

Offentliggjort d. 11. november 2014

11/11/2014 - 06.11.2014-46 (2014111)

Ligningslovens § 8 A og 12 - gaver og løbende ydelser til almennyttige foreninger m.v. - Greenpeace - Højesterets dom af 5/11 2014, sag 66/2013. ©

Af advokat (L) Bodil Christiansen og
advokat (H), cand. merc. (R) Tommy V. Christiansen

www.v.dk

Højesteret tiltrådte ved en dom af 5/11 2014, at Greenpeace Danmark ikke opfyldte de af SKAT lovligt stillede krav for at opnå godkendelse efter ligningslovens § 8 A og § 12. Greenpeace's bidragsydere havde følgelig ikke fradrag for gaver og løbende ydelser til Greenpeace efter de nævnte bestemmelser.

I ligningslovens §§ 8 A og 12 er fastsat nærmere bestemmelser om fradrag for donationer til almenvælgørende foreninger, stiftelser, institutioner m.v.

I **ligningslovens § 8 A, stk. 1** er således hjemlet **fradrag for gaver**, som det godtgøres, at giveren har ydet til foreninger, stiftelser, institutioner mv., hvis midler anvendes i almenvælgørende eller på anden måde almennyttigt øjemed til fordel for en større kreds af personer. Fradraget, der er maksimeret til 14.800 kr. (2014) årligt, forudsætter, at en række betingelser er opfyldt, herunder at foreningen eller det religiøse samfund m.v. er **godkendt** her i landet eller i et andet EU/EØS-land, hvor det er hjemmehørende, for det kalenderår, hvori donationen gives.

I **ligningslovens § 12** hjemles endvidere **fradrag** for ensidigt påtagne forpligtelser til at udrede **løbende ydelser** til foreninger, stiftelser, institutioner mv. eller religiøse samfund. Fradraget, der er maksimeret til 15 pct. af bidragsyderens personlige indkomst med tillæg af kapitalindkomst, men som dog mindst kan udgøre 15.000 kr., forudsætter,

Offentliggjort d. 11. november 2014

at foreningen m.v. eller det religiøse samfund er godkendt efter lignende principper som efter § 8 A.

Af § 8 A, stk. 3 og § 12, stk. 4 fremgår videre, at Told- og skatteforvaltningen fastsætter nærmere regler om bl.a. **godkendelse af foreninger**. Bestemmelser om godkendelse er fastsat i bekendtgørelse nr. 282 af 26/3 2014 om godkendelse mv. efter ligningslovens § 8 A og § 12, stk. 3 af almenvelgørende og almennyttige foreninger, fonde, stiftelser, institutioner og religiøse samfund mv. her i landet eller i et andet EU/EØS-land. Det kan tilføjes, at bekendtgørelse nr. 282 afløste den tidligere bekendtgørelse nr. 837 af 6/8 2008, der var genstand for tvisten i sagen afgjort ved Højesterets dom af 5/11 2014, jf. nedenfor.

Efter ligningslovens § 8 A, stk. 3 og § 12, stk. 4 offentliggør Told- og skatteforvaltningen hvert år en **liste over de organisationer**, som opfylder betingelserne for at kunne modtage fradragsberettigede ydelser.

Højesterets dom af 5/11 2014

Højesterets dom af 5/11 2014 vedrørte spørgsmålet om, hvorvidt Greenpeace Danmark havde ret til at opnå godkendelse efter ligningslovens §§ 8 A og 12. Dette blev afvist af alle involverede instanser i sagen og nu også af Højesteret.

Sagen drejede sig **nærmere** om det særlige krav i den dagældende bekendtgørelse nr. 837 af 6/8 2008, § 2, nr. 2, hvorefter det for foreninger, der var et selvstændigt retssubjekt, var angivet som yderligere betingelse for at opnå godkendelse, at antallet af kontingentbetalende medlemmer i EU/EØS oversteg 300.

Baggrunden for sagen var den særlige organisationsstruktur i Greenpeace, idet medlemstallet i vedtægterne var maksimeret til 20, og hvor alene disse, maksimalt 20, medlemmer havde stemmeret på "Foreningsforsamlingen". Vedtægterne opererede herudover med begrebet "støttemedlemmer", idet enhver kunne blive støttemedlem ved årlige kontingentbetalinger, og i så fald fik ret til at modtage information om "the associations operations on a regular basis", men uden andre medlemsrettigheder eller medlemsforpligtelser. Antallet af "Donors" var i Greenpeace's regnskab for 2008 opgjort til 20.747.

Offentliggjort d. 11. november 2014

Under behandlingen af sagen ved Østre Landsret forklarede en af de oprindelige stiftere om baggrunden for denne organisationsstruktur bl.a., at ”Det var vigtigt ikke at organisere sig som en traditionel forening, da det var afgørende, at informationer om kampagner og lignende ikke blev åbent tilgængelige.” samt at ”Folk skulle ikke kunne komme ind fra gaden og gøre sig bekendt med Greenpeace Danmarks kommende aktioner.”

Videre blev forklaret af den nuværende generalsekretær, at man ikke havde forsøgt at løse det foreliggende godkendelsesproblem ved at lade sig registrere som en fond, da det var et led i Greenpeace’s internationale strategi, at man havde enslydende vedtægter i alle lande, og at det var et slagkraftigt argument overfor myndighederne, at man havde samme struktur i alle lande. Generalsekretæren havde herudover vanskeligt ved at forestille sig en klassisk foreningsproces, hvis Greenpeace Danmark skulle fortsætte som en hurtigt reagerende kampagne organisation; det kunne man således ikke, hvis man skulle følge de gængse regler for at træffe beslutninger i en traditionel forening.

