

Til lovforslag nr. L 108 og L 109. Betænkning afgivet af skatte- og afgiftsudvalget den 20. februar 1986

Betænkning

over

I. Forslag til lov om beskatning af fonde, visse foreninger og institutter m.v.

II. Forslag til lov om ændring af forskellige skattelove

(Konsekvensændringer i forbindelse med beskatning af fonde, visse foreninger og institutter m.v.)

Udvalget har behandlet lovforslagene i nogle møder og har herunder stillet spørgsmål til ministeren for skatter og afgifter, som denne har besvaret skriftligt. Nogle af disse svar er optrykt i et bilag til denne betænkning.

Udvalget har endvidere modtaget mundtlige og skriftlige henvendelser fra:

A. P. Møller og Hustru Chastine McKinney Møllers Fond til Almene Formaal, Børne- og Ungdomsorganisationernes Samråd,

Danmarks Frugt- og Grøntindustriforening,

Danmarks Sparekasseforening,

Dansk Arbejdsgiverforening,

Dansk Kulturhistorisk Museums Forening,

Danske Elværkers Forening,

Erhvervenes Skatteudvalg,

Foreningen af Danske Kunstmuseer,

Foreningen af Statsautoriserede Revisorer, Hoffmeyer, Jørgen, landsretssagfører, København,

Philip, Allan, advokat, dr. jur., København, og

Realkreditrådet.

Der er af ministeren for skatter og afgifter stillet ændringsforslag, hvorom henvises til de ledsagende bemærkninger.

Herefter indstiller et *flertal* (socialdemokratiets, det konservative folkepartis, ven-

stres, det radikale venstres, centrum-demokraternes og kristeligt folkepartis medlemmer af udvalget) lovforslagene til *vedtagelse* med de af ministeren stillede ændringsforslag.

Et *mindretal* (socialistisk folkepartis medlemmer af udvalget) kan ikke medvirke til lovforslagenes gennemførelse og udtaler i denne anledning:

Det har længe været et ønske for mindretallet at få gennemført en effektiv fondsbeskatning, men de foreliggende forslag må i denne forbindelse betegnes som et fupnummer. Der skiltes med et provenu på 2,4 mia kr., men de 1,8 mia kr. stammer fra realkreditinstitutterne og må nærmest betegnes som en rent kosmetisk foranstaltning. Af det øvrige provenu kommer 0,5 mia kr. fra fagforeninger og arbejdsgiverorganisationer, mens egentlige fonde kun bidrager med 50-100 mill. kr. Baggrunden er de overordentlig lempelege henlæggelsesregler. Dertil kommer, at det under udvalgsarbejdet har vist sig, at det er muligt at omgå loven ved at oprette flere fonde på hver 200.000 kr.

Mindretallet har intet selvstændigt ønske om at beskatte arbejdsmarkedets organisationer, men er villig til at medvirke ved en sådan beskatning, hvis den indgår som et naturligt led i en samlet effektiv fondsbeskatning. Det er der langtfra tale om. Omvendt kan mindretallet heller ikke stemme imod

den ansats til en fondsbeskatning, der trods alt foreligger.

Mindretallet vil derfor undlade at stemme ved 3. behandling af lovforslagene.

Et *andet mindretal* (fremskridtspartiets medlem af udvalget) vil redegøre for sin stilling til lovforslagene ved disses 2. behandling. Mindretallet vil i øvrigt fremkomme med sine bemærkninger til skattereformen som helhed i tillægsbetænkningerne over de enkelte lovforslag.

Ændringsforslag

til

I. Forslag til lov om beskatning af fonde, visse foreninger og institutter m.v.

Af *ministeren for skatter og afgifter*, tiltrådt af et *flertal* (udvalget med undtagelse af SF og FP):

Til § 1

1) I *nr. 4, litra d)*, indsættes efter »detailhandelen,«: »for så vidt ministeren for skatter og afgifter i hvert enkelt tilfælde træffer bestemmelse herom,«.

2) I *nr. 4, litra e)*, indsættes efter »serviceerhverv,«: »for så vidt ministeren for skatter og afgifter i hvert enkelt tilfælde træffer bestemmelse herom,«.

3) I *nr. 4, litra g)*, indsættes efter »instituttet,«: »for så vidt ministeren for skatter og afgifter træffer bestemmelse herom,«.

Til § 4

4) I *stk. 5* indsættes efter 2. pkt.:

»Beløb, der i henhold til § 3, stk. 2, og § 10 ikke skulle medregnes i den efter § 3 opgjorte indkomst for hensættelsesåret, efterbeskattes dog ikke.«

Til § 5

5) I *stk. 3, 1. pkt.*, ændres »den del af foreningsformuen, der består af obligationer, pantebreve, gældsbreve og andre pengefordringer« til: »foreningsformuen«.

6) I *stk. 3, 2. pkt.*, ændres »de i 1. pkt. nævnte aktiver« til: »foreningsformuen«.

7) I *stk. 4* ændres »de nævnte aktiver« til: »foreningsformuen«.

Til § 15

8) *Stk. 2* affattes således:

»*Stk. 2.* Foreninger som nævnt i § 1, nr. 2 og 3, der ikke oppebærer rente- og udbytteindkomst ud over 200.000 kr., eller som ikke oppebærer indkomst ved erhvervsmæssig virksomhed, kan i stedet for selvangivelse indgive erklæring herom. Har foreningen oppebåret væsentlige ekstraordinære skattepligtige indtægter i form af avancer m.v., skal der dog indgives selvangivelse.«

Til § 17

9) I *1. pkt.* ændres »overgangsåret« til: »overgangsskatteåret«.

Bemærkninger

Til nr. 1, 2 og 3

Efter de gældende regler er de finansieringsinstitutter, der er omtalt i lovforslagets § 1, nr. 4, litra d), e), f) og g), skattefrie af indtægt fra vedtægtsmæssig virksomhed, såfremt ministeren for skatter og afgifter i hvert enkelt tilfælde træffer bestemmelse herom, jfr. selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 9.

Efter fonds- og foreningsbeskatningsforslaget udvides skattepligten for visse nærmere angivne fonde, foreninger og institutter m.v. Lovforslaget bygger på det princip, at fonde, foreninger og institutter, der *ikke* omfattes af den foreslåede udvidede beskatning, fortsat skal være skattepligtige efter selskabsskattelovens gældende regler.

Ændringsforslagene sikrer, at finansieringsinstitutter, der efter de gældende regler beskattes fuldt ud som aktieselskaber eller lignende, fordi de *ikke* er fritaget for beskatning i henhold till selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 9, fortsat beskattes efter disse regler.

Finansieringsinstitutter, der hidtil har været skattefrie af indkomst fra vedtægtsmæssig virksomhed, fordi de er fritaget efter selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 9, vil for

fremtiden skulle beskattes efter reglerne i lovforslagets § 1, nr. 4.

Uden ændringsforslagene vil visse finansieringsaktieselskaber overgå fra almindelig aktieselskabsbeskatning til den mildere beskatning efter lovforslaget.

Til nr. 4

Dette ændringsforslag præciserer, at der ikke skal ske efterbeskatning af den del af en hensættelse, der modsvares af skattefri indtægter.

Til nr. 5, 6 og 7

Det er fundet rimeligt at yde konsolideringshensættelse beregnet som en procentdel af hele foreningsformuen og ikke som ifølge lovforslaget alene beregnet som en procentdel af den del af foreningsformuen, der er placeret i værdipapirer m.v.

Til nr. 8

Efter lovforslaget kan foreninger, der alene oppebærer rente- og udbytteindtægter, der samlet ikke overstiger 200.000 kr., i stedet for selvangivelse indgive en erklæring herom.

Denne regel vil imidlertid formentlig kun have meget begrænset betydning, idet betingelsen om, at foreningen ikke må have andre indkomster end renter og aktieudbytter, kun sjældent vil være opfyldt.

Af hensyn til de mange små og mindre foreninger med begrænset administrativt personale til rådighed og med indtægter af en sådan størrelse, at der næppe bliver tale om et provenu af væsentlig størrelse, foreslås det at udvide adgangen til fritagelse for selvangivelsespligten.

