammer fra fast ejendom, kontanter, værdipapirer el.lign., der efter stk. 1, nr. 3, skal anses for passiv kapitalanbringelse, eller hvis handelsværdien af selskabets sådanne ejendomme, kontanter, værdipapirer el.lign. enten på overdragelsestidspunktet eller opgjort som gennemsnittet af de seneste 3 regnskabsår udgør mindst 50 pct. af handelsværdien af selskabets samlede aktiver. Besiddelse af andele omfattet af § 18 anses ved bedømmelsen ikke som besiddelse af værdipapirer. Afkastet og værdien af aktier i datterselskaber, hvori selskabet direkte eller indirekte ejer mindst 25 pct. af aktiekapitalen m.v., medregnes ikke. I stedet medregnes den del af datterselskabets indtægter og aktiver, som svarer til ejerforholdet. Ved bedømmelsen ses der bort fra indkomst ved udlejning af fast ejendom mellem selskabet og et datterselskab eller mellem datterselskaber. Fast ejendom, der udlejes mellem selskabet og et datterselskab eller mellem datterselskaber, og som lejer anvender i driften, anses ved bedømmelsen ikke som en passiv kapitalanbringelse."

#### Boafgiftslovens § 26, stk. 1

"Stk. 1. Afgiftspligten af gaver, der i et kalenderår er modtaget ud over de i § 22 nævnte afgiftsfri beløb, indtræder ved modtagelsen af gaven. Gavegiver og gavemodtager skal senest den 1. maj i det følgende år indgive anmeldelse om gaven og dens afgiftspligtige værdi til told- og skatteforvaltningen."

#### Kildeskattelovens § 33 C, stk. 7

"Stk. 7. Beslutning om, at erhververen indtræder i overdragerens skattemæssige stilling, skal senest meddeles i forbindelse med afgivelse af overdragerens oplysninger til told- og skatteforvaltningen efter skattekontrollovens § 2."

#### Værgemålslovens § 2

"Stk. 1. For mindreårige er indehaveren af forældremyndigheden værge. Er der fælles forældremyndighed, er indehaverne begge værger.

Stk. 2. Under ganske særlige omstændigheder kan indehaveren af forældremyndigheden fritages for værgemålet.

Stk. 3. Er der fælles forældremyndighed, og er den ene af indehaverne under værgemål, jf. lovens kapitel 2, eller fritaget for værgemålet eller frataget dette, er den anden værge alene.

Stk. 4. Indtræder en af de i stk. 2 eller 3 nævnte omstændigheder for den, der har forældremyndigheden alene, eller for begge indehavere, beskikkes en værge."

#### Værgemålslovens § 3

"Stk. 1. Er der to værger for en mindreårig, handler de i forening på dennes vegne.

Stk. 2. Den ene værge kan give den anden fuldmagt til at varetage værgemålet alene. Fuldmagten kan begrænses i tid eller til at angå bestemte anliggender. Den kan når som helst tilbagekaldes.

Stk. 3. Den ene værge kan med virkning i forhold til tredjemand modtage og kvittere for beløb, som en værge lovligt kan modtage, medmindre den anden værge har meddelt tredjemand, at dette ikke kan ske.

Stk. 4. Er den ene værge midlertidigt forhindret, kan den anden træffe beslutninger, som ikke uden ulempe kan udsættes.

Stk. 5. Er værgerne uenige, træffes afgørelse af Familieretshuset."

#### Værgemålslovens § 24

"Værgen skal inden for hvervets omfang varetage interesserne for den, der er under værgemål."

#### Værgemålslovens § 25

"Stk. 1. Værgen skal sørge for, at formuen bevares og giver rimeligt udbytte.

Stk. 2. Værgen skal sørge for, at indtægterne anvendes til gavn for den, der er under værgemål. Forældre kan som værger anvende barnets indtægter til dets underhold i passende omfang og under hensyntagen til deres og barnets stilling, jf. § 2, stk. 3, i forældreansvarsloven. Er indtægterne ikke tilstrækkelige, kan værgen under hensyn til værgemålets karakter bruge af formuen i passende omfang med Familieretshusets godkendelse, jf. § 39.

Stk. 3. Hvis værgen finder det forsvarligt, at den, der er under værgemål, sørger for sine egne behov, kan værgen overlade denne penge til egen rådighed til dette formål."

#### Værgemålslovens § 26

"Stk. 1. Værgen skal spørge den, der er under værgemål, før der træffes beslutning i vigtigere anliggender. Dette gælder dog ikke, hvis den pågældende er under 15 år, hvis denne ikke forstår sagens betydning, eller hvis dette ikke kan ske uden betydelig vanskelighed.

Stk. 2. Er den, der er under værgemål, gift, og finder § 33, stk. 1, ikke anvendelse, skal værgen tillige indhente en erklæring fra ægtefællen, medmindre de er separerede."

#### Værgemålslovens § 27

"Værgen kan ikke forpligte den, der er under værgemål, ved kaution eller anden sikkerhedsstillelse for tredjemands gæld."

#### Værgemålslovens § 28

"Familieretshuset og forvaltningsafdelingerne, jf. § 35, stk. 1, fører tilsyn med værgerne. Justitsministeren fastsætter regler herom."

