

DELOITTE STATS-AUTORISERET REVISIONSPARTNERSELSKAB
Weidekampsgade 6
2300 København S
Danmark
Att: Niklas Bjerggaard Andersen

Kontakt

[Send post til](#)

[Skatteankestyrelsen her](#)

Telefon 3376 0909

Sagsbehandler

Helle Juul-Pedersen

Direkte telefon 33760807

Vores sagsnr. 17-0990223

Dit sagsnr.

13. august 2024

Post fra Skatteankestyrelsen

Du får hermed en kopi af et brev fra Skatteankestyrelsen.

Vi beder dig henvise til Skatteankestyrelsens sagsnummer, hvis du kontakter os om dette brev.

Med venlig hilsen

Skatteankestyrelsen



Returadresse: Skatteankestyrelsen, Ved Vesterport 6, 4., 1612 København V

Skobranchen.dk
Slotsholmsgade 1
1216 København K
Danmark

Kontakt

[Send post til](#)

[Skatteankestyrelsen her](#)

Returadresse: Skatteankestyrelsen, Ved Vesterport 6, 4., 1612 København V

Telefon 3376 0909

Sagsbehandler

Helle Juul-Pedersen

Direkte telefon 33760807

Vores sagsnr. 17-0990223

Afgørelse

13. august 2024

Der er klaget over SKATs afgørelse af 14-06-2017 for Skobranchen.dk, CPR-nr. 55172528. Landsskatteretten har nu truffet afgørelse i sagen. Afgørelsen vedlægges.

Hvis klageren har fået helt eller delvis medhold, skal klagegebyret betales tilbage. Det fremgår af skatteforvaltningslovens § 35c, stk. 4. Klagegebyret, 400 kr., vil derfor blive overført til klagerens NemKonto.

Vejledning om sagsanlæg

Afgørelsen kan indbringes for domstolene senest 3 måneder efter afgørelsens dato. Reglerne om domstolsprøvelse fremgår af skatteforvaltningslovens §§ 48-49.

Sagen skal indbringes for byretten som 1. instans. Sagen skal indbringes for den byret, hvor den skattepligtige har hjemting. Stævningen skal udtages mod Skatteministeriet, Nicolai Eigtveds Gade 28, 1402 København K. Den nærmere vejledning om sagsanlæg fremgår af www.domstol.dk.

Med venlig hilsen

Desirée Obel Thomsen

Afgørelse

fra

Landsskatteretten

13. august 2024

Sagsnr. 17-0990223

I afgørelsen har deltaget: Anders Vangsø Mortensen, Bodil Toftemann og Henrik Pedersen

Klager: Skobranchen.dk, tidligere Danmarks Skohandlerforening

Klage over: SKATs afgørelse af 14-06-2017

Cvr-nr.: 55172528

SKAT har truffet afgørelse om, at foreningen for indkomståret 2016 er skattepligtig i henhold til selskabsskatteovens § 1, stk. 1, nr. 6.

Landsskatteretten ændrer SKATs afgørelse.

Møde mv.

Der har været afholdt møde mellem klageren og Skatteankestyrelsens sagsbehandler, ligesom klagerens repræsentant har udtalt sig over for Landsskatterettens medlemmer ved et retsmøde.

Faktiske oplysninger

Danmarks Skohandlerforening, nu Skobranchen.dk, blev stiftet i 1946. Danmarks Skohandlerforening skiftede ifølge cvr-registreret pr. 18. december 2017 navn til Skobranchen.dk.

Af "Love for Danmarks Skohandlerforening", vedtaget på konstituerende delegeretmøde den 24. november 1946 med senere ændringer, senest den 4. september 1968, fremgår bl.a. følgende:

"§ 2

Formål

Foreningens formål er:

1. at tjene som landssammenslutning for Danmarks skohandlere,

2. at virke for fremme af skohandlernes fælles interesser for derved at tilvejebringe så sunde og gode forhold for alle medlemmerne som muligt og så gode forhold til leverandører og myndigheder som muligt. ”

Danmarks Skohandlerforening blev i løbet af 2016 sammenlagt med Danmarks Skoleleverandørforening og Skorådet. I forbindelse med sammenlægningen blev der ved en ekstraordinær generalforsamling, som efter det oplyste fandt sted den 9. november 2016, vedtaget nye vedtægter, hvoraf fremgår:

”Navn, hjemsted og formål

§ 1

Organisationens navn er Skobranchen.dk. Organisationens binavne er Danmarks Skohandlerforening, Danmarks Skoleleverandørforening og Skorådet. Dens hjemsted er København.