Foreninger, der oppebærer erhvervsmæssig indkomst, skal allerede efter de gældende regler indgive selvangivelse herom, og for disse foreninger betyder udvidelsen af foreningsbeskatningen administrativt kun et mindre merarbejde.

Foreninger, der kun oppebærer et mindre kapitalafkast, vil normalt anvende stort set alle de løbende indtægter til foreningens drift. Gør foreningen ikke dette, vil rente- og udbytteindtægterne eller den erhvervsmæssige indkomst i de følgende år stige, hvorefter der skal indgives selvangivelse efter sædvanlige regler.

Af hensyn til sådanne foreninger, der ikke kan antages at have indtægter af en sådan størrelse, at der bliver tale om beskatning heraf, foreslås det at lade selvangivelsen for foreninger uden erhvervsindtægt og med netto-rente- og udbytteindtægter under 200.000 kr. erstatte af en erklæring om, at indkomstforholdene er som nævnt.

Selvangivelsesfritagelsen gælder, uanset om foreningen ved siden af rente- og udbytteindtægten oppebærer andre indtægter, f.eks. for så vidt angår foreninger, der ikke kan anses for arbejdsmarkedssammenslutninger, kontingenter, idet disse må antages at være anvendt til foreningsformålet. Har foreningen i et givet år modtaget ekstraordinære indtægter som f.eks. fortjenester ved salg af ejendomme eller aktier, der må antages at medføre, at der skal betales skat, skal foreningen for dette år indgive selvangivelse.

Til nr. 9

Ændringen er redaktionel, idet det skyldes en trykfejl, at der ikke som i de øvrige overgangsbestemmelser henvises til overgangsskatteåret, forstået som det skatteår, hvori fonden m.v. første gang beskattes efter lovforslagets regler.

Ændringsforslag

til

II. Forslag til lov om ændring af forskellige skattelove

(Konsekvensændringer i forbindelse med beskatning af fonde, visse foreninger og institutter m.v.)

Af *ministeren for skatter og afgifter*, tiltrådt af et *flertal* (udvalget med undtagelse af SF og FP):

Til § 3

1) I den under nr. 2 foreslåede ændring af § 10, stk. 2, i lov om kommunal indkomstskat ændres »§ 12« til: »§ 13«.

2) I den under nr. 3 foreslåede ændring af § 12, stk. 1, 1. pkt., i lov om kommunal indkomstskat ændres »§ 13« til: »§ 14«.

Ny paragraf

3) Efter § 3 indsættes som ny paragraf:

»§ 01

I lov om opkrævning af indkomst- og formueskat for personer m.v. (Kildeskat), jfr. lovbekendtgørelse nr. 396 af 18. juli 1984, som senest ændret ved lov nr. 527 af 11. december 1985, foretages følgende ændringer:

1. § 65, stk. 4, 1. pkt., affattes således:

»Ministeren for skatter og afgifter kan fastsætte regler om, at der ikke skal indeholdes udbytteskat i udbytte, som et moderselskab m.v. under de betingelser, der er anført i § 13, stk. 1, nr. 2, i selskabsskatteloven eller § 10 i lov om beskatning af fonde, visse foreninger og institutter m.v., modtager i udbytte af aktier eller andele i et datterselskab, eller som et selskab under de betingelser, der er anført i § 13, stk. 1, nr. 3, i selskabsskatteloven, modtager i udbytte af aktier samt i udbytte, som de i § 1, stk. 1, nr. 6, i selskabsskatteloven nævnte foreninger, legater og selvejende institutioner m.v. eller de i samme lovs § 3, stk. 1, omhandlede institutioner m.v., der er fritaget for skattepligt, modtager i udbytte af aktier eller andele i selskaber, der er hjemmehørende her i landet.«

2. I § 67, stk. 2, 1. pkt., ændres »§ 1 i loven om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v.« til: »§ 1 i selskabsskatteloven eller efter lov om beskatning af fonde, visse foreninger og institutter m.v.«.

3. I § 67 A, stk. 2, indsættes efter 2. pkt.:

»Tilsvarende gælder skattepligtige efter lov om beskatning af fonde, visse foreninger og

institutter m.v., der modtager udbytte, hvortil der efter denne lovs § 12 indrømmes skattegodtgørelse.«

Bemærkninger

Til nr. 1 og 2

Ændringerne er redaktionelle, idet henvisningerne rettelig skal være til fondsbeskatningsforslagets §§ 13 og 14.

Til nr. 3

Det foreslås, at udbytte fra et datterselskab, der er skattefrit i fonden m.v. i henhold til fondsbeskatningsforslagets § 10, eller som giver ret til skattegodtgørelse efter fondsbeskatningsforslagets § 12, skal behandles ligesom forholdet havde været, såfremt udbyttet eller godtgørelsen var tilfaldet et aktieselskab.

Herefter kan ministeren for skatter og afgifter fastsætte regler om, at der ikke skal indeholdes udbytteskat i skattefrit datterselskabsudbytte. Denne hjemmel er for så vidt angår selskaber udnyttet ved bekendtgørelse nr. 454 af 3. september 1984 om fritagelse for indeholdelse af udbytteskat.

Desuden skal der efter ændringsforslaget gælde de samme regler om modregning og tilbagebetaling af indeholdt udbytteskat for fonde m.v. som de gældende for aktieselskaber.

For så vidt angår skattegodtgørelser indebærer ændringsforslaget, at der skal finde modregning sted med godtgørelsen i den skattepligtige indkomst for det pågældende skatteår. Kan der ikke finde modregning sted, udbetales skattegodtgørelsen kontant til fonden m.v.

Hagen Hagensen (KF) nfmtd. Collet (KF) Houe (KF) Fogh Rasmussen (V)

Skrumsager Skau (V) Bente Juncker (CD) Ove Jensen (FP) Arne Bjerregaard (KrF)

Jytte Hilden (S) Poul Nielson (S) Lohmann (S) Lykketoft (S) Stavard (S) fmd.

Tastesen (S) Rahbæk Møller (SF) Thoft (SF) Bernhard Baunsgaard (RV)

Partierne VS og FD havde ikke medlemmer i udvalget.

Til lovforslag nr. L 108 og L 109

Bilag

til

Betænkning

over

I. Forslag til lov om beskatning af fonde, visse foreninger
og institutter m.v.

II. Forslag til lov om ændring af forskellige skattelove

(Konsekvensændringer i forbindelse med beskatning af fonde, visse foreninger og institutter
m.v.)

Nogle af udvalgets spørgsmål til ministeren for skatter og afgifter
og dennes svar herpå

Spørgsmål 2:

»Kan man gennem opdeling i flere fonde, hver med en egenkapital på 200.000 kr., undrage sig fondsbeskatning?«

Svar:

Ifølge § 8 i lov om fonde og visse foreninger skal en fond ved oprettelsen have en egenkapital på mindst 200.000 kr. Fondsmyndigheden kan dog tillade, at der oprettes fonde med egenkapital under 200.000 kr., hvis kapitalen står i rimeligt forhold til formålet.

I henhold til § 59 i fondsloven gælder loven dog ikke for fonde med en egenkapital under 50.000 kr., hvis fonden enten er oprettet før lovens ikrafttræden – dvs. før den 1. januar 1985 – eller hvis den stiftes i henhold til et testamente, der er oprettet før lovens ikrafttræden. Fonde, der efter denne bestemmelse er undtaget fra fondslovens regulering, er i henhold til lovforslagets § 1, nr. 1, heller ikke omfattet af den udvidede skattepligt.

Erhvervsdrivende fonde skal ifølge § 9 i lov om erhvervsdrivende fonde have en grundkapital på mindst 300.000 kr.

Opdeling af eksisterende fonde i flere ensartede, selvstændige fonde med en egenkapital på 200.000 kr. (eller 300.000 kr., hvis der er tale om erhvervsdrivende fonde) vil kræve fondsmyndighedens godkendelse. I det omfang formålet med en sådan opdeling må antages at være skattemæssigt begrundet, idet formålet er at opnå flest mulige 25.000 kr.s bundfradrag efter forslagets § 3, stk. 2, vil godkendelse næppe blive meddelt.

