

Udskriftsdato: 30. december 2025

AFG nr 9114 af 30/01/2018 (Gældende)

Gaveoverdragelse af aktier til mindreårigt barn - beskatning af udbytte

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 17-1843005

Gaveoverdragelse af aktier til mindreårigt barn - beskatning af udbytte

Skatterådet bekræftede, at en søn ikke ville blive beskattet af udbytte, der blev udloddet på den ordinære generalforsamling i 2018 efter, at han havde modtaget kapitalandele ved gave i et aktieselskab fra sin far med forbeholdt udbytte, der blev udloddet på de gaveoverdragne kapitalandele i kalenderåret 2018, jf. kildeskattelovens § 5, stk. 2.

Skatterådsmøde 30. januar 2018 - SKM2018. 70. SR

Spørgsmål

1. Kan Skatterådet bekræfte, at sønnen ikke vil blive beskattet af udbytte, der udloddes i H A/S på den ordinære generalforsamling i 2018 efter, at han har modtaget kapitalandele i H A/S i gave fra sin far, med vilkår om, at faren forbeholder sig retten til udbytte, der udloddes på overdragne kapitalandele i kalenderåret 2018, jf. kildeskattelovens § 5, stk. 2?

Svar

1. Ja

Beskrivelse af de faktiske forhold

Baggrunden for nærværende anmodning er nærmere, at faren ("Gavegiver") påtænker at gaveoverdrage 1-z % af kapitalandelene i H A/S til sin søn ("Gavemodtager"), som på tidspunktet for gaveoverdragelsen ikke er fyldt 18 år. Som følge heraf ønskes den skattemæssige behandling af udbytte udloddet i 2018 afklaret, forinden der disponeres.

Sagens faktiske omstændigheder er følgende:

H A/S ("Selskabet") blev stiftet af Gavegiver i 200x. I 201x overdrog Gavegiver y % af kapitalandelene i Selskabet til sine to ældre børn med z % til hver.

I dag ejer Gavegiver således x % af selskabskapitalen i Selskabet, mens Gavegivers to ældste børn hver især ejer z %.

Selskabet fungerer som holdingselskab for en række datterselskaber. Selskabet ejer samtlige kapitalandele i HD A/S, der igen ejer samtlige kapitalandele i HDD A/S. Hermed ejer Selskabet indirekte hele HDD-koncernen.

De påtænkte dispositioner

Gavegiver påtænker at gaveoverdrage kapitalandele i Selskabet til sin yngste søn. Overdragelsen vil omfatte mellem 1 % og z % af Selskabets registrerede selskabskapital.

Overdragelsen påtænkes gennemført med skattemæssig succession i henhold til aktieavancebeskatningslovens § 34.

Kapitalandelene i Selskabet værdiansættes i henhold til de vejledende regler i TSS-cirkulære 2000-9 og TSS-cirkulære 2000-10.

Overdragelsen forventes gennemført i starten af kalenderåret 2018. Da Selskabets regnskabsår følger kalenderåret, forventes det, at overdragelsen vil ske, inden aflæggelse af årsrapport for 2017 og dermed inden den årlige udbytteudlodning på Selskabets ordinære generalforsamling i foråret 2018.

Gavemodtager er født i 2000, hvorfor han er umyndig på tidspunktet for gavens modtagelse. Gavemodtager fylder 18 år i 2018, hvormed han bliver myndig. Gavemodtager er ikke gift. Spørgsmålet relaterer sig derfor udelukkende til den ene udbytteudlodning, der finder sted i foråret 2018, mens Gavemodtager fortsat er umyndig.

Overdragelsen påtænkes berigtiget udelukkende ved gave. Overdragelsen vil omfatte mellem 1-z % af kapitalandelene i Selskabet til Gavemodtager. Gavegiver påtænker at forbeholde sig retten til den andel af det samlede udbytte, der relaterer sig til de overdragne kapitalandele, som udloddes på Selskabets ordinære generalforsamling i kalenderåret 2018. Med en sådan forbeholdt udbytteret kan Gavegiver sikre sig, at Gavemodtager ikke får adgang til kontant udbytte fra Selskabet, førend Gavemodtager er blevet myndig.