§ 2

Skobranchen.dk’s formål er

- at skabe de bedst mulige betingelser, hvor fælles indsats er af interesse for medlemmerne,
- at fremme, hævde og beskytte skobranchens interesser,
- at arbejde for dygtiggørelse af skobranchens aktører,
- at udbrede kendskabet til skobranchen

Organisationens officielle organ er magasinet ”SKO – Shoes & More”.

Medlemmer

§ 3

Som stemmeberettigede medlemmer kan optages

- indehavere - herunder selskaber - af danske virksomheder inden for skobranchen,
- udenlandsk registrerede virksomheder repræsenteret ved en agent inden for skobranchen med et dansk CVR-nummer. Her tilfalder stemmeretten dog den danske agent.

Som medlemmer uden stemmeret kan optages andre med interesse for foreningens formål, f.eks. tidligere indehavere, direktører m.fl.

Bestyrelsen kan udnævne æresmedlemmer, der i særlig grad har arbejdet til gavn for skobranchen eller organisationens interesser.

(...)”

Af årsrapporten for 2015 for den daværende Danmarks Skohandlerforening, nu Skobranchen.dk, fremgår følgende om foreningens hovedaktivitet:

”Danmarks Skohandlerforenings formål er at skabe de bedst mulige betingelser for medlemmerne, at fremme, hævde og beskytte skobranchens interesser samt arbejde for dygtiggørelse af skobranchens aktører.”

Det fremgår af hjemmesiden for Skobranchen.dk, at medlemmerne er virksomheder, og at der på nuværende tidspunkt er godt 450 medlemsvirksomheder.

SKATs afgørelse

Daværende SKAT, nu Skattestyrelsen, har anset foreningen for omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, fra og med 2016.

Af SKATs afgørelse af 14. juni 2017 fremgår bl.a.:

"(...)

Forslag til skattepligtvurdering / ændring skattestatus fremsendt 7. marts 2017

Foreningen er i dag registreret som omfattet af fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 2.

I forlængelse af foreningens oplysninger om fusion med Skorådet og Skobranchen.dk har SKAT fundet anledning til at undersøge, om der er tale om en forening, omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, eller der er tale om en brancheforening efter fondsloven, som skal beskattes efter fondsbeskatningsloven.

Det er Skats opfattelse, at foreningen er omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6. Se begrundelse nedenfor.

Frist

(...)

Faktiske forhold

Af den fremsendte vedtægt fremgår (uddrag):

§ 1 Organisationens navn er Skobranchen.dk. Organisationens binavne er Danmarks Skohandlerforening, Danmarks Skoleverandørforening og Skorådet. Dens hjemsted er København.

§ 2 Skobranchen.dk's formål er

- *At skabe de bedst mulige betingelser, hvor fælles indsats er af interesse for medlemmerne*
- *At fremme, hævde og beskytte skobranchen's interesser*
- *At arbejde for dygtiggørelse af skobranchen's aktører*
- *At udbrede kendskabet til skobranchen*

Organisationens officielle organ er magasinet "SKO shoes&more"

...

§ 4 Kontingent og medlemskab

... Intet medlem hæfter for organisationens forpligtelser.

Udmeldte eller ekskluderede medlemmer har intet krav på andel af organisationens formue.

...

§ 11 Opløsning

Opløsning og Skobranchen.dk kræver vedtagelse af 2/3 af samtlige medlemmer på 2 generalforsamlinger, der afholdes med mindst 1 måneds mellemrum og mellem hvis afholdelse, der skal være valgt en ny bestyrelse.

På forespørgsel oplyses foreningen at have følgende aktiviteter:

Danmarks Skohandlerforening/ Skobranchen.dk varetager medlemmernes interesser i praksis ved bl.a. at lave lobbyarbejde for f.eks. at sikre at der i lovgivning, f.eks. i planlovgivningen, gives plads til at der i fremtiden er detail / udvalgsbutikker i bykerner, endvidere har foreningen medlemsfordele for medlemmerne. Endelig yder foreningen også juridisk rådgivning til medlemmerne.