Ved nystiftelse af fonde vil det derimod være muligt at oprette flere ensartede fonde, der hver især har en egenkapital på mindst 200.000 kr., respektive 300.000 kr., og som hver især kan foretage et fradrag på 25.000 kr. i rente- og udbytteindtægter. Fondene skal i så fald alle opfylde fondslovenes krav til bl.a. vedtægter og selvstændig ledelse, li-

gesom der skal aflægges årsregnskab og i visse tilfælde foretages revision heraf for hver enkelt fond.

Spørgsmål 3:

Hvordan forholder gaveafgifterne i § 3, stk. 4, i L 108 på henholdsvis 20 pct. og 35 pct. sig til reglerne om arveafgift og gaveafgift?«

Svar:

I henhold til forslagets § 3, stk. 1, beskattes gaver til fonde og foreninger, der ikke er at anse for arbejdsmarkedssammenslutninger, principielt som anden indkomst, dvs. med 50 pct.

I § 3, stk. 3, findes dog en særregel for så vidt angår gaver til fonde. Herefter kan tre nærmere angivne arter af gaver til fonde fritages for indkomstbeskatning efter konkret afgørelse.

De tre arter af gaver er:

- 1) Gaver, hvorved en fond oprettes,
- 2) gaver, hvorved en fonds grundkapital udvides samt
- 3) gaver til udelukkende almennyttige fonde, når gaven består af bestemte aktiver eller beløb til erhvervelse eller forbedring af bestemte aktiver, forudsat at aktivet direkte tjener til opfyldelse af fondens almennyttige formål.

Medens fritagelse for indkomstbeskatning af gaver af den under 3) nævnte art er absolut, kan fritagelse for de første to kategorier knyttes sammen med en pligt til i stedet at svare en – lavere – afgift, jfr. forslagets § 3, stk. 4.

Afgiften skal pålægges efter følgende retningslinjer:

Gaver, hvorved en rent almennyttig fond oprettes eller udvides, er normalt afgiftsfri.

Gaver til tilvejebringelse eller udvidelse af kapitalen i fonde med andre formål end rent almennyttige kan desuden normalt fritages

for beskatning uden kompenserende afgift, hvis fonden ikke har som et – eventuelt blandt flere – formål at foretage uddelinger til medlemmer af en bestemt familie.

Gaver til *tilvejebringelse* af kapitalen i sådanne familiefonde kan derimod alene fritages for indkomstbeskatning, mod at der svares en afgift på 20 pct. af gavens værdi.

Gaver til *udvidelse* af kapitalen i familiefonde kan fritages for indkomstbeskatning mod erlæggelse af en 35 pct.s afgift, forudsat at fonden er stiftet den 1. januar 1985 eller senere. Er fonden stiftet inden dette tidspunkt, kan der ikke gives fritagelse for indkomstbeskatning af gaven. Der bliver derfor ikke tale om eventuel afgift i dette tilfælde.

Baggrunden for den forskelligartede behandling af gaver til kapitaludvidelse af familiefonde stiftet før og efter 1. januar 1985 skal søges i de materielle fondslove. Således bestemmer fondslovens § 7 og den tilsvarende bestemmelse i erhvervsfondslovens § 8, at fonde stiftet efter lovenes ikrafttræden (dvs. den 1. januar 1985 eller senere) alene kan tillægge én på stiftelsestidspunktet endnu ufødt generation fortrinsret til uddelinger fra fonden.

Ifølge arve- og gaveafgiftsloven skal der svares arveafgift af arv, der tilfalder fonde m.v.

Afgiften udgør som udgangspunkt 35 pct.

uanset størrelsen af arvelodden, jfr. arveafgiftslovens § 2, stk. 3. Afgiften kan dog nedsættes til 12 pct., såfremt arven tilfalder fonde og foreninger m.v. med almenvelgørende eller andet almennyttigt formål, jfr. lovens § 3, stk. 4. Det nævnes udtrykkeligt i bestemmelsen, at et legat eller en stiftelse (en fond) ikke betragtes som almenvelgørende, når der er forbeholdt medlemmerne af en bestemt familie fortrinsret af uddelinger for mere end to generationer.

Afgiften af arv, der tilfalder familiefonde, udgør som hovedregel 35 pct. I de – i praksis sjældent forekommende – tilfælde, hvor retten til at nyde godt af et familielegat eller familiestiftelse overgår til den begunstigede i kraft af en legal eller en fundatsmæssig successionsorden, beregnes arveafgiften dog efter samme regler, som hvis arven var tilfaldet den begunstigede direkte. Dette indebærer, at arveafgiftens størrelse afhænger af arvens størrelse og af slægtskabet mellem arveladeren og den begunstigede.

Der svares ikke efter de hidtil gældende regler afgift af gaver til fonde m.v.

Forholdet mellem på den ene side de gældende regler om beskatning af arv og gave til fonde og på den anden side de foreslåede regler om dispensation fra gaveindkomstbeskatningen kan herefter illustreres således:

	Arv	Gaver – gld. regler	Gaver L 108
1. <i>Almennyttige fonde</i>	12 pct.	0 pct.	0 pct.
2. <i>Erhvervsdrivende fonde m.v.</i>	35 pct.	0 pct.	0 pct.
3. <i>Familiefonde*</i>)			
A. Stiftelse af fonde	35 pct.	0 pct.	20 pct.
B. Udvidelse af fond, stiftet før 1/1 1985	35 pct.	0 pct.	50 pct.
C. Udvidelse af fond, stiftet den 1/1 1985 eller senere ..	35 pct.	0 pct.	35 pct.

*) Hvis retten til at nyde godt af et familielegat eller familiestiftelse overgår til den begunstigede i kraft af legal eller fundatsmæssig successionsorden, beregnes arveafgiften dog efter de samme regler som, hvis arven var tilfaldet den begunstigede direkte.

Det er i skemaet en forudsætning, at gaven konkret er fritaget for beskatning i henhold til forslaget § 3, stk. 3. Denne forudsætning holder f.eks. ikke, hvis giver af gaven er en person eller et selskab, der har fradragsret for den ydede gave.

Spørgsmål 4:

»Betyder reglen om 50 pct. i beskatning af gaver til fonde stiftet før 1. januar 1985, jfr. bemærkningerne til § 3 i L 108, ikke i praksis et stop for udvidelsen af disse fondes grundkapital?«

Svar:

Af bemærkningerne til lovforslaget og af besvarelsen af spørgsmål 3 fremgår, at der ikke kan dispenseres fra indkomstbeskatningen af gaver til familiefonde stiftet før den 1. januar 1985. Sådanne gaver skal derfor beskattes med 50 pct.

Det må på denne baggrund antages, at gaver til udvidelse af grundkapitalen i sådanne fonde kun vil blive givet i begrænset omfang.

Spørgsmål 5:

»Er virkningen af konsolideringsreglen på 25 pct. ikke, at en fond er nødt til at betale skat, hvis den ønsker at opretholde realværdien af formuen?«

Svar:

Fondes konsolideringshensættelser opgøres efter forslaget § 5, stk. 1, som 25 pct. af de i indkomståret foretagne uddelinger til almenyttige eller almenvælgørende formål, jfr. forslaget § 4, stk. 1. I det år, hvori hensættelser efter § 4, stk. 3, til senere anvendelse til almenyttige formål faktisk uddeles, kan der tillige foretages konsolideringshensættelse beregnet som 25 pct. af det nu udelte beløb.

Om realværdien af fondens kapital kan opretholdes ved hjælp af konsolideringshensættelser, uden at der skal foretages yderligere hensættelser af beskattede indtægter, afhænger bl.a. af fondskapitalens størrelse, af fondens formål og virkemåde samt af renten og inflationen. Desuden er det af væsentlig betydning, hvorledes fondens kapital er placeret. Fonde, som i væsentligt omfang foretager uddelinger, der ikke kan karakteriseres som almenyttige, og fonde, der er forpligtet til at opspare eller som faktisk foretager opsparing i væsentlig grad, vil ofte være nødt til tillige at foretage konsolidering på grundlag af beskattede midler, såfremt fondskapitalens realværdi ikke på anden måde er sikret mod udhuling som følge af prisudviklingen, f.eks. ved at formuen er placeret i fast ejendom m.v.

