

Fonde og SKAT

Note: Faktaarket omfatter ikke skatteforholdene for filantropiske foreninger m.fl., der er stiftet efter lov om visse erhvervsdrivende virksomheder, fonde stiftet ved lov eller kapitalfonde mv.

Faktaarket beskriver i hovedtræk skattereglerne for danske almene¹ og erhvervsdrivende fonde. Reglerne om beskatning af fonde mv. findes i fondsbeskatningsloven. Loven dækker fonde, der er omfattet af de civilretlige regler i fondsloven (ikke-erhvervsdrivende fonde) og erhvervsfondsloven (erhvervsdrivende fonde) samt visse foreninger, f.eks. brancheforeninger. Dette notat er opdateret i juni 2024.

PwC har på foranledning af Fondenes Videnscenter udarbejdet et mere omfattende notat om fondes skatteforhold. Læs det her: [Fonde og skat, PwC, juli 2024](#)

Fondes beskatning – kort fortalt

Det overordnede formål bag fondsbeskatningsreglerne er at tilskynde fonde til at varetage deres særlige formål, nemlig at foretage almennyttige og almenvelgørende² uddelinger.³ Reglerne bygger på en incitamentsordning, hvor fonde i udstrakt grad har mulighed for at eliminere beskatningen, hvis de uddeler deres overskud til værdi for samfundet. Hvis der ikke foretages uddelinger, og overskuddet dermed forbliver i fonden, bliver de som udgangspunkt beskattet på samme måde som aktie- og anpartsselskaber, hvor overskud beskattes med 22 %.

Som udgangspunkt beskattes fonde, der er skattepligtige efter fondsbeskatningsloven, således på samme måde som aktie- og anpartsselskaber. Dette udgangspunkt modificeres dog af en række særlige regler, der er fastsat ud fra hensynet til fondenes særlige formål og virke.

Tre regler udgør kernen i den særlige danske fondsbeskatning

- Fradrag for almennyttige og almenvelgørende uddelinger (uddelingsfradraget)
- Prioriteringsreglen
- Transparensreglen

Alle tre regler gælder for både almene og erhvervsdrivende fonde, men prioriteringsreglen og transparensreglen påvirker næsten udelukkende de erhvervsdrivende fonde.

Uddelingsfradraget har to funktioner: At tilskynde fondene til at foretage almennyttige og almenvelgørende uddelinger ved at give fradrag for sådanne uddelinger samt at medvirke til, at der ikke sker dobbeltbeskatning af indkomst. En dobbeltbeskatning ville fremkomme ved, at en indtægt først beskattes hos fonden og herefter på ny hos modtageren af en uddeling fra fonden, såfremt der ikke samtidig er fradragsret for fonden. Prioriteringsreglen betyder, at den

erhvervsdrivende fond alene kan fradrage uddelinger i anden indkomst, i det omfang uddelingerne overstiger skattefri datter- og koncernselskabsudbytter. Datter- og koncernselskabsudbytter er ellers skattefri efter de almindelige regler for selskabsbeskatning.

Transparensreglen giver et fondsejet datterselskab⁴ mulighed for at overføre sin skattepligtige indkomst til fonden. Datterselskabet får et fradrag for den overførte, skattepligtige indkomst, når den erhvervsdrivende fond "overtager" skattepligten. For at kunne benytte transparensreglen, skal fonden bl.a. uddele eller hensætte et beløb til almennyttige uddelinger, som mindst svarer til det beløb, datterselskabet overfører.



25,9 mia. kr.

I 2021 bevilgede fonde og foreninger 25,9 mia. kr. Det svarer til

1 % af BNP

175 mia. kr.

De fondskontrollerede virksomheder stod for en værditilvækst på 175 mia. kr. i 2020. Det er 15 % af den samlede værditilvækst i den private sektor i Danmark.

Eksempel på den direkte skattemæssige effekt af fondsbeskatningsreglerne

Der er mange måder at tilgå opgørelser af skat og samfundseffekt på. Nedenstående boks viser alene den direkte, skattemæssige effekt af fondsbeskatningsreglerne i et eksempel, hvor en fond uddeler til en forsker på et dansk universitet.

Det er et forenklet eksempel, der ikke indeholder alle de skattemæssige mellemregninger, men viser det grundlæggende, at fonden reducerer sin skattebetaling, eller ikke betaler skat, når den foretager filantropiske, almennyttige uddelinger.

Boksen viser også, at beskatning sker i datterselskab og ved bevillingsmodtager, og at fondsbeskatningsreglerne forebygger dobbeltbeskatning ved datterselskab og fond.