Der er endnu ikke taget stilling til størrelsen af det udbytte, som Selskabet forventes at udlodde på den ordinære generalforsamling i 2018.

Af udkastet til gavebrev fremgår, at udbytte for regnskabsåret 2017, som udloddes på den ordinære generalforsamling i 2018, forbliver hos Giver.

Spørgers opfattelse og begrundelse

I henhold til kildeskatteloven er det muligt for forældre at give et formuegode i gave til sine umyndige børn, uden at børnene bliver beskattet heraf.

Det følger nærmere bestemt af kildeskattelovens § 5, stk. 2, at en indtægtsnydelse eller formue, som et barn har modtaget i gave fra sine forældre, fortsat beskattes hos giveren, dvs. hos den af forældrene, der har givet gaven, så længe barnet er under 18 år og ugift, jf. § 5, stk. 2. Det er dog en betingelse, at giveren er fuldt skattepligtig til Danmark.

Følgende er anført i forarbejderne til kildeskattelovens § 5, stk. 2, jf. LFF nr. 77 af 13. marts 1968:

”Efter formuleringen af ændringsforslaget vil børn i intet tilfælde blive sambeskattet med forældrene. Der skal dog stadig gælde særlige regler om indtægtsnydelse og formue modtaget som gave fra forældrene. De hidtidige regler foreskriver sambeskatning med forældrene i disse tilfælde, hvis barnet er hjemmeværende. Under det foreslåede nye system forekommer det mere hensigtsmæssigt, at indtægtsnydelsen og formuen og dens afkast beskattes hos den af forældrene, der har ydet gaven. Dette skal også gælde, hvor barnet ikke er hjemmeværende. Reglen finder anvendelse, selv om forældrene ikke er sambeskattet på det tidspunkt, hvor gaven ydes, eller sambeskatningen er ophørt, efter at gaven er ydet. Når barnet bliver 18 år, skal beskatningen af de omhandlede beløb efter forslaget overgå til barnet. ” (Min fremhævning)

For så vidt angår beskatningsordningen i kildeskattelovens § 5, stk. 2, fremgår følgende af cirkulære nr. 135 af 4. november 1988 om opkrævning af indkomst- og formueskat efter kildeskatteloven, som ændret ved cirkulære nr. 91 af 16. juni 1995:

”Kildeskattelovens § 5, stk. 2, angår indtægtsnydelse eller formue, som barnet har modtaget som gave fra forældrene. Som gave anses også arveforskud. Sådan indtægtsnydelse eller formue og dennes afkast skal beskattes hos giveren, og ikke hos barnet. Det er dog en betingelse, at giveren er fuldt skattepligtig her. I modsat fald skal beskatning ske hos barnet, for så vidt dette selv er skattepligtigt her. Beskatningsordningen efter kildeskattelovens § 5, stk. 2, gælder endvidere kun til udløbet af det kalenderår, i hvilket barnet fylder 18 år, eller til barnet indgår ægteskab. De indtægter, som barnet opnår af indtægtsnydelsen eller formuen efter udløbet af det kalenderår, i hvilket det fylder 18 år, eller efter at det har indgået ægteskab, medregnes altid til dets egen skattepligtige indkomst. Efter de nævnte tidspunkter medregnes endvidere formuen til barnets egen skattepligtige formue. Ydes gaven til barnet, ved at forældrene overdrager

dette et allerede foreliggende aktiv f.eks. en aktie eller en obligation, skal forældrene indtil de førnævnte tidspunkter fortsat selv medregne indtægterne af aktivet til deres skattepligtige indkomst og medtage aktivet i deres skattepligtige formue. (...)