Det vil imidlertid også være muligt at udnytte fradraget for hensættelser til konsolidering fuldt ud, uden at der udløses beskatning af fonden. Hvis en fond i et indkomstår opnår en indkomst opgjort efter § 3, der udgør 1 mill. kr., vil fonden kunne uddele 800.000

kr. til almenyttige formål og samtidig hensætte de resterende 200.000 kr. til konsolidering, jfr. § 5, stk. 1. Herved undgår fonden beskatning. I denne situation er de skattemæssige forhold således uændret i forhold til gældende lovgivning. Om hensættelsen på 200.000 kr. kan antages at sikre fondskapitalens realværdi, afhænger bl.a. af kapitalens størrelse og sammensætning samt af prisudviklingen.

Spørgsmål 6:

»Hvilke kriterier ligger til grund for, om en forening er omfattet af lovens § 1, nr. 2, eller § 1, nr. 3?«

Svar:

Skattepligten ifølge lovforslaget omfatter alle foreninger, der er registreringspligtige efter lov om fonde og visse foreninger.

Registreringspligten ifølge denne lov omfatter arbejdsgiverforeninger, fagforeninger og andre faglige sammenslutninger, der har til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, som medlemmerne hører til. Registreringspligten omfatter desuden foreninger, hvis midler hovedsageligt består af bidrag fra de ovenfor nævnte foreninger, hvis foreningen har som et formål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, som medlemmerne tilhører.

Gruppen af registreringspligtige foreninger er identisk med den gruppe af foreninger, hvortil medlemmernes kontingentindbetalinger er fradragsberettiget, jfr. tidligere ligningslovens § 14, stk. 7, og nu den foreslåede bestemmelse i ligningslovens § 13.

Afgørelsen af, om en forening er skattepligtig, falder således for så vidt uden for skattelovgivningen, men skal afgøres efter den materielle fonds- og foreningslovgivning.

Derimod er det en skattemæssig afgørelse, om en registreringspligtig forening skal beskattes efter reglerne om arbejdsmarkedssammenslutninger, jfr. forslaget § 1, nr. 3, eller efter reglerne om andre foreninger, jfr. § 1, nr. 2.

Arbejdsmarkedssammenslutninger omfatter herefter tre hovedgrupper:

For det første regnes arbejdsgiverforeninger og fagforeninger for arbejdsmarkedssammenslutninger. Herved forstås foreninger, der

Bilag til bet. o. lovf. om beskatning af fonde m.m.

efter deres formål skal indgå eller faktisk indgår kollektive aftaler om løn og arbejdsvilkår.

For det andet omfatter arbejdsmarkedssammenslutninger registreringspligtige foreninger, der besidder kapital, der er bestemt til anvendelse til understøttelse af medlemmer under faglig konflikt.

For det tredje omfatter reglerne om arbejdsmarkedssammenslutninger foreninger, hvis midler hovedsageligt stammer fra andre arbejdsmarkedssammenslutninger, hvis foreningen har til formål at støtte eller faktisk støtter personer eller virksomheder under faglig konflikt.

Har foreningen tillige andre formål end at føre lønforhandlinger m.v. og støtte medlemmerne under konflikt, er den stadig at anse for en arbejdsmarkedssammenslutning og skal derfor beskattes efter reglerne herom, jfr. særligt §§ 8 og 9.

Ofte vil forholdet være, at en forening dels varetager faglige interesser, dels udøver merkantile formål og dels yder servicebetonede tjenesteydelser for medlemmerne. Sådanne foreninger vil som helhed være at anse for arbejdsmarkedssammenslutninger.

Til *andre foreninger*, jfr. § 1, nr. 2, hører foreninger, der varetager medlemmernes faglige, økonomiske interesser, jfr. ovenfor, men som ikke forhandler kollektive overenskomster, og som ikke besidder formue bestemt til understøttelse af medlemmer under konflikt. Der er her tale om brancheforeninger, erhvervsorganisationer, handelsstandsforeninger, handelsforeninger og landbo-, husmands- og kvægavlerforeninger m.v.

Spørgsmål 7:

»Kan man forhindre, at arbejdsgiverforeninger eller fagforeninger opdeler sig i en faglig del og en servicedel, der modtager medlemskontingent og kan fradrage udgifter, og som derefter udlodder overskuddet til den faglige forening?«

Svar:

Som nævnt i besvarelsen til spørgsmål 6 vil en forening, der både forhandler generelle lønvilkår m.v., og som varetager medlemmernes interesser af merkantil og servicebetonet art, i sin helhed være at anse for en arbejdsmarkedssammenslutning.

Konsekvensen heraf er, at foreningen ikke beskattes af kontingentindtægter, men til gengæld kun i meget begrænset omfang kan fradrage driftsomkostninger, nemlig alene i det omfang omkostningerne vedrører erhvervelsen af skattepligtige indtægter. Foreningen kan ikke uddele ydelser med fradragsret, medmindre der er tale om uddelinger til almenyttige eller almenvelgørende formål.

I det omfang foreningens vedtægter og love samt den materielle foreningslovgivning muliggør det, kan det ikke udelukkes, at en eksisterende forening opdeles i to: en merkantil/servicebetonet forening, der beskattes som anden registreret forening, og en lønforhandlende/konfliktstøtteudbetalende forening, der beskattes som arbejdsmarkedssammenslutning.

Den merkantile forening, der omfattes af forslaget § 1, nr. 2, beskattes af kontingentindbetalinger, men kan fradrage alle driftsomkostninger samt uddelinger til andre skattepligtige.

Det kunne på denne baggrund antages, at den merkantile forening – som et kontingent eller en gave – overfører den del af kontingentindtægten samt rente- og udbytteindkomsten, der ikke er medgået til foreningens løbende drift, til arbejdsmarkedssammenslutningen, der ikke er skattepligtig af kontingenter og gaver. For at undgå denne omgælsesmulighed findes der i forslaget § 4, stk. 2, en regel om, at uddelinger fra andre foreninger til arbejdsmarkedssammenslutninger ikke er fradragsberettigede.

Indkomst, der herefter uddeles fra en merkantil eller interessebetonet faglig forening til en arbejdsmarkedssammenslutning, vil således allerede være beskattet i den førstnævnte forening. At den merkantile forening har haft fuld fradragsret for de udgifter, som denne har afholdt, stemmer med princippet om, at alene formueakkumulation udløser beskatning.

Spørgsmål 8:

»Vil en arbejdsmarkedssammenslutning kunne unddrage sig beskatning ved at oprette et ejendomsaktieselskab og så låne dette selskab den nødvendige kapital?«

Svar:

Såfremt en arbejdsmarkedssammenslutning eller en anden registreret forening besidder ejendomme, vil afkastet heraf være skattepligtig indkomst både efter de gældende regler og efter forslaget, jr. § 3, stk. 1, og § 8, stk. 1.

Såfremt ejendommene besiddes af et aktieselskab, som foreningen ejer aktierne i, og som foreningen i øvrigt kontrollerer, vil aktieselskabet i henhold til selskabsskatteovens regler være skattepligtig af udlejningsindtægten m.v. Aktieselskabets skattepligtige indkomst kan dog reduceres og eventuelt helt fjernes, såfremt selskabet skal forrente et lån til foreningen, eksempelvis et lån, der muliggjorde selskabets erhvervelse af ejendomme.

Efter de gældende regler i selskabsskatteoven vil foreningen ikke være skattepligtig af renteindtægten fra ejendomsaktieselskabet. Dette skyldes, at foreninger efter gældende regler alene er skattepligtige af afkast fra erhvervs-mæssig virksomhed.

Arbejdsmarkedssammenslutninger – og andre registrerede foreninger – vil imidlertid efter forslaget også være skattepligtige af renteindtægter, ligesom udbytteindtægter normalt vil skulle medregnes til den skattepligtige indkomst.

I det omfang afkastet af ejendommene i ejendomsaktieselskabet konverteres til renteindtægter i foreningen, vil beskatningen således finde sted i foreningen.

Hvis ejendomsaktieselskabet ikke har renteudgifter at modregne lejeindtægten m.v. i, vil der fremkomme et skattepligtigt overskud i selskabet af samme størrelse, som det overskud, ejendommene ville have givet foreningen, såfremt denne selv stod som ejer af ejendommene.