Med dette afsæt gjorde Greenpeace gældende, for det første, at **bekendtgørelse** nr. 837 af 6/8 2008, herunder bekendtgørelsens sondring mellem på den ene side foreninger og på den anden side fonde, andre institutioner m.v. og de heraf flydende krav, **ikke havde hjemmel** i ordlyden af og formålet med ligningslovens § 8 A.

Subsidiært var det Greenpeace’s synspunkt, at Greenpeace kunne henføres under begrebet ”institutioner m.v.”. Synspunktet var nærmere, at Greenpeace var organiseret som en mellemting mellem en fond, en institution og en forening og i forhold til formålsvaretagelse havde flere karakteristika til fælles med en fond eller institution end en forening, og at den særegne organisationsform særligt tilgodeså varetagelsen af organisationens almennyttige formål. Da alle medlemmerne af ”Foreningsforsamlingen” og Greenpeace Danmarks øvrige ledelsesorganer var uafhængige og uvildige i forhold til de personer, der for 30 år siden stiftede Greenpeace Danmark, var betingelserne for godkendelse således efter Greenpeace’s opfattelse opfyldt.

Skatteministeriet anførte heroverfor bl.a., at sondringen mellem foreninger henholdsvis fonde og andre selvejende institutioner var både nødvendig og saglig, idet der herved

Offentliggjort d. 11. november 2014

tilsigtedes en vis grad af overordnet betryggelse af, at indbetalte midler anvendtes i overensstemmelse med de krav til formålet, der var formuleret i lovteksten. Bekendtgørelsens betingelser om, at foreninger skulle have minimum 300 betalende medlemmer, og at bestyrelsen ikke i overvejende grad måtte være selvsupplerende, sikre herunder en løbende demokratisk kontrol med foreningsledelsens beslutninger, og disse betingelser var derfor saglige.

I forhold til Greenpeace's synspunkter om den retlige kvalifikation Greenpeace anførte ministeriet, at Greenpeace Danmark var registreret i Danmark som en forening, og at der ikke var grundlag for at antage, at Greenpeace Danmark ikke var en forening, men i stedet en fond eller en institution.

Som allerede nævnt blev Greenpeace's anmodning om godkendelse efter ligningslovens § 8 A og 12 afvist af alle instanser, og med dommen af 5/11 2014 nu også af Højesteret.

Højesteret tiltrådte således – af de grunde, som landsretten havde anført - at der i ligningslovens § 8 A, stk. 3, og § 12, stk. 4, var hjemmel til som sket ved bekendtgørelse nr. 837 af 6. august 2008 at fastsætte bestemmelse om, at en forening for at blive godkendt skal have et antal kontingentbetalende medlemmer, der overstiger 300, at Greenpeace Danmark skulle behandles efter de regler i bekendtgørelsen, der gjaldt for foreninger, og at Greenpeace Danmark ikke opfyldte minimumskravet om antal kontingentbetalende medlemmer.

Vedrørende **hjemmelsspørgsmålet** havde Østre Landsret lagt til grund, at formålet med bekendtgørelsens bestemmelser var at skabe en vis garanti for, at foreningens eller institutionens midler blev forvaltet i overensstemmelse med det almenvelgørende og almennyttige formål, ligesom Landsretten fandt, at bemyndigelsesbestemmelserne i ligningslovens § 8A, stk. 3 og § 12, stk. 4 efter deres ordlyd indeholdte hjemmel til at fastsætte regler med et sådant indhold.

Vedrørende den **retlige kvalifikation af Greenpeace** havde **landsretten** - efter de foreliggende oplysninger, herunder om Greenpeace Danmarks organisatoriske forhold, sammenholdt med, at Greenpeace Danmarks øverst besluttende organ i vedtægterne

Offentliggjort d. 11. november 2014

betegnes "Foreningssamling", at Greenpeace Danmark i Danmark er registreret som en forening og at Greenpeace Danmark efter de foreliggende oplysninger ikke er undergivet tilsyn med midlerne gennem fondslovgivningen eller anden lovgivning - **ikke fundet grundlag** for at tilsidesætte skattemyndighedernes vurdering, hvorefter Greenpeace Danmark i relation til ligningslovens § 8A og § 12 må behandles efter de regler, der gælder for foreninger.

Formuleringen af Højesterets præmisser efterlader ikke nogen stor tvivl om Højesterets vurdering af sagen, herunder om den retlige kvalifikation af Greenpeace som en "forening".

Med dommen præciseres, at de i loven og bekendtgørelsen stillede krav finder anvendelse i fuld udstrækning, uanset hvor almenyttigt og i øvrigt almenkendt formål foreningen i øvrigt måtte varetage. Ej heller kan hensynet til varetagelsen af det almenyttige formål føre frem til en lempelse af lovens krav.

Af samme grund og i samme åndedrag må nok konstateres, at foreningens synspunkt om en "ensartet struktur" i alle lande ikke var helt så slagkraftigt overfor Højesteret, som foreningen tilsyneladende havde antaget. I hvert fald bed det ikke på de danske domstole.

Det er vanskeligt at se, hvordan Højesteret skulle være nået frem til et andet resultat.

Men det må konstateres, at der siden bestemmelserne i den første selskabsskatte Lovgivning, jf. eksempelvis lovbekendtgørelse nr. 399 af 31/8 1972 § 3 om skattefritagelse ikke blot for almenvælgørende foreninger m.v., men også for aktieselskaber ejet af almenvælgørende foreninger m.v., har været en markant udvikling i retning af at lægge vægt på selskabskonstruktionen frem for formål og aktivitet. Se tillige cirkulære nr. 119 af 14/6 1963 om fritagelse for indkomstbeskatning af visse foreninger m.v. og af sådanne ejede aktieselskaber m.v. på grund af foreningernes almenvælgørende eller andre almenyttige formål.

— 0 —