Regnskab

Af de fremsendte regnskaber for 2015 og perioderegnskaber inden fusionen fremgår, at indtægterne fordeler sig på kontingenter, annoncesalg og andre driftsindtægter.

Lovregler og praksis

Af fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 2 fremgår:

§ 1 1) Skattepligt i henhold til denne lov omfatter:

...

2) Foreninger, 2) der er omfattet af lov om fonde og visse foreninger, for så vidt foreningen ikke er skattepligtig efter nr. 3.

Note 2:

2) Omfattet er if. fondslovens § 2 arbejdsgiverforeninger, fagforeninger og andre faglige sammenslutninger, **der har til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, som medlemmerne hører til** (min fremhævning). Omfattet er desuden foreninger, hvis midler hovedsagelig består af bidrag fra de nævnte foreninger, såfremt foreningen har som et formål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, som medlemmerne hører til. Dette dækker - foruden arbejdsmarkedssammenslutningerne, jf. nedenfor - navnlig brancheforeninger, erhvervsorganisationer, handelsstandsforeninger, handelsforeninger og centerforeninger.

Gruppen af skattepligtige foreninger svarer til gruppen af faglige foreninger, hvortil kontingentindbetalinger er fradragsberettigede efter ligningslovens § 13.

Uddrag fra juridisk vejledning, afsnit C.D.9.1.4.3.:

De foreninger, der er omfattet af fondsloven, men ikke er arbejdsmarkedssammenslutninger efter FBL § 1, stk. 1, nr. 3, er skattepligtige efter FBL § 1, stk. 1, nr. 2.

Bestemmelsen omfatter således foreninger, der kun varetager medlemmernes faglige og økonomiske interesser af merkantil og servicebetonet art.

En faglig forening, der hverken forhandler overenskomst eller yder konfliktunderstøttelse, **men som derimod arbejder til fremme af omsætningen af branchens produkter eller ydelser, beskattes således efter FBL § 1, stk. 1, nr. 2** (min fremhævning).

En forenings aktivitet kan også bestå i at tilbyde undervisning og kurser, udgive faglitteratur eller yde konsulenttjenester mv. Som eksempel på foreninger med sådanne aktiviteter kan nævnes brancheforeninger, erhvervsorganisationer, handelsstandsforeninger, handelsforeninger, landbrugs- og husmandsorganisationer, kvægavlsforeninger og lignende.

Fondsregisteret har truffet en afgørelse af 13. december 1984 om, hvorvidt en forening var omfattet af FL § 2. Den drejede sig om en forening, hvis formål var at fremme kendskabet til informationsteknologien og dens anvendelse gennem aktiviteter som foredrag, kurser, studiekredse, tidsskrifter mv. og at fremtræde over for offentligheden som sagkyndige fx gennem presse, TV og radio og som deltog i offentlige udvalg, kommissioner etc., i hvilke spørgsmål om informationsteknologi behandlede. Det var desuden foreningens formål ved samarbejde med foreninger og lignende i ind- og udland at kunne tilføre medlemmerne størst mulig viden på informationsbehandlingsområdet. Foreningen var ikke omfattet af FL § 2.

Foreninger, hvis aktiviteter ikke er knyttet til en eller flere erhvervsgrupper, men til brugerne af et produkt, vil ikke være omfattet af FL § 2.

Nyere afgørelser vedrørende brancheforeninger:

SKM2010.190.LSR:

En centerforening for butiksejere i et indkøbscenter var skattepligtigt efter selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6. Der var lagt vægt på, at foreningen efter de fremlagte oplysninger varetager lejernes interesser i relation til selve lejemålets og centrets attraktion for kunderne og derved alene indirekte de økonomiske interesser forbundet hermed.

SKM2011.599 LSR: (ej relevant)

Begrundelse

Der er foreningens formål og faktiske virke, der er afgørende for, hvilken skattestatus foreningen anses for omfattet af.