Hvis ejendomsaktieselskabet udlodder overskuddet eller en del deraf til foreningen, beskattes foreningen ikke af dette overskud, såfremt foreningen ejer mindst 25 pct. af aktierne i ejendomsaktieselskabet, jfr. forslaget § 10. I dette tilfælde vil overskuddet allerede være beskattet én gang i aktieselskabet.

Det kan herefter konkluderes, at det næppe vil være muligt for en arbejdsmarkedssammenslutning eller en anden registreret forening at unddrage sig beskatning af afkastet af fast ejendom ved at indskyde et aktieselskab som ejer af ejendommene.

Spørgsmål 9:

»Kan faglige sammenslutninger overføre formuen til foreninger, som ikke er faglige foreninger?«

Svar:

Om registreringspligtige foreninger – hvad enten der er tale om arbejdsmarkedssammenslutninger eller om andre foreninger – kan overføre foreningsformuen eller en del deraf, afhænger bl.a. af foreningens vedtægter.

Foreninger som nævnt i forslaget § 1, nr. 2, kan – i modsætning til arbejdsmarkedssammenslutninger som nævnt i § 1, nr. 3 – fradrage uddelinger til almennyttige formål samt til andre vedtægtsmæssige formål, forudsat at modtageren er skattepligtig heraf. Ikke-registrerede foreninger er ikke skattepligtige af gaver eller andre tilsvarende uddelinger. Der vil derfor næppe være fradragsret for sådanne overførsler af formuen til andre ikke-skattepligtige foreninger, medmindre modtagerforeningen kan anses for almennyttig, jfr. § 4, stk. 1.

Arbejdsmarkedssammenslutninger kan alene fradrage uddelinger, såfremt modtagerforeningen er almennyttig, jfr. § 9, stk. 1, og § 4, stk. 1.

Hvis den forening, hvortil den faglige forening overfører sin formue eller en del deraf, skal varetage de samme formål, som den faglige forening havde til opgave at varetage, vil også modtagerforeningen blive registreringspligtig, jfr. fondslovens § 2. Efter denne bestemmelse gælder registreringspligten tillige for foreninger, hvis midler hovedsageligt stammer fra registreringspligtige faglige organisationer, såfremt foreningen har som et formål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, som medlemmerne tilhører.

Hvis modtagerforeningen herefter er registreringspligtig, afgøres beskatningsformen efter forslaget § 1, nr. 3, jfr. nr. 2.

Hvis modtagerforeningen er at anse for en anden forening, jfr. § 1, nr. 2, bl.a. fordi den ikke besidder konfliktkapital, vil denne være skattepligtig af det overførte beløb, jfr. § 3, stk. 1.

Hvis modtagerforeningen derimod må anses for en arbejdsmarkedssammenslutning, jfr. § 1, nr. 3, litra c), vil denne ikke skulle beskattes af gaven.

Spørgsmål 10:

»Kan en arbejdsmarkedssammenslutning få konsolideringsfradrag også for fast ejendom ved at belåne denne og placere beløbene i finansielle fordringer?«

Svar:

Efter forslaget § 5, stk. 3, kan foreninger foretage et konsolideringsfradrag, der beregnes som en procentdel af den andel af foreningsformuen, der består af obligationer, pantebreve, gældsbreve og andre pengefordringer. Procentsatsen fastsættes på grundlag af den procentvise stigning i reguleringspristallet i forhold til reguleringspristallet for året før.

Det vil ikke være muligt at afgøre, hvordan foreningen har finansieret erhvervelsen af de værdipapirer, der giver adgang til konsolideringshensættelse efter § 5, stk. 3. Det kan derfor heller ikke afvises, at beholdningen af værdipapirer eller en del deraf er finansieret gennem belåning af foreningens faste ejendom.

Spørgsmål 11:

»Hvordan vil de 300 mill. kr. ($\frac{1}{25}$ af provenuet af fonds- og foreningsbeskatningen) fordele sig på kommunerne?«

Svar:

Beskatning af fonde og foreninger omfatter ifølge lovforslagets § 1

- 1) fonde,
- 2) foreninger,
- 3) arbejdsmarkedssammenslutninger,
- 4) realkreditinstitutter og andre finansieringsinstitutter.

Den samlede provenuvirkning af lovforslaget er 2,4 mia kr. for indkomståret 1987 eller ca. 0,3 mia kr. for kommunerne (nøjagtigt 288 mill. kr. eller $\frac{1}{25}$ af 2,4 mia kr.).

Ad 1) Fonde:

Det kommunale provenu kan foreløbigt opgøres til mellem 6 og 12 mill. kr. En fordeling på kommuner vil blive forelagt skatte- og afgiftsudvalget, så snart datagrundlag foreligger.

Ad 2) Foreninger:

Det kommunale provenu kan foreløbigt opgøres til ikke over 6 mill. kr. En fordeling på kommuner vil blive forelagt skatte- og afgiftsudvalget, så snart datagrundlag foreligger.

Ad 3) Arbejdsmarkedssammenslutninger:

Det kommunale provenu kan foreløbigt opgøres til 60 mill. kr. En fordeling på kommuner vil blive forelagt skatte- og afgiftsudvalget, så snart datagrundlag foreligger.

Ad 4) Realkreditinstitutter og andre finansieringsinstitutter:

Af de 2,4 mia kr. vedrører de 1,8 mia kr. beskatning af realkreditinstitutter m.v., hvoraf de 216 mill. kr. tilfalder kommunerne.

De 216 mill. kr. vil på grundlag af de foreliggende 1984-data fordele sig mellem kommunerne på følgende måde:

Fordelingen af det kommunale provenu fra beskatning af realkreditinstitutter m.v. mellem kommuner

	Mill. kr.
Københavns kommune.....	98
Frederiksberg kommune	31
Odense kommune	13
Haderslev kommune	7
Kolding kommune	1
Herning kommune	11
Ringkøbing kommune	7
Århus kommune.....	23
Viborg kommune.....	8
Ålborg kommune.....	17
I alt	<u>216</u>

Ved beregningen er benyttet realkreditinstitutternes og finansieringsinstitutternes overskud i 1984. For institutter med filialer i forskellige kommuner er overskuddet fordelt mellem kommuner i forhold til lønsommens fordeling.

Spørgsmål 12:

»Hvorledes vil man tilrettelægge ligningen af fonde og foreninger i kommunerne?«

Svar:

Spørgsmålet har været forelagt statsskattedirektoratet, der oplyser:

Ligningen af fonde og foreninger m.v. i kommunerne forudsættes at skulle foregå efter samme retningslinjer som for ligningen af aktie- og anpartsselskaber, dvs. at selvangivelserne udsendes til de skattepligtige i marts måned – første gang i 1988 – og samtidig modtager kommunerne diverse mandtalsmateriale (mandtalslister, lignings- og observationsomslag m.v.).

I løbet af april returneres selvangivelserne til kommunerne, der herefter i perioden maj–september foretager ligning og indberetter ligningsresultater til edb-systemet.

Medio oktober foretages skatteberegning og udskrivning af forekrævninger med forfaldsdato 1. november og sidste rettidige indbetalingsdato 20. november.

Primo december foretages første fordeling af kommuneandelen af provenuet ved fonds- og foreningsbeskatningen, og samtidig udsendes rykkere første gang.

Primo januar udsendes inkassomateriale m.m.

Spørgsmål 13:

»I fondsudvalgets betænkning pegedes der på, at en beskatning af fonde formodentlig ville medføre, at der opstod familieforeninger og lignende foreninger for at opnå de formål, der tidligere var søgt opnået med fonde. Kan ministeren bekræfte, at det foreliggende lovforslag ikke vil forhindre en sådan udvikling?«

Svar:

I fondsudvalgets betænkning side 383–387 peger et underudvalg på, at det i et vist omfang vil være muligt at opnå en mere lempelig skattemæssig behandling ved i stedet for fondsformen at vælge foreningsformen.

Problemet opstår, fordi fonde generelt inddrages under den udvidede beskatning, medens foreninger alene er omfattet af forslaget, såfremt der er tale om arbejdsgiverforeninger, fagforeninger og andre faglige sammenslutninger m.v.

En eksisterende fond kan alene undgå den udvidede beskatning ifølge lovforslaget ved at overdrage fondskapitalen til en forening. De materielle fondsloves permutationsregler vil i vidt omfang sikre, at allerede oprettede fondes overgang til foreningsform ikke kan

finde sted uden fondsmyndighedens og justitsministeriets tilladelse.