Beskatningsordningen efter kildeskattelovens § 5, stk. 2, gælder, uanset om barnet opholder sig hos den pågældende giver eller ikke. ” (Min fremhævning)

Det fremgår således direkte af cirkulæret, at indtægter på aktier, som en forælder har gaveoverdraget til sit barn, f.eks. udbytte, fortsat skal medtages i den pågældendes skattepligtige indkomst, selvom ejerskabet til aktierne reelt er overdraget til et mindreårigt barn.

Desuden fremgår følgende af Den juridiske vejledning 2017-2, afsnit C. B. 2.1.3.2.3:

”Overdragelse af aktier fra forældre til børn behandles som almindelig afståelse efter aktieavancebeskatningsloven, hvis forældrene har fraskrevet sig rådigheden over aktierne og ikke har forbeholdt sig fx udbytte- eller stemmeret. Har ugifte børn under 18 år modtaget aktier fra deres forældre som gave eller arveforskud, beskattes børnenes udbytter af disse aktier, hos forældrene. ” (Min fremhævning)

Der kan ligeledes henvises til Den juridiske vejledning 2017-2, afsnit C. A. 9.3, hvori følgende er anført:

”Formuegoder, der træder i stedet for gaver fra forældrene mv., behandles på samme måde som selve gaven. Hvis barnet fx benytter en pengegave fra forældrene til køb af obligationer, skal afkastet af obligationerne beskattes hos forældrene. (...)

Ydes gaven ved, at forældrene overdrager barnet et allerede foreliggende aktiv, fx en aktie eller en obligation, skal forældrene selv regne indtægterne af aktivet med til deres indkomst. ” (Min fremhævning)

Desuden kan der henvises til ”Skatteretten 1” af Jan Pedersen m.fl., 7. udgave, s. 814:

”KSL § 5, stk. 2 vedrører den løbende beskatning af afkast. Barnet er gaveafgiftspligtig af det modtagne, ligesom den gavegivende forældre svarer kapitalgevinstbeskatning i forbindelse med gaveydelsen efter de almindelige regler, såfremt gaven består i en hel eller delvis vederlagsfri overdragelse af et kapitalgevinstbeskattet aktiv f.eks. aktier, fast ejendom etc. ” (Min fremhævning)

Fra praksis kan der henvises til LSRM 1984,103 LSR, hvor en mor blev anset for at være skattepligtig af sine børns andele i udbytte udloddet fra et anpartsselskab, som moren ejede sammen med sine mindreårige børn, da Landsskatteretten fandt, at midlerne til børnenes anskaffelse af anparterne i selskabet stammede fra moren, jf. kildeskattelovens § 5, stk. 2.

Der kan ligeledes henvises til Landsskatterettens kendelse offentliggjort ved TfS 1986, 29. Sagen drejede sig om en far, der havde overdraget hele anpartskapitalen i sit revisionsanpartsselskab til sin 9-årige datter i 1981, hvorefter datteren havde videreoverdraget halvdelen af anpartskapitalen til sin 10-årige bror, uden at børnene reelt havde ydet noget vederlag herfor. Her kom Landsskatteretten frem til, at skattemyndighederne med rette havde medregnet udbytte udloddet fra revisionsanpartsselskabet ved ansættelsen af farens skattepligtige indkomst, jf. kildeskattelovens § 5, stk. 2.

I TfS 1989, 468 blev en far anset for at være skattepligtig af renteindtægter, udbytte samt skattegodtgørelse vedrørende et anpartsselskab, der tilfaldt hans tre mindreårige børn, som følge af, faren havde overdraget kapitalandelene i anpartsselskabet til børnene, uden at børnene reelt havde betalt vederlag herfor, jf. kildeskattelovens § 5, stk. 2.