Selskabsskattelovens § 1 og 2 sammenholdt med § 1 i fondsbeskatningsloven afgrænser kredsen af skattesubjekter, der er skattepligtige efter selskabsskatteloven. Fonde og foreninger m.v., der ikke

omfattes af reglerne i fondsbeskatningsloven, vil typisk være omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6. Det er således ikke kun "ideelle" foreninger, der er omfattet af opsamlingsbestemmelsen.

Sammenfattende kan følgende kriterier opstilles for at kunne være omfattet af fondsbeskatningsloven:

Hovedformålet skal være varetagelse af økonomiske interesser.

Aktivitet skal være rettet mod øgede indtægter / fremme af omsætningen af branchens produkter.

Faglig sammenslutning som har til formål at udføre egentligt fagligt arbejde for medlemmerne.

En bestemt erhvervsgruppe som medlemmerne tilhører.

Foreningen åben for alle medlemmer i denne bestemte erhvervsgruppe.

Medlemmernes interesser varetages i forhold til offentlige myndigheder.

Medlemmerne har fradrag for kontingent.

Medlemmernes interesser varetages ikke samtidig af en anden forening.

Der er ved afgørelsen lagt vægt på, hvorvidt hovedformålet er varetagelse af de økonomiske interesser og aktiviteter er rettet mod øgede indtægter. Disse kriterier ses nedtonet i forhold til mange andre interesser, og i forhold til "almindelige brancheforeningers formål".

Foreningen arbejder således ifølge det oplyste hovedsagelig med lobbyarbejde (planloven), juridisk rådgivning, kurser, IT og diverse rabataftaler indenfor pakkeforsendelser, brændstof m.v.

SKAT forslår derfor, at foreningen omfattes af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6

Indsigelse/notat fra repræsentanten i mail af 12. juni 2017:

Skattemæssig kvalifikation af Skob Branchen.dk

På vegne af Skob Branchen.dk ("Foreningen"), CVR 55 17 25 28, skal vi hermed redegøre for Foreningens virke m.v.

Indledning

Foreningen har ved skrivelse af 7. marts 2017 fra SKAT modtaget et forslag til skattepligtvurdering, hvormed SKAT foreslår et skattemæssigt statusskifte fra at være en brancheorganisation omfattet af fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 2 til at være en ideel forening omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6.

Vi har på vegne af Foreningen haft telefonisk kontakt til SKAT og drøftet de forhold, der lægges til grund for SKATs forslag til ændring af skattestatus, og SKAT har i den forbindelse gentaget at Foreningen har oplyst, at Foreningen "varetager medlemmernes interesser i praksis ved bl.a. lobbyarbejde, f.eks. at sikre, at der i lovgivningen, f.eks. planlovgivningen, gives plads til at der er detail/udvalgsbutikker i bykerner, endvidere har foreningen medlemsfordele for medlemmerne. Endeligt yder foreningen også juridisk rådgivning til medlemmerne."

Videre blev det oplyst, at SKAT lægger til grund, at der er tale om nyere vedtægter i Foreningen (vedtaget den 9. november 2016 i forbindelse med sammenlægningen af Danmarks Skohandlerforening, Danmarks Skoleverandørforening og Skorådet, hvorfor der alt andet lige ikke burde være tale om "upræcise og ikke-repræsentative" vedtægter i forhold til Forenings faktiske virke.

Historik og vedtægter

Foreningens vedtægter er ganske rigtig blevet vedtaget den 9. november 2016, men det skal bemærkes, at der i det væsentligste er tale om en videreførelse af vedtægterne fra Danmarks Skohandlerforening ("Skohandlerforeningen") og disse vedtægter kan dateres tilbage til 1946, da Skohandlerforeningen blev stiftet i Fredericia.