Problemet synes herefter alene at opstå for så vidt angår nystiftelser, der eventuelt vil finde sted i form af foreningsstiftelser i stedet for i form af fondsstiftelser.

For at undgå, at aktiviteter for fremtiden vil blive udført i foreningsformen alene på grund af fondsbeskatningen, har det været overvejet at indføre en generel omgælsesregel, der inddrager foreninger, der må antages at være stiftet for at omgå fondsreglerne.

En sådan værnsregel, der systematisk hører hjemme i registreringslovgivningen, blev også overvejet i foråret 1984 i forbindelse med gennemførelsen af de nuværende registreringsbestemmelser. Når man dengang afstod fra at foreslå en generel omgælsesbestemmelse, skyldes det bl.a., at det ikke fandtes praktisk muligt at knytte retsvirkninger – herunder skattepligt – til, at foreningsformen er valgt fremfor en fondsdannelse. Såvel fonde som foreninger kan stiftes med praktisk taget hvilket som helst formål, og det vil derfor være særdeles vanskeligt at karakterisere et konkret valg af foreningsform i stedet for fondsdannelse som en omgæelse af fondsreglerne. En værnsregel kræver således, at det er muligt at opstille generelle retningslinjer, for hvilke aktiviteter, formål eller virkemåder eller hvilken struktur der må anses for typisk for foreninger i modsætning til forholdet ved fonde. Denne sondring er det næppe muligt at foretage.

Justitsministeren oplyste over for folketingets retsudvalg i forbindelse med behandlingen af den materielle fonds- og foreningslovgivning, at udviklingen på dette punkt bør følges nøje, således at der kan gribes ind med passende lovgivning, såfremt foreningsdannelser anvendes for at undgå fondsbeskatningen.

I samme forbindelse nævnes det i aftalen af 19. juni 1985 om skattereformen, at man i forbindelse med udvidelsen af fonds- og foreningsbeskatningen følger udviklingen med henblik på en eventuel lovgivning til sikring mod omgæelse af fondsbeskatningen gennem foreningsdannelser.

Spørgsmål 14:

»I de senere år har en række foreninger – især idrætsforeninger – benyttet sig af et ar-

rangement, hvor medlemmerne lånte penge i en bank og lånte beløbet videre til foreningen, som så satte pengene i banken igen. Indholdet i arrangementet er, at medlemmerne får fradragsret for ekstrakontingenter. Kan ministeren bekræfte, at det foreliggende lovforslag ikke forhindrer sådanne arrangementers fortsatte udbredelse?»

Svar:

Ved den i spørgsmålet beskrevne transaktion, hvor provenuet af et banklån m.v. stilles til rådighed for en forening, opnås, at en kontingentindbetaling, der efter almindelige regler ikke kan fradrages, i et vist omfang konverteres til en fradragsberettiget renteudgift.

Lovforslaget omfatter – for så vidt angår foreninger – alene registreringspligtige foreninger, jfr. forslaget § 1, nr. 2 og 3. Som nævnt i besvarelsen af spørgsmål 6 er gruppen af registreringspligtige foreninger i henhold til fondslovens § 2 identisk med den gruppe af foreninger, hvortil kontingentindbetalinger er fradragsberettigede, jfr. ligningslovens § 14, stk. 7, som nu foreslås videreført som § 13.

Der vil herefter hverken efter de gældende regler eller efter de foreslåede regler være skattemæssige fordele knyttet til at konvertere kontingenter til faglige foreninger til renteudgifter.

Foreninger, der ikke er registreringspligtige, f.eks. sportsforeninger, kulturelle foreninger eller øvrige fritidsbetonede foreninger, er hverken efter de gældende regler eller efter de foreslåede regler skattepligtige af kontingentindbetalinger, herunder ekstraordinære indbetalinger. Lovforslaget får således ingen betydning for den skattemæssige bedømmelse af de omtalte transaktioner.

Det tilføjes, at der efter de gældende regler er mulighed for at beskatte et medlem, der rentefrit stiller et beløb til rådighed for en forening, såfremt medlemmet i stedet opnår økonomiske fordele fra foreningen, eksempelvis i form af en nedsættelse af det ordinære kontingent.

Spørgsmål 15:

»Kan det bekræftes, at tilskud til politiske partier ikke under nogen omstændigheder vil være fradragsberettigede?»

Svar:

Uddelinger fra registreringspligtige fonde og foreninger til politiske partier skal – for at kunne fradrages som uddelinger m.v. – være omfattet af forslaget § 4, jfr. § 9, for så vidt angår arbejdsmarkedssammenslutninger.

§ 4 nævner for det første uddelinger og hensættelser til sikring af almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål. Det fremgår af bemærkningerne til § 4, side 12, 1. sp., at politiske partier og organisationer efter gældende praksis ikke anses for almennyttige eller almenvelgørende. Da det ikke er tanken i denne henseende at ændre på praksis vedrørende fastlæggelse af begreberne almennyttig og almenvelgørende, vil uddelinger til politiske partier ikke kunne fradrages i fonden eller foreningen i henhold til § 4, stk. 1 og 3, jfr. § 9, stk. 1.

§ 4 nævner dernæst i stk. 2, at uddelinger til fyldestgørelse af andre formål end almennyttige eller almenvelgørende kan fradrages, under forudsætning af at modtageren af uddelingen er skattepligtig heraf. Denne regel gælder ikke for arbejdsmarkedssammenslutninger.

Politiske partier er skattepligtige i henhold til selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6. Skattepligten efter denne bestemmelse omfatter alene afkast af erhvervsmæssig virksomhed, men derimod ikke eksempelvis gaver, kontingenter eller lignende. Der vil derfor heller ikke være fradragsret for uddelinger til politiske partier efter denne bestemmelse.

Ud over uddelinger og hensættelser som nævnt i § 4, jfr. § 9, kan fonde og foreninger efter de almindelige skattemæssige regler – jfr. forslaget § 3, stk. 1 – fradrage driftsomkostninger. Arbejdsmarkedssammenslutninger kan dog alene fradrage driftsudgifter, der vedrører erhvervlsen af den skattepligtige indkomst, jfr. forslaget § 8, stk. 2. Fonde og foreningers driftsudgifter vil normalt bestå af omkostninger, der efter en konkret bedømmelse må anses for nødvendige for foreningen eller fonden at afholde for at opnå den skattepligtige indkomst.

Det vil næppe kunne forekomme, at et tilskud til et politisk parti kan anses for en driftsomkostning for fonden eller foreningen.

Spørgsmål 20:

»Hvorved adskiller L 108 sig fra det af ministeren i folketingsåret 1983-84 fremsatte forslag til lov om ændring af selskabsskatte- loven og andre skattelove. (Beskatning af fonde og visse foreninger)?«

Svar:

Det i folketingsåret 1983-84 (2. samling) fremsatte L 129, der aldrig nåede at blive vedtaget i folketingsåret, var udformet som et ændringsforslag til selskabsskatte loven.

Forslaget omfattede alene beskatning af registreringspligtige fonde og foreninger. Denne gruppe var identisk med den gruppe af skattepligtige efter det nuværende lovforslag, der er nævnt i § 1, nr. 1, 2 og 3. L 129 indeholdt derimod intet forslag om beskatning af kreditinstitutter m.v., cfr. det nuværende forslags § 1, nr. 4, ligesom det ikke var nødvendigt i det tidligere forslag at sondre mellem arbejdsmarkedssammenslutninger og andre foreninger.

Efter L 129 skulle registrerede fonde og foreninger – ud over af afkast fra erhvervs- mæssig virksomhed – alene beskattes af rente- og udbytteindtægter. Forslaget omfattede således ikke beskatning af avancer, gaver og kontingentindtægter m.v.