Endelig kan der henvises til TfS 1997, 781, hvor en mor blev anset for at være skattepligtig af indtægter af formue i form af bankindestående og aktier, som tilfaldt hendes fem mindreårige børn. Størstedelen

af formuen, som moren havde overført til børnene, hidrørte fra børnebidrag og børnetilskud. Landsretten udtalte hertil:

”Såvel fædrenes børnebidrag som offentlige børnetilskud er forudsat anvendt til børnenes forsørgelse, og de overførsler, der fandt sted fra sagsøgeren til børnene, sikrede børnene en økonomisk fordel, der helt må ligestilles med gaver, som sagsøgeren har ydet børnene af andre midler. Beskatning skal herefter også af disse beløb ske i medfør af kildeskattelovens § 5, stk. 2.”

Den i nærværende sag påtænkte disposition vedrører en gave fra en far til sin søn, hvor gaven ydes ved, at faren overdrager et allerede foreliggende aktiv i form af aktier til sin søn. Det følger af det ovenfor anførte, at indtægter vedrørende det aktiv, som en forældre har overdraget til sit barn, fortsat medregnes ved den pågældende forælders skattepligtige indkomst, så længe barnet er ugift og under 18 år.

Da Gavegivers søn hverken er fyldt 18 år eller er blevet gift på tidspunktet for gavens afgivelse, samtidig med at Gavegiver er fuldt skattepligtigt til Danmark, er det min vurdering, at kildeskattelovens § 5, stk. 2 finder anvendelse i den pågældende situation.

På baggrund heraf er det min opfattelse, at det udbytte, der udloddes på Selskabets ordinære generalforsamling i foråret 2018, mens Gavemodtager endnu ikke er fyldt 18 år, ikke skal beskattes hos Gavemodtager.

Det indstilles følgelig, at spørgsmål 1 besvares bekræftende.

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at sønnen ikke vil blive beskattet af udbytte, der udloddes i H A/S på den ordinære generalforsamling i 2018 efter, at han har modtaget kapitalandele i H A/S i gave fra sin far med vilkår om, at faren forbeholder sig retten til udbytte, der udloddes på overdragne kapitalandele i kalenderåret 2018, jf. kildeskattelovens § 5, stk. 2.

Begrundelse

Det er oplyst, at faren påtænker at gaveoverdrage aktier til sønnen.

Af udkastet til gavebrev fremgår, at udbytte for regnskabsåret 2017, som udloddes på den ordinære generalforsamling i 2018, forbliver hos Giver.

Spørgsmålet er, om udbytte der udloddes på de aktier, som sønnen har fået ved gave fra sin far, ved en udlodning i 2018, skal beskattes hos faren eller sønnen.

Sønnen er født i 2000. Det vil sige, at han fylder 18 år i 2018.

Sønnen vil efter det oplyste ikke indgå ægteskab inden udgangen af 2018.

I henhold til ligningslovens § 16 A, stk. 1, og stk. 2, nr. 1, skal udbytte beskattes hos den aktuelle aktionær.

Hvis et barn har modtaget en indtægtsnydelse eller formue som gave fra sine forældre, beskattes indtægtsnydelsen eller formueafkastet hos giveren, hvis denne er fuldt skattepligtig her til landet. Dette gælder dog kun til udløbet af det kalenderår, i hvilket barnet fylder 18 år, eller til barnet indgår ægteskab. Dette fremgår af kildeskattelovens § 5, stk. 2.

Da sønnen får aktierne ved gave fra sin far, som er fuldt skattepligtig til Danmark, og da sønnen fylder 18 år i kalenderåret 2018, og ikke indgår ægteskab inden udgangen af 2018, skal udbytte der udloddes på aktierne i 2018 beskattes hos faren, jf. kildeskattelovens § 5, stk. 2.

Det bemærkes, at SKAT ikke har forholdt sig til, om en værdiansættelse efter de vejledende regler i TSS-cirkulære 2000-9 og TSS-cirkulære 2000-10 kan accepteres som skattemæssig afståelsespris.

Indstilling

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

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder SKATs indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Ligningslovens § 16 A, stk. 1 og stk. 2, nr. 1

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

Stk. 2. Til udbytte henregnes:

1. Alt, hvad der af selskabet udloddes til aktuelle aktionærer eller andelshavere, jf. dog stk. 3.

(...)