Beskatning: Almen fond

Almen fond		
Indtægt	= 100	100
Uddeling	= 100	
Universitet		
Forskerløn	= 100	
Skat af løn	= 56	
Kontant beløb til forsker	= 44	44
		Samlet beskatning: 56

Beskatning: Erhvervsdrivende fond

Datterselskab		
Indtægt	= 128128	
Skat 22 %	= 28	
Overskud efter skat	= 100	
Erhvervsdrivende fond		
Udbytte	= 100	
Universitet		
Forskerløn	= 100	
Skat af løn	= 56	
Kontant beløb til forsker	= 44	44
		Samlet beskatning: 28+56=84

¹ Også kaldet en "ikke-erhvervsdrivende fond" eller en "almennyttig fond"

² I svar fra Skatteudvalget kaldet "samfundsnyttigt"

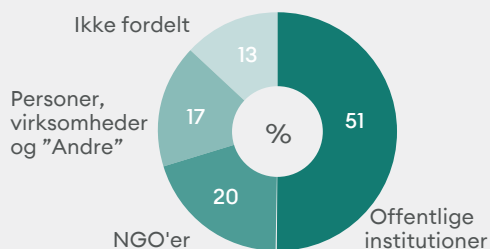
³ Skatteudvalget 2021-22, SAU Alm. del – endeligt svar på spørgsmål 338, 26. april 2022. J.nr. 2022 - 1967

⁴ Det er et krav, at datterselskabet er ejet direkte af fonden, og at fonden ejer minimum 75% af aktiekapitalen

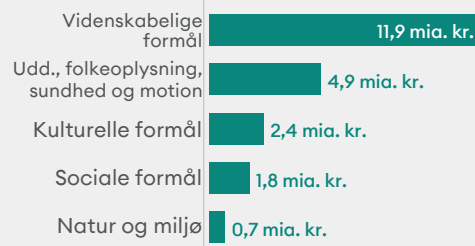
Fondenes samfundsbidrag og samfundsnytte

Fondenes samfundsbidrag består både af fondenes uddelinger til det danske samfund og af bevarelsen af ejerskabet af danske virksomheder, heriblandt flere af Danmarks største og mest bidragende virksomheder.

Flest penge går til det offentlige



Bevillingerne går bl.a. til



Danske fondskontrollerede⁵ virksomheder stod i 2021 for:



26 % af dansk eksport



9 % af beskæftigelsen af alle privatansatte i Danmark

Øvrige fondsbeskatningsregler

Ud over uddelingsfradraget, har fondene adgang til to fradrag:

Et bundfradrag på 25.000 kr., der kan fradrages i fondens ikke-erhvervs-mæssige indkomst.

Et konsolideringsfradrag, der udgør 4 % af det beløb, fonden uddeler almentnyttigt. Uddelingsfradraget og konsolideringsfradraget giver tilsammen fonden et fradrag på 104 kr. for hver 100 kr., den deler ud. Konsolideringsfradraget har oprindeligt haft til formål at værne mod udhulning af fondskapitalen. Det er særligt vigtigt for almene fonde, der kun kan udfylde deres almentnyttige formål, så længe fondskapitalen giver et stort nok overskud til at dække fondenes drift, vedligeholdelse af fondskapitalen efter inflation og uddelinger. Fradraget blev sat ned fra 25 % til 4 % i 2016 og opvejer p.t. ikke pris- og lønudviklingen.

Beskatning af gaver og arv

Fonde beskattes med 22 % af gaver, men kan fritages for beskatning af gaven, hvis 1. fonden ikke har et familieformål blandt sine formål, og 2. gaven ikke skal anvendes til uddeling, men føjes til fondens bundne kapital. Modtager fonden en arv, er den omfattet af reglerne om boafgift med en afgift på 36,25 %. Fondene kan søge om afgiftsfrihed hos Skattestyrelsen.

Beskatning ved overdragelse af en virksomhed til en erhvervsdrivende fond

Overdragelse af en erhvervsdrivende virksomhed til en (erhvervsdrivende) fond kan lade sig gøre fra et selskab via den såkaldte "holdingmodel" og fra en fysisk person via successionsmodellen som gave eller arv.

Holdingmodellen kommer fra selskabsskattebogen, hvor et moderselskabs afståelse af et datterselskab ikke medfører en skattepligtig skatteavance for moderselskabet. Det gør det muligt at overdrage en erhvervsdrivende virksomhed som gave til en fond med almentnyttige formål uden beskatning af hverken selskabet eller fonden.

Successionsmodellen gør det muligt at overdrage en erhvervsdrivende virksomhed til en erhvervsdrivende fond, uden at hovedaktionæren eller fonden skal betale skat og afgifter på overdragelsestidspunktet. I stedet opgøres en "stifterskat" på 22 % af aktieavancen på overdragelsestidspunktet. Stifterskatten kan bl.a. nedskrives med foretagne uddelinger til almentnyttige formål. Se desuden Fonde og skat, PwC juli 2024.

17 mia. kr.

Så meget anvendte de fondskontrollerede virksomheder til egen forskning og udvikling i 2020

40 %

40 % af de samlede udgifter, dansk erhvervsliv brugte på Forskning & Udvikling



Hver tredje fuldtidsansatte inden for forskning og udvikling i dansk erhvervsliv var ansat i en fondskontrolleret virksomhed i 2020. Det svarer til 11.600 fuldtidsansatte

⁵ "Fondskontrollerede". Dvs. at fonden ejer mindst 20% af stemmerne og har flere stemmer end den 2. og 3. største ejer tilsammen.

Kilder:

Faktaark: Fondens danske erhvervsaktivitet, Fondenes Videnscenter m.fl., november 2022.

Faktaark: Fondens bevillinger i 2021, Fondenes Videnscenter, november 2022

Vidensnotat: Fonde og SKAT, PwC, juli 2024

Skatteudvalget 2021-22, SAU Alm. del – endeligt svar på spørgsmål 338, 26. april 2022. J.nr. 2022 – 1967

Selskabsskattebogen og fondsbeskatningsloven

PwC's Fondshåndbog 2022, PwC 2022