Fonde og foreninger kunne efter L 129 fritages for beskatning, i det omfang den skattepligtige indkomst anvendtes til vedtægtsmæssige formål. Såfremt fonden eller foreningen foruden indkomster, der skulle medregnes til den skattepligtige indkomst, havde ikke-skattepligtige indkomster, ansås disse ikke-skattepligtige indkomster for medgået til det vedtægtsmæssige formål, før nogen del af de skattepligtige indkomster ansås for medgået hertil. Desuden kunne der efter dette forslag gives skattefritagelse for hensættelser til senere anvendelse til almenvælgøren- de eller almennyttige formål. Hensættelserne skulle ikke være anvendt inden udløbet af et bestemt åremål, og det var intet krav, at hen- sættelserne skete til sikring af et konkret almen- nyttigt formål.

Beskatningsprocenterne var efter L 129 40 for så vidt angik renteindtægter og 15 for så vidt angik udbytteindtægter. 40 pct.s skatten svarede på dette tidspunkt til selskabsskat- tens størrelse.

Spørgsmål 21:

»Hvordan sondres mellem driftsomkost- ninger og uddelinger?«

Spørgsmål 22:

»Hvilke udgifter kan fonde og foreninger fradrage eller afskrive på i henhold til forsla- gets § 3?«

Spørgsmål 23:

»Hvad forstås ved en uddeling, jfr. forsla- gets § 4, i forhold til f.eks. omposterings, formuedispositioner og lignende?«

Svar:

Fonde og foreninger opgør som udgangs- punkt i henhold til forslagens § 3, stk. 1, den skattepligtige indkomst efter de for aktiesel- skaber gældende regler, dvs. med sædvanlig adgang til at fradrage driftsomkostninger og foretage skattemæssige afskrivninger.

I den efter almindelige regler (bortset fra bundfradragerne i § 3, stk. 2) opgjorte ind- komst kan fonde og foreninger desuden fore- tage fradrag for visse uddelinger og hensæt- telser, jfr. forslagens §§ 4 og 5.

Den skattemæssige betydning af, at en ud- gift karakteriseres som en driftsomkostning eller en uddeling, er bl.a.:

- 1) Uddelinger kan ikke overstige den efter almindelige regler efter bundfradrag op- gjorte indkomst. Dvs. at der ikke kan bli- ve tale om underskudsfræmførsel på grundlag af uddelinger. Driftsmæssigt un- derskud i fonden kan derimod fremføres efter ligningslovens § 15.
- 2) Efter § 6 anses uddelinger først og frem- mest for foretaget på grundlag af skattefri rente- og udbytteindtægter (prioriterings- reglen). Driftsomkostninger fragår deri- mod i de skattepligtige indtægter.
- 3) Fondes uddelinger til almennyttige for- mål, jfr. § 4, stk. 1, giver ret til et særligt konsolideringsfradrag på 25 pct. af det uddelte beløb, jfr. § 5, stk. 1.
- 4) Uddelinger til andre formål end almen- nyttige (§ 4, stk. 2) er alene fradragsberet- tige, hvis modtager er skattepligtig der- af.

For at en udgift kan fradrages som en driftsomkostning efter statsskatte lovens § 6, skal der være en mere eller mindre direkte forbindelse med den indkomstskabende akti- vitet.

Udgangspunktet må herefter være, at fonde og foreningers driftsomkostninger må afgrænses efter tilsvarende retningslinjer som gældende for aktieselskaber. Det er imidlertid formentlig nødvendigt at foretage en nærmere fortolkning af driftsomkostningsbegrebet i relation til fonde og foreninger, idet den for aktieselskaber gældende afgrænsning ikke i alle situationer kan lægges ganske uændret til grund ved fondes og foreningers indkomstopgørelse. Dette skyldes bl.a., at medens selskabers formål hovedsagelig alene består i at erhverve indkomst gennem erhvervsmæssig virksomhed, så har fonde og foreninger et videre formål, der normalt fremgår af fondens eller foreningens vedtægter. Af denne grund vil selskaber normalt alene afholde udgifter, der er forbundet med driften af den erhvervsmæssige virksomhed, medens fonde og foreninger herudover er nødt til at afholde udgifter, der sikrer, at de fortsat vil være i stand til at opfylde deres formål. Eksempelvis er en forening, der ikke driver erhvervsmæssig virksomhed, på trods heraf nødt til at afholde udgifter til kontorhold m.v.

Tilsvarende er det også nødvendigt at foretage en nærmere tilpasning af fondes og foreningers afskrivningsadgang.

Afskrivningslovens § 1 nævner, at der efter denne lov kan foretages afskrivninger på driftsmidler, der benyttes *erhvervsmæssigt*. Fonde og foreninger vil imidlertid ofte anskaffe driftsmidler, der vel ikke direkte kan anses for anvendt erhvervsmæssigt, men som dog er et naturligt og nødvendigt led i den særlige *fonds- eller foreningsvirksomhed*, hvis afkast er skattepligtigt ifølge forslaget. Eksempelvis kan en registreret forenings EDB-anlæg efter den gældende terminologi næppe anses for erhvervsmæssigt anvendt, uanset at dette er nødvendigt for at oppebære de foreningsindtægter – såsom kontingenter – der for fremtiden skal beskattes.

For ejendomme gør sig noget tilsvarende gældende, nemlig at disse principielt skal anvendes erhvervsmæssigt, for at der kan afskrives. Imidlertid er det et generelt krav i afskrivningsloven, at ejendommen skal være undergivet en økonomisk forringelse. Derfor kan der kun afskrives på driftsejendomme m.v. og på ejendomme i direkte tilknytning hertil. Kontor- og beboelsesejendomme anses ikke for undergivet økonomisk forringelse,

og der kan derfor som altovervejende hovedregel ikke afskrives derpå. Ikke-erhvervsdrivende fondes og foreningers faste ejendomme vil netop normalt være af en art, der næppe er undergivet økonomisk forringelse. For så vidt angår afskrivningsberettigede ejendomme opstår der derfor alene et problem, hvis en ejendom på grund af foreningsaktiviteten forringes, ganske som den ville blive forringet ved en almindelig erhvervsmæssig virksomhed.

På denne baggrund bør driftsudgiftsbegrebet i relation til fonde og foreninger fortolkes under hensyntagen til den forskel i formål, virkemåde og indtjening, der er mellem selskaber på den ene side og fonde og foreninger på den anden side.

Herefter må udgifter, der direkte vedrører fondens eller foreningens virksomhed, og som er nødvendige at afholde af hensyn til fondens eller foreningens formål, i skattemæssig henseende sidestilles med udgifter, der afholdes som et led i den erhvervsmæssige virksomhed. Om der herefter rent faktisk er fradragsret eller afskrivningsadgang afhænger af de almindelige regler, f.eks. af om der er den nødvendige tidsmæssige sammenhæng mellem udgiften og den indtægtsgivende virksomhed eller, for så vidt angår bygningsafskrivninger, om ejendomme af den pågældende art er omfattet af afskrivningsreglerne.

Fastlæggelse af, hvad der ligger i begrebet uddelinger, jfr. forslagets § 4, forudsætter både en afgrænsning i forhold til driftsomkostninger (og eventuelt afskrivninger) og i forhold til rene omposteringer, der er uden skattemæssig betydning.

For så vidt angår forholdet til driftsomkostninger må der ifølge forholdets natur gælde temmelig vide rammer. Den typisk ret begrænsede skattemæssige betydning af sondringen gør, at der normalt næppe vil være grund til at tilsidesætte fondens eller foreningens skøn.

Generelt kan det formentlig siges, at som driftsomkostninger kan fradrages udgifter, som afholdes for at sikre eller muliggøre, at fonden eller foreningen kan varetage sine formål ifølge vedtægterne. Ved uddelinger forstås derimod den disposition, hvorved fonden eller foreningen rent faktisk varetager sit formål. Forholdet mellem driftsomkostninger og uddelinger svarer omtrent til, at et

selskab afholder driftsomkostninger eller foretager afskrivningsberettigede investeringer, bl.a. for at bringe sig i stand til at foretage (forøgede) udlodninger til sine indskydere.

I modsætning til uddelinger står rene formuedispositioner, hvorved fondens eller foreningens økonomiske status ikke ændres.

Ubestemte tilsagn om under visse betingelser at yde et beløb til et eller andet formål vil normalt ikke kunne anses for en skattemæssigt relevant disposition.

Forbedringer af en forenings eller en fonds faste ejendom vil eventuelt kunne give anledning til skattemæssige afskrivninger, men da der ikke direkte finder nogen forringelse af fondens økonomiske forhold sted, vil der ikke være tale om en uddeling.