Kildeskattelovens § 5, stk. 2

Har barnet modtaget en indtægtsnydelse eller formue som gave fra sine forældre, stedforældre eller plejeforældre, beskattes indtægtsnydelsen eller formueafkastet hos giveren, hvis denne er fuldt skattepligtig her til landet. Dette gælder dog kun til udløbet af det kalenderår, i hvilket barnet fylder 18 år, eller til barnet indgår ægteskab.

Forarbejder

Vedrørende ligningslovens § 16 A, stk. 2, nr. 1

Ligningslovens § 16 A blev ændret ved § 11, nr. 4, i lov nr. 1414 af 21. december 2005. Bemærkningerne til lovforslaget indeholder følgende:

"Til nr. 4

Det foreslås at præcisere ligningslovens § 16 A således, at kun beløb, der udloddes til aktuelle aktionærer betragtes som skattepligtigt udbytte. Det afgørende vil herefter være, om man er aktionær (d.v.s. har ejendomsret til aktien) på tidspunktet for deklarering af udbyttet.

Baggrunden for forslaget er følgende: I en kendelse af 30. april 2003 (offentliggjort i SKM2003. 282. LSR) fandt Landsskatteretten, at udbytte, som efter en aktieoverdragelse blev udloddet til den tidligere ejer af aktierne, skulle anses for yderligere salgssum. Udlodningen blev således ikke behandlet efter reglerne for udbytte hos den tidligere ejer. Kendelsen tager dog ikke stilling til andre tilfælde, hvor der foretages udlodning til andre end de aktuelle ejere af aktierne. Der er således med

kendelsen ikke taget stilling til, om der med den gældende retstilstand er visse muligheder for at omgå kildebeskatningen af udbytte i forbindelse med overdragelse af retten til udbytte. Eksempelvis kan der rejses tvivl om, hvorvidt en udenlandsk aktionær kan overdrage retten til udbytte til et dansk pengeinstitut og dermed udnytte de gældende regler til at undgå kildebeskatningen af udbytte.

Hos den aktuelle aktionær beskattes udbyttet som aktieindkomst, såfremt der i øvrigt er skattepligt.

Hvis den aktuelle aktionærs pligt til at viderebetale udbyttet har karakter af en løbende ydelse, beskattes modtageren af de løbende ydelser efter statsskattelovens regler. Hvis den aktuelle aktionær er en fysisk person, der har fradragsret for betalingerne, gives fradraget som et ligningsmæssigt fradrag i den skattepligtige indkomst. Hvis der er tale om, at en aktiesælger har forbeholdt sig retten til udbyttet i forbindelse med overdragelse af aktierne, skal der ske en kapitalisering af den forbeholdte udbytteret, som får betydning for sælgers aktieavance. I dette tilfælde gælder ligningslovens § 12 B. Hvis det udbytte, der er forbeholdt, er en engangsforeteelse, der ikke har karakter af en løbende ydelse, lægges udbyttet til afståelsessummen ved opgørelsen af sælgers aktieavance.

Beløb som lægges til afståelsessummen hos sælger, lægges siden til købers anskaffelsessum for aktierne."

Cirkulære nr. 135 af 4. november 1988 om opkrævning af indkomst- og formueskat efter kildeskatteloven

(...)

28. Kildeskattelovens § 5, stk. 2, angår indtægtsnydelse eller formue, som barnet har modtaget som gave fra forældrene. Som gave anses også arveforskud. Sådan indtægtsnydelse eller formue og dennes afkast skal beskattes hos giveren, og ikke hos barnet. Det er dog en betingelse, at giveren er fuldt skattepligtig her. I modsat fald skal beskatning ske hos barnet, for så vidt dette selv er skattepligtigt her. Beskatningsordningen efter kildeskattelovens § 5, stk. 2, gælder endvidere kun til udløbet af det kalenderår, i hvilket barnet fylder 18 år, eller til barnet indgår ægteskab. De indtægter, som barnet opnår af indtægtsnydelsen eller formuen efter udløbet af det kalenderår, i hvilket det fylder 18 år, eller efter at det har indgået ægteskab, medregnes altid til dets egen skattepligtige indkomst. Efter de nævnte tidspunkter medregnes endvidere formuen til barnets egen skattepligtige formue.