Vedlagt (bilag 1) er Skohandlerforeningens vedtægter som de blev vedtaget i 4. september 1968. Her fremgår det af formålsparagraffen, at Skohandlerforeningens virke er 1) "at tjene som landssammenlutning for Danmarks skohandlere", og 2) "at virke for fremme af skohandlernes fælles interesser for derved at **tilvejebringe så sunde og gode forhold til leverandører og myndigheder som muligt.**"

Vedlagt (bilag 2) er ligeledes Skohandlerforeningens vedtægter som de blev vedtaget 4. november 2003. Her fremgår det af formålsparagraffen, at Skohandlerforeningens virke er, "**at fremme, hævde og beskytte den danske skodetailhandels interesser og rettigheder overfor branche, erhverv og samfund. Desuden at virke for dygtiggørelse af skobranschens udøvere gennem kursus- og mødeaktiviteter...**"

Ved vurderingen af de foreningsvedtægter, der senere blev sat på punktform og vedtaget den 30. oktober 2013 (bilag 3) og igen ændret den 9. november 2016 i forbindelse med sammenlægningen af Skohandlerforeningen, Danmarks Skoleleverandørforening og Skorådet, kan det umiddelbart synes, at det brancheforeningsmæssige element gradvist og ad åre har været genstand for en vis "vedtægtsmæssig udvanding", således at de umiddelbart ikke længere isoleret set signalerer, at Foreningen har til hovedformål at varetage medlemmernes økonomiske interesser.

Der er imidlertid ikke tale om, at Foreningen er ophørt med at varetage medlemmernes økonomiske interesser. Derimod har Foreningen blot udvidet sit virke til også at højne dels det faglige niveau, og dels det forretningsmæssige niveau hos medlemmerne, hvilket alt andet lige også (ind)direkte er, at varetage medlemmernes økonomiske interesser, se nærmere om Foreningens virke nedenfor.

Det skal for god ordens skyld bemærkes, at Foreningen i forlængelse af SKATs henvendelse er blevet opmærksom på, at der er behov for at præcisere vedtægterne således, at disse atter afspejler Foreningens fornemste opgave nemlig at varetage medlemmernes økonomiske interesser og repræsentere skodetailbranchen ud ad til mod offentligheden. Dette vil ske på den førstkommende generalforsamling.

Foreningens virke

Som det tidligere er blevet SKAT oplyst, så arbejder Foreningen bl.a. med lobbyarbejde, juridisk og digital rådgivning m.v. Herudover har Foreningen, ganske som så mange andre foreninger, der har en medlemsskare af en vis tyngde, også forhandlet en række rabataftaler, herunder inden for pakkefor-sendelser, hvilket alt andet lige giver god mening økonomisk set.

Udover at lobbyarbejdet dels har vedrørt planlovgivningen og en generel tilsikring af at der også i fremtiden er detail- og udvalgsbutikker i bykerner, så har Foreningen bl.a. også deltaget aktivt i samfundsdebatten på vegne af medlemmerne i forhold til at påvirke liberaliseringen af lukkeloven, stramme op i forhold til kopivarelovgivningen, opnå øget transparens i erhvervslejelovgivningen samt lempe skattereglerne vedrørende generationsskifter. Detailreguleringen inden for diverse erhvervs- og skattelove udgør de gældende *rammebetingelser* for Foreningens medlemmer, hvorfor udførelsen af dette (erhvervspolitiske) lobbyarbejde i høj grad er, at varetage medlemmerne økonomiske interesser.

Uagtet det kan anføres, at ovenstående tiltag er til gavn for detailbranchen som sådan, så er arbejdet alene udført i forhold til Foreningens medlemmer (skobranschen som sådan), og det undrer således, at SKAT vælger at fremhæve SKM2010.190 LSR som værende relevant i forhold til det fremsendte forslag til ændring af skattestatus. Der er således ikke tale om indirekte effekter af Foreningens erhvervspolitiske arbejde i forhold til medlemmerne. Udformningen af de til enhver tid gældende rammebetingelser har direkte effekt i forhold til Foreningens medlemmer, og denne effekt er rent definitionelt økonomisk.

Som nævnt ovenfor omfatter Foreningens virke også en højnelse af det faglige niveau hos medlemmerne og deres ansatte. Dette sker ved gennemførelsen af en lang række kurser, eksempelvis skal fremhæves "børneskokurset", hvor medlemmerne og deres personale sættes grundigt ind i, hvad

man skal være opmærksomme på m.v. bl.a. i forhold til rådgivningen af forældre. Derudover udgiver Foreningen undervisningsmateriale til brug for salgsassistentuddannelsen.