#### Værgemålslovens § 29

"Værgen skal sørge for, at der aflægges regnskab over forvaltningen af formue og anvendelsen af indtægter. Justitsministeren fastsætter regler herom."

#### Værgemålslovens § 30

"Justitsministeren kan fastsætte regler om værgens pligt til at indhente godkendelse fra Familieretshuset, herunder til dispositioner over indtægten, jf. § 25, stk. 2, og formuen, jf. § 39, og til stiftelse af gæld."

#### Værgemålslovens § 31

"Tilsidesætter værgen sine forpligtelser, er denne erstatningsansvarlig over for den, der er under værgemål, for skade, der forvoldes ved forsætligt eller uagtsomt forhold."

#### Værgemålslovens § 35, stk. 1

"Stk. 1. Kontante midler, aktier, obligationer, pantebreve og andre værdipapirer omfattet af et værgemål skal bestyres i en forvaltningsafdeling knyttet til et pengeinstitut, som justitsministeren har godkendt hertil, jf. dog stk. 2, § 37 og § 38."

#### Værgemålslovens § 36

"Kontante midler omfattet af et værgemål skal indsættes i en forvaltningsafdeling, jf. § 35, stk. 1, eller i et pengeinstitut, jf. § 35, stk. 2, nr. 2, eller anbringes i aktiver, som giver betryggende sikkerhed."

#### Værgemålslovens § 37

"Ved gaver til personer under værgemål finder reglerne i §§ 28-30, § 35, stk. 1, § 36 og § 39 kun anvendelse, hvis giveren har bestemt det."

#### Værgemålslovens § 39

"Værgen skal have Familieretshusets godkendelse til forbrug af formue, der er omfattet af et værgemål. Dette gælder uanset, hvorledes aktiverne forvaltes."

#### *Forarbejder*

#### Lovforslag nr. 78, folketingsåret 2005/06, lov nr. 1413 af 21. december 2005

Fra de specielle bemærkninger til aktieavancebeskatningslovens § 30:

"(...)

Ved en bortgivelse eller et salg af aktier til børn, fonde og lign. kan overdrageren have betinget afhændelsen således, at der ikke kan antages at være sket nogen afhændelse af aktierne. Har overdrageren f.eks. forbeholdt sig udbytteretten, herunder ret til fremtidige fondsaktier anses en afhændelse i forhold til aktieavancebeskatningsloven således ikke for at have fundet sted. Som et andet eksempel på betingelser, der betyder, at afhændelse ikke kan anses for at have fundet sted i forhold til aktieavancebeskatningsloven, kan nævnes den situation, hvor overdrageren har forbeholdt sig stemmeretten samtidig med, at der er pålagt modtageren indskrænkninger i dennes ret til at disponere over aktierne.

"(...)"

#### *Praksis*

#### Den juridiske vejledning 2023-2, afsnit C. B. 2.1.3.2.3

#### "Overdragelser mellem forældre og børn

"(...)"

#### Resumé

Overdragelse af aktier fra forældre til børn behandles som en almindelig afståelse efter aktieavancebeskatningsloven, hvis forældrene har fraskrevet sig rådigheden over aktierne og ikke har forbeholdt sig fx udbytte- eller stemmeret.

(...)

### Regel

Overdragelse af aktier fra forældre til børn behandles som en almindelig afståelse efter aktieavancebeskatningsloven.

### Betingelser

Der er følgende betingelser for at reglen gælder:

1. Forældrene har definitivt fraskrevet sig rådigheden over aktierne og
2. Forældrene har ikke forbeholdt sig fx. udbytte- eller stemmeret.

Ad. 1. –Bortgivelse af aktier til mindreårige børn har kun virkning for forældrenes opgørelse af tab eller avance ved aktieafhændelsen, hvis forældrene definitivt har fraskrevet sig rådigheden over aktierne. Ved bedømmelsen af om dette er tilfældet, kommer de almindelige civilretlige regler til anvendelse, herunder eventuel inddragelse af aktierne under et godkendt forvaltningsinstituts bestyrelse. Båndlæggelse er dog ikke nødvendig for at anse gaven for definitiv, hvis barnet har opnået en sådan alder, at det må antages at have forståelse af gavens indhold (gavehabilitet).

Ad. 2. –Har overdrageren fx forbeholdt sig udbytteretten, herunder ret til fremtidige fondsaktier, anses en afhændelse i forhold til aktieavancebeskatningsloven ikke for at have fundet sted.

Har overdrageren fx forbeholdt sig stemmeretten samtidig med, at der er pålagt modtageren indskrænkninger i dennes ret til at disponere over aktierne, anses en afhændelse i forhold til aktieavancebeskatningsloven heller ikke for at have fundet sted. Se Tfs 1989, 110 ØL.

Skattestyrelsen anser overdragelsen for at være bindende, selv om det i gaveoverdragelsesdokumentet fastslås, at aktierne skal tilhøre den umyndige som dennes særeje, samt at den umyndige overlader stemmeretten til overdrageren - eventuelt indtil gavemodtageren fylder fx 30 år eller bliver myndig. Derimod vil Skattestyrelsen ikke godkende, at ejendomsretten er overgået til børnene, hvis det i overdragelsesdokumentet fastslås, at børnene hverken retligt eller faktisk kan råde over de pågældende aktier."