Ydes gaven til barnet, ved at forældrene overdrager dette et allerede foreliggende aktiv f.eks. en aktie eller en obligation, skal forældrene indtil de førnævnte tidspunkter fortsat selv medregne indtægterne af aktivet til deres skattepligtige indkomst og medtage aktivet i deres skattepligtige formue.

(...)

Er den barnet tillagte indtægtsnydelse eller formue kun delvis ydet som gave, idet barnet i et vist omfang har ydet forældrene vederlag, behandles kun den til gaveandelen svarende del af indtægterne og formuen efter reglerne i kildeskattelovens § 5, stk. 2, og i de pågældende ligningslovsbestemmelser. Den øvrige del er derimod altid skattepligtig hos barnet og beskattes ikke hos forældrene.

Beskatningsordningen efter kildeskattelovens § 5, stk. 2, gælder, uanset om barnet opholder sig hos den pågældende giver eller ikke.

(...)

Praksis

TfS 1997, 781 VL

Sagen drejede sig om beskatning i årene 1989, 1990 og 1991 hos moderen til 5 børn af indtægter af formue, som var angivet tilhørende børnene, mens skattemyndigheden havde anført indtægt og formue til beskatning hos moderen, jf. kildeskattelovens § 5, stk. 2. Skatteyderen gjorde gældende, at beskatning skulle ske hos hendes børn, idet formuen, som bestod i bankindeståender og aktier m.v., for størstedelens vedkommende stammede fra fædrenes børnebidrag, mens en del hidrørte fra gaver fra hendes forældre og andre. Landsretten lagde til grund, at størstedelen af den til børnene overførte formue hidrørte fra fædrenes bidrag og en mindre del fra offentlige børnetilskud, og beskatning skulle i begge tilfælde ske hos skatteyderen. En mindre del hidrørte ifølge skatteyderens forklaring fra lejlighedsgaver fra andre og fra egne indtjente midler, og skønnet herover burde udøves af skattemyndigheden, og sagen hjemvistes derfor til fornyet behandling hos skattemyndigheden.

TfS 1998.468 LSR

En statsautoriseret revisor klagede over, at han var anset for indkomstskattepligtig af renteindtægter og udbytte samt skattegodtgørelse, som tilfaldt hans mindreårige børn. Efter stiftelsen af et ApS havde klageren til hvert af sine tre børn overdraget nom. 9.000 kr. B-anparter, idet der samtidig var oprettet låneaftaler med børnene, hvoraf fremgik, at de hver for sig havde lånt 9.000 kr. af klageren. Låneaftalerne var efterfølgende godkendt af Statsamtet. Ligningsmyndighederne havde anset anparterne ydet børnene som gaver, hvorfor klageren i medfør af KSL § 5, stk. 2, var beskattet af anparterne. Efter det oplyste om låneaftalernes indhold, herunder at lånene var rentefri, indtil børnene var fyldt 18 år, og at de på dette tidspunkt kunne vælge at vedkende sig gælden eller at indfri denne ved gaveoverdragelse af anparterne, fandt LSR, at der ikke på det tidspunkt, hvor anparterne var overdraget til børnene, var præsteret nogen modydelse. Det var herefter med rette, at anparterne var overført til beskatning hos klageren.