Endeligt udfører og tilbyder Foreningen nogle servicebetonede ydelser, herunder juridisk og digital rådgivning m.v., samt en række andre ydelser, der meget vel kan betegnes som "almindelige brancheforenings formål", herunder medlemsbladet og deltagelse i Forbrugerklagenævnet, men disse syntes umiddelbart ikke at overskygge ræsonnementet bag stiftelsen af Foreningen tilbage i 1946. Det skal i den forbindelse bemærkes, at langt størsteparten af den administrerende direktørs tid går med presse-, erhvervspolitisk- og kommunikationsarbejde i bestræbelserne på at *fremme, hævde og beskytte skobranschens (økonomiske) interesser*.

På baggrund af ovenstående beskrivelse af Foreningens virke, er det vores opfattelse, at der er vægtige argumenter for at konkludere, at Skobranschen.dk forsat bør kvalificeres skattemæssigt som en brancheforening.

SKATs endelige vurdering:

Som det allerede fremgår af forslaget skal hovedformålet være at varetage de økonomiske interesser, dvs. fremme af omsætningen af branchens produkter eller ydelser. Der henvises til det i forslaget anførte.

Skattepligtvurderingen er foretaget ud fra de fremlagte oplysninger. Der synes ikke i indsigelsen at være nye oplysninger, der ændrer SKATs opfattelse.

Efter en samlet konkret vurdering fastholdes, at foreningen anses for omfattet af selskabsskatte-lovens § 1, stk. 1, nr. 6."

Klagerens opfattelse

Repræsentanten har på foreningens vegne nedlagt påstand om, at SKATs afgørelse ændres, således at foreningen anses skattepligtig efter fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 2.

Til støtte herfor er det anført:

"(...)

Vi er ikke enige i SKATs afgørelse, da det er vores opfattelse, at Foreningen er en brancheforening, jf. fondslovens § 2, stk. 1, der således opfylder betingelserne for at være en brancheforening omfattet af fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 2. Det er således vores opfattelse;

- *at Foreningen har til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for sine medlemmer,*
- *at Foreningen repræsenterer en afgrænset erhvervsgruppe,*
- *at Foreningen er åben for alle medlemmer af denne erhvervsgruppe,*
- *at Foreningen varetager medlemmernes interesser i forhold til offentlige myndigheder*

Historik

For så vidt angår historikken, så henvises der indledningsvist til vores indsigelse af 12. juni 2016 (herafter Indsigelsen) som medtaget i afgørelsen af 14. juni 2017.

Danmarks Skohandlerforening blev stiftet 24. november 1946. Foreningens formål var "at tjene som lands sammenslutning for Danmarks Skohandlere, samt at virke for fremme af skohandlerne fælles interesser for derved at tilvejebringe så sunde og gode forhold for medlemmerne som muligt og så gode forhold til leverandører og myndigheder som muligt", jf. vedtægterne som vedtaget 4. september 1968, se bilag 1.

Landssammenslutningen hedder i dag, mere end 70 år senere, Skobranchen.dk og har til formål, "at skabe de bedst mulige betingelser, hvor fælles indsats er af interesse for medlemmerne, at fremme, hævde og beskytte skobrancheens interesser, at arbejde for dygtiggørelse af skobrancheens aktører" og endeligt "at udbrede kendskabet til skobrancheen", jf. vedtægterne som vedtaget 9. november 2016, se bilag 2.

Yderligere kan skal det bemærkes, at Foreningen siden 17. april 1964 har været registreret under branchekode 941100, se opslag på datacvr.virk.dk/data. Denne branchekode dækker over:

- Organisationer, hvis aktiviteter er koncentreret om udvikling og fremme af virksomhed inden for en bestemt branche, herunder landbrug, eller den økonomiske vækst eller erhvervsbetingelserne inden for et bestemt geografisk område, eller en administrativ enhed uden særlig hensyntagen til en bestemt branche. De væsentligste aktiviteter består i formidling af information, repræsentation over for det offentlige, public relation-arbejde og overenskomstforhandlinger
- Handelskamre
- Håndværkerlaug
- Landboforeningernes landsorganisationer
- Lokale og regionale erhvervsråd
- **Brancheforeninger**
- Centerforeninger

Det forhold at Foreningen har været registreret således i mere end 50 år bevirker selvsagt ikke at SKAT er bundet heraf, men tjener til at understrege, at Foreningens selvforståelse tilsiger, at der er tale om en brancheforening. Foreningen er videre oplyst som én af mere end 90 medlemsbrancheforeninger under Dansk Erhverv, der er en erhvervsorganisation og arbejdsgiverforening.