Det er derimod ingen betingelse, at uddelingen rent faktisk forlader fondens eller foreningens formuesfære. Udgifter til forskning, der foretages af fonden selv, vil efter omstændighederne være at anse for en uddeling.

Uddelingen skal ikke nødvendigvis bestå i ydelser fra fonden eller foreningen, men kan også bestå i afkald på indtægter, f.eks. ydelse af fribolig i en stiftelse.

Spørgsmål 24:

»ad svaret på spørgsmål 3

Burde erhvervsdrivende fonde ikke også betale afgift af gaver til udvidelse af kapitalen, hvis de ikke udelukkende har almennyttige formål?«

Svar:

Efter lovforslagets § 3, stk. 3, og bemærkningerne hertil vil erhvervsdrivende fonde normalt blive fritaget for beskatning af gaver, hvorved den erhvervsdrivende fond oprettes, eller gaver, hvorved fondens grundkapital udvides.

Når disse fonde ikke er omfattet af reglerne om afgift af gaver i stedet for egentlig indkomstbeskatning, skyldes det, at det ikke ønskes at lægge hindringer i vejen for fonde, der som sit hovedformål har at drive og sikre kontrollen over en erhvervsvirksomhed eller et aktieselskab.

Oftentimes vil fonde af denne art netop anvende et resterende overskud til uddelinger til almennyttige eller almenvelgørende formål.

Anvendes overskuddet eller en del deraf derimod til uddelinger m.v. til stifterens eller

en andens familie, kan skattefritagelse uden kompenserende afgift ikke påregnes, jfr. besvarelsen af spørgsmål 3 og bemærkningerne til lovforslagets § 3.

Spørgsmål 25:

»ad svaret på spørgsmål 7

Hvilke betingelser skal være opfyldt for, at en faglig organisation kan opdeles i en merkantil/servicebetonet forening og en lønforhandlende/konfliktstøtteudbetalende arbejdsmarkedssammenslutning?«

Svar:

Opdeles en eksisterende registreringspligtig forening i en merkantil forening, der omfattes af lovforslagets § 1, nr. 2, og i en lønforhandlende/konfliktunderstøttende arbejdsmarkedssammenslutning, jfr. § 1, nr. 3, er det en betingelse for at anerkende opdelingen, at foreningerne kan anses for selvstændige. Denne afgørelse henhører under registreringsmyndigheden. Ved afgørelsen af, om der består to eller flere selvstændige foreninger, må der formentlig ved en konkret vurdering lægges vægt på bl.a., at foreningerne har hver sit navn, hver sit formål, hver sin ledelse og bestyrelse samt selvstændig regnskabsaflægelse m.v.

Spørgsmål 26:

»Kan en hensættelse til konsolidering medføre et underskud, der kan fremføres efter ligningslovens § 15?«

Svar:

Efter forslaget § 3 er fonde og foreninger som nævnt i § 1, nr. 2, skattepligtige af de samme indkomstarter som aktieselskaber, idet anden indkomst end erhvervsmæssig indkomst dog kun beskattes, i det omfang den overstiger 25.000 kr., respektive 200.000 kr. Driftsomkostninger og renteudgifter kan fradrages i normalt omfang, jfr. nærmere om driftsomkostningsbegrebet besvarelsen af spørgsmål 21-23 (L 108). Fremkommer der herved et underskud, kan dette fremføres til modregning i senere års positive indkomst. Et underskud hidrørende fra tidligere år kan fradrages i den efter § 3 opgjorte indkomst.

Såfremt der herefter rester et positivt beløb, kan uddelinger og hensættelser som nævnt i forslaget §§ 4 og 5 fradrages heri.

Både uddelinger, hensættelser som nævnt i § 4, stk. 3, og konsolideringshensættelser som nævnt i § 5 kan tilsammen højst udgøre et beløb svarende til størrelsen af den efter § 3 opgjorte indkomst.

Herefter kan hverken uddelinger eller hensættelser af den i §§ 4 og 5 nævnte art bevirke et underskud, der kan fremføres.

Spørgsmål 28:

»ad besvarelsen af spørgsmål 2

Hvorledes er det muligt at forhindre, at der ved opdeling af en fond i mindre fonde med en egenkapital på 200.000 kr. sker en uddragelse af fondsbeskatningen?»

Svar:

Som anført i besvarelsen af spørgsmål 2 vil det næppe være muligt at opdele eksisterende fonde i flere selvstændige fonde for herved at undgå registrering og dermed beskatning.

Nystiftes flere fonde, som af fondsregistreringsmyndigheden anerkendes som selvstændige fonde, må dette som udgangspunkt også anerkendes skattemæssigt.

Eventuelle regler til sikring af, at der ikke i stedet for en enkelt fondsdannelse stiftes en række ensartede fonde, vil formentlig være meget vanskelige at administrere, og betydningen af sådanne værnsregler vil formentlig være begrænsede. En eventuel værnsregel synes i øvrigt systematisk at høre hjemme i de materielle fondslove.

Spørgsmål 32:

»ad bilag 34 (Danske Elværkers Forening)

Der ønskes en oversigt over, på hvilken måde elværkerne er organiseret (aktieselskaber, andelsselskaber, erhvervsdrivende fonde osv.), og over, hvilke konsekvenser selskabsformen har for beskatningen.»

Svar:

Efter selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 4, er bl.a. elselskaber – hvad enten de producerer eller distribuerer elektricitet – generelt fritaget for beskatning, hvis værket indtægter – bortset fra normal forrentning af en eventuel indskudskapital – ifølge vedtægterne udelukkende kan anvendes til værket for-

mål. Selskabets organisationsform er i denne henseende uden betydning.

I forlængelse heraf bestemmer § 3, stk. 1, nr. 2, at kommunale virksomheder er helt undtaget fra skattepligt.

I det omfang forsyningsvirksomheder drives i fondsform, vil bestemmelsen i selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 4, blive fortrængt af fondsbeskatningen, jfr. forslagens § 1, nr. 1.

Der findes i Danmark 117 elektricitetsproduktions- eller distributionsselskaber. Af disse er 51 organiseret som kommunale virksomheder og dermed generelt skattefri. 54 er organiseret som andelsselskaber eller interessentskaber. Interessentskaberne er hovedsageligt produktionsvirksomheder, hvor interessenterne er forsyningsvirksomhederne.

Endelig er der 10 selvejende institutioner (fonde) og to aktieselskaber.

Som nævnt er langt hovedparten af forsyningsvirksomhederne andelsforetagender. Disse vil – afhængig af deres vedtægter – være skattefri efter selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 4. Skattefriheden kan både omfatte indtægter hidrørende fra interessentskaberne (produktionsvirksomheden) og foretagendets egne indtægter fra forsyningsvirksomheden. Hvorvidt andelsforetagenderne faktisk er skattefri, kan ikke oplyses uden en nærmere undersøgelse af hvert enkelt foretagende.

De 10 fondsdrevne værker beskattes efter fondsbeskatningsforslaget, medens de to elektricitetsaktieselskaber beskattes efter selskabsskattelovens almindelige bestemmelser. Aktieselskaberne er ikke omfattet af selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 4, idet de konkret ikke opfylder betingelserne om, at overskudet alene må benyttes i virksomheden.

Spørgsmål 36:

»Vil ministeren tage skridt til at forhindre, at der ved nystiftelse af en række identiske eller ensartede fonde, hver med en egenkapital på under 200.000 kr., sker en uddragelse fra fondsbeskatningen?»

Svar:

I besvarelsen af spørgsmål 28 er det om nystiftede fonde anført, at hvis disse af fondsregistreringsmyndigheden anerkendes som selvstændige fonde, må dette som udgangspunkt også anerkendes skattemæssigt.

Det er endvidere anført, at eventuelle værneregler vil være meget vanskelige at administrere, og at betydningen af sådanne værneregler formentlig vil være begrænsede.

Denne besvarelse udelukker ikke, at jeg på et senere tidspunkt vil tage skridt til at for-

hindre eventuelle unddragelser fra fondsbeskatningen.

Jeg kan give tilsagn om at holde området under nøje opsyn for at klarlægge et eventuelt behov for ændring af reglerne.