TfS 1986, 29 LSR

En statsautoriseret revisor overdrog i 1978 hele anpartskapitalen i et af ham i 1977 stiftet revisionsanpartsselskab til sin 9-årige datter, som i 1981 og 1982 overdrog halvparten af anpartskapitalen til sin (i 1982) 10-årige broder. Overdragelserne fra fader til datter og fra søster til broder, der skete til henholdsvis kurs 100 og kurs 200, berigtigedes dels ved gaver dels ved kontante betalinger, der angaves at hidrøre fra børnenes indtægter fra en familiefond. Landsskatteretten fandt det ikke godtgjort, at børnene reelt havde ydet vederlag for anparterne. Det i 1982 udbetalte udbytte skulle derfor medregnes til faderens skattepligtige indkomst og anpartskapitalen skulle medregnes til hans formue. Et retsmedlem, der var enig i konklusionen, anså transaktionerne mellem faderen og de umyndige børn for ugyldige, da de var sket uden tilsynsmyndighedens samtykke.

LSRM 1984, 103 LSR (TfS 1984, 153 LSR)

I forbindelse med et aktiesalg til overkurs fra mor til to sønner blev der statueret maskeret udbytte, der i medfør af kildeskattelovens § 5, stk. 2 ansås skattepligtigt hos moderen, idet midlerne til sønnernes anskaffelse ansås at hidrøre fra hende.

En skatteyder og hendes to mindreårige sønner ejede den samlede aktiekapital i selskabet B. Pr. 31/12 1978 havde skatteyderen selvangivet kursen på aktierne til 150. Til denne kurs solgte skatteyderen og de to sønner den 29/12 1979 nom. 36.000 kr. af aktierne til selskabet D ApS. Anpartskapitalen i dette selskab ejedes af skatteyderen med 10% og af de to sønner og en datter med hver 30%. Skattekursen for aktierne i selskab B var pr. 31/12 1979 sat til 70. Ligningskommissionen havde anset forskellen mellem salgskurs 150 og pari for at være maskeret udlodning fra selskabet D. Landsskatteretten tilsidesatte ikke de udøvede skøn over aktivernes værdi og fandt, at overprisen med rette var anset som maskeret udbytte. For sønnernes vedkommende ansås udbyttet i medfør af KSL § 5, stk. 2, for at være skattepligtigt for skatteyderen, idet sønnernes anskaffelse af anparterne ansås for at hidrøre fra skatteyderen.

SKM2016. 615. SR⁻

En skatteyder havde anmodet om bindende svar om en situation, hvor han som far ønskede at overdrage aktier til sine (voksne) børn med succession, jf. aktieavancebeskatningslovens § 34. Overdragelsen skulle delvis ske ved gave. Ifølge overdragelsesaftalen ville faderen forbeholde sig en udbytteret på et beløb, der skulle angives nærmere i aftalen.

Skatterådet var enig i, at den kapitaliserede værdi af den forbeholdte udbytteret skulle henregnes til faderens skattemæssige afståelsessum for aktierne. Den kapitaliserede værdi af den forbeholdte udbytteret skulle endvidere medregnes til børnenes anskaffelsessum for aktierne. Som følge af successionen havde afståelsessummen for faderen ingen skattemæssig betydning.

Skatterådet fastslog endvidere, at børnene som de aktuelle aktionærer ville være skattepligtige af udbytter fra selskabet, selv om disse skulle videregives til faderen.

Skatteyderen mente, at han ikke var skattepligtig af de beløb, han ville modtage i henhold til de forbeholdte udbytteindtægter, da disse beløb skulle betragtes som en yderligere afståelsessum for aktierne, der som følge af successionen var skattefri.

Skatteyderen mente også, at børnene heller ikke var skattepligtige af modtagne udbyttebeløb fra selskabet, omfattet af den forbeholdte udbytteret, da børnene havde givet afkald på udbyttebeløbene i henhold til de forbeholdte udbytterettigheder. Skatteyderen mente herudover, at børnene reelt ikke ville erhverve ret til udbyttebeløbene, da børnene ville give afkald på disse i overdragelsesaftalen.