Overordnede bemærkninger til SKATs afgørelse

SKATs konkrete afgørelse i nærværende sag omhandler fortolkningen af, hvad der udgør en brancheforening. Afgørelsen er således særligt interessant eftersom det med nedlæggelsen af Fondsregistret i 1992 er SKAT der er kompetent myndighed når der skal træffes afgørelse om hvorvidt en forening er omfattet af fondslovens § 2 eller ej. Dette skyldes, at der er "skatteretlig symmetri mellem fondsloven og fondsbeskatningsloven, således at faglige foreninger, der er omfattet af fondslovens § 2, også er omfattet af fondsbeskatningsloven", jf. Lennart Lyng Andersen i Fonde og Foreninger I, 5. udgave side 112.

En brancheforening er ikke defineret ved lov og der er således fondsretligt tale om "andre faglige sammenslutninger, der har til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, som medlemmerne hører til", jf. fondslovens § 2, stk. 1.

Det anføres således af Lennart Lyng Andersen i Fonde og Foreninger I, 5. udgave, 2003, side 110, at "begrebet »brancheforening« er ikke defineret i lovgivningen. Af praksis kan udledes, at der lægges betydelig vægt på foreningens kvalitative karakter. Er forenings »modpart« offentlige myndigheder og/eller har foreningen til hovedformål at virke for et bestemt produkt, vil foreningen i reglen være omfattet. Omvendt vil en forening med en generel formålsbeskrivelse og en heraf spredt medlemskreds ikke være omfattet."

Det er vores opfattelse at udgangspunktet med henvisning til ovenstående udlægning af praksis må være således, at Foreningen en brancheforening omfattet af fondslovens § 2, stk. 1. Som det allerede er blevet bemærket i Indsigelsen, så er der med årene åbnet op for behovet for en præcisering af Foreningens vedtægter, således at det fremadrettet vil fremgå tydeligere, at Foreningens fornemste opgave er, at varetage medlemmernes økonomiske interesser og repræsentere skodetailbranchen ud ad til mod offentligheden. Men eftersom det er den kvalitative karakter, dvs. Foreningens faktiske

gøren og laden, der primært skal lægges vægt på i vurderingen af om betingelserne er opfyldte, og ikke en gradvis vedtægtsmæssig udvanding, som påvist i Indsigelsen, så bør dette forhold ikke tillægges afgørende vægt. Det ses umiddelbart ej heller at være tilfældet.

Når en brancheforening af forskellige årsager justerer eller sprogligt opdaterer vedtægterne sker dette sjældent med eventuelle skattemæssige konsekvenser in mente. Det må således lægges til grund, at Foreningen ikke har haft til hensigt - "vedtægtsmæssigt" - at bevæge sig væk fra hovedformålet nemlig at varetage medlemmernes økonomiske interesser. Og det må videre lægges til grund at den udestående præcisering af vedtægterne ikke har medført, at der er tale om en spredt medlemskreds i Foreningen. Det er således udelukkende aktive medlemmer inden for den danske skobranche (indehavere af virksomheder, selskaber og udenlandske registrerede virksomheder repræsenteret ved en agent) der kan optages som stemmeberettigede medlemmer af Foreningen.

SKATs afgørelse i nærværende sag vil fremadrettet bidrage til fortolkningen af, hvad begrebet "*medlemmernes økonomiske interesser*" dækker over, og hvorvidt omfanget her af i givet fald kan anses som værende "*hovedformålet*" med en given forening - dette gælder uagtet der i nærværende tilfælde er tale om en konkret afgørelse. Dette synspunktet finder støtte i SKATs egen henvisning til nyere administrativ praksis. SKAT fremhæver således i afgørelsen SKM2010.190.LSR, der på ingen måde kan ses at være relevant i forhold til nærværende afgørelse.