Skatterådet fastslog, at beløb, der blev betalt til faderen i henhold til de modtagne udbytterettigheder, kun kunne anses for en yderligere afståelsessum for aktierne, hvis beløbet blev betalt på én gang. Blev beløbet betalt over flere gange, var der derimod tale om en løbende ydelse, der skulle behandles efter reglerne i ligningslovens § 12 B. Faderen ville derfor i så fald være skattepligtig af beløb, der blev betalt udover den kapitaliserede værdi af udbytteretten, og børnene ville have fradrag for de samme beløb. Skatterådet fastslog, at børnene i alle tilfælde ville være skattepligtige af udbytter fra selskabet.

Den juridiske vejledning 2017-2, C. A. 1.2.1 Beskatningstidspunktet

(...)

Udbytte

Udbytte beskattes på det tidspunkt, hvor det er endeligt vedtaget på generalforsamlingen. Det er uden betydning, at udbyttet først kan hæves senere. Se LSRM. 1962.98 og afsnit C. B. 3.

(...)

Den juridiske vejledning 2017-2 C. A. 9.3 Gaver fra forældre

(...)

Denne flytning af beskatningen af barnets indtægter skal kun ske indtil udløbet af det kalenderår, hvor barnet fylder 18 år eller indtil den dag, hvor barnet indgår ægteskab.

(...)

Aktiver

Ydes gaven ved, at forældrene overdrager barnet et allerede foreliggende aktiv, fx en aktie eller en obligation, skal forældrene selv regne indtægterne af aktivet med til deres indkomst.

(...)

Eksempel på skattepligt af indtægter fra et aktiv

En far var ud fra et næringssynspunkt efter de dagældende regler for beskatning af kursgevinster løbende blevet anset for indkomstskattepligtig af kursavancerne på pantebreve, som han havde erhvervet. Han havde som værge for sine to børn indkøbt fem pantebreve for opsparede børnetilskud. Denne disposition var omfattet af KSL § 5, stk. 2 som en gave fra faren, og han var derfor skattepligtig af kursavancerne på afdrag og indfrielsesgevinsterne på de indkøbte pantebreve. Se LSRM 1983,131 LSR.

(...)

Eksempel 2 på skattepligtig gevinst ved salg af et aktiv

En mor ejede alle aktierne i et selskab sammen med sine mindreårige børn. Moren overdrog en del af aktierne til et nystiftet anpartsselskab, hvor moren og hendes børn fuldt ud ejede anpartskapitalen. Aktierne var solgt til kurs 150, hvilket indebar en overpris på 18.000 kr., som i sin helhed blev anset for maskeret udbytte til moren, fordi hun i medfør af KSL § 5, stk. 2, blev anset for skattepligtig af børnenes andel i udbyttet. Landsskatteretten anså midlerne til børnenes anskaffelse af anparter i anpartsselskabet for at stamme fra moren. Se LSRM 1984,103 LSR.

(...)

Delvis gave

Har barnet i et vist omfang ydet forældrene vederlag for en indtægtsnydelse, som forældrene giver til barnet, er indtægtsnydelsen kun delvist ydet som gave. I en sådan situation beskattes kun de indtægter, der svarer til gaveandelen efter reglerne i KSL § 5, stk. 2, og bestemmelserne i LL §§ 12 og 17. Den øvrige del af indtægtsnydelsen er derimod altid skattepligtig hos barnet og beskattes ikke hos forældrene.

(...)

Den juridiske vejledning 2017-2 C. B. 2.1.3.2.3 Overdragelse mellem forældre og børn

(...)

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.

Har ugifte børn under 18 år modtaget aktier fra deres forældre som gave eller arveforskud, beskattes børnenes udbytter af disse aktier hos forældrene.

(...)

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).

(...) –

Undtagelse om børns aktieudbytter

Udbytte af aktier, som ugifte børn under 18 år har modtaget som gave eller arveforskud fra sine forældre, stedforældre, adoptivforældre eller plejeforældre, beskattes hos forældrene. Se KSL § 5, stk. 2. Se C. A. 9.3 Gaver fra forældrene om KSL § 5.