Bemærkninger til SKATs begrundelse

At der med SKATs afgørelse umiddelbart er tale om en fortolkning af et begreb skærper umiddelbart også kravene til begrundelsen i afgørelsen jf. forvaltningslovens § 24, jf. Sten Bønsing i Almindelig Forvaltningsret, 3. udgave, 2013, side 257, 2. afsnit, se mere herom nedenfor.

SKAT opstiller i begrundelsen til afgørelsen en række kriterier for at kunne være omfattet af fondsbeskatningsloven:

- Hovedformålet med foreningen skal være varetagelse af økonomiske interesser.
- Aktiviteten skal være rettet mod øgede indtægter/fremme af omsætningen af branchens produkter.
- Der skal være tale om en faglig sammenslutning som har til formål at udføre egentligt fagligt arbejde for medlemmerne.
- Foreningen skal repræsentere en erhvervsgruppe.
- Foreningen skal være åbenfor alle medlemmer af denne erhvervsgruppe.
- Foreningen skal varetage medlemmernes interesser i forhold til offentlige myndigheder.
- Medlemmerne har fradrag for kontingentet til foreningen.
- Medlemmernes interesser må ikke samtidig varetages af en anden forening.

For så vidt angår de ovenstående punkter må det lægges til grund, at SKAT ikke anfægter de forhold, at Foreningen repræsenterer en erhvervsgruppe, at alle medlemmer i denne erhvervsgruppe kan optages i Foreningen, at Foreningen varetager medlemmernes interesser i forhold til offentlige myndigheder og endeligt at medlemmernes interesser ikke varetages af en anden forening.

Med hensyn til medlemmernes fradrag for kontingentet til foreningen, så bemærkes det, at der kan indrømmes fradrag for en kontingentbetaling efter henholdsvis ligningslovens § 13 eller efter omstændighederne i henhold til statsskattelovens § 6a. Fradraget efter ligningslovens § 13 fordrer imidlertid, at der er tale om en forening omfattet af fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 2 eller 3, hvorfor der i tilfælde af at SKAT med dette punkt henviser til fradraget efter ligningslovens § 13 vil være tale om en cirkelslutning, hvilket ikke er meningsfyldt i forhold til bedømmelsen af om en forening er omfattet af fondsbeskatningsloven eller ej - det må således være fradraget efter statsskatteloven § 6a der henvises til. Efter statsskattelovens § 6a vil der indrømmes fradrag for kontingentet (udgiften)

såfremt det må anses for afholdt af medlemmet i bestræbelserne på at erhverve, sikre og vedligeholde indkomsten.

Medlemskabet af Foreningen dækker eksempelvis juridisk rådgivning inden for personalejura, købelovgivning og markedsføringsforhold. I det omfang medlemmerne af foreningen skulle ud i byen og købe denne serviceydelse ind ville den alt andet lige være fradragsberettiget som en driftsomkostning, hvorfor der også vil være fradrag for den del af kontingentbetalingen der vil kunne henføres til den juridiske rådgivning efter statskattelovens § 6a. Samme driftsomkostningsbetragtning finder anvendelse på en række af Foreningens gratis rådgivningsydelser og i øvrigt også i forhold til Foreningens erhvervspolitiske lobbyarbejde, der har til formål, at sikre de bedst mulige rammevilkår for medlemmerne. Det må således også lægges til grund, at der vil være helt eller delvist fradrag for kontingentet efter statskattelovens § 6a.

Videre skal der stilles spørgsmålstegn ved hvorvidt en brancheforenings aktivitet skal være rettet mod øgede indtægter? Det er korrekt, at fremgår af Juridisk Vejledning, afsnit C.D.9.1.4.3 at *"en faglig forening, der hverken forhandler overenskomst eller yder konfliktstøtte, men som derimod arbejder til fremme af omsætningen af branchens produkter eller ydelser, beskattes efter FBL § 1, stk. 1, nr. 2"*. Men derfra og til udvide kriteriet til at foreningens aktiviteter skal være rettet mod øgede indtægter er der umiddelbart intet belæg for. Det må derfor lægges til grund, at SKAT ikke er af den opfattelse at brancheforeningens aktivitet skal være af en sådan karakter at den har til formål at udvide medlemmernes indkomstgrundlag således vi på omkostningssiden bevæger sig fra egentlige fradragsberettigede driftsomkostninger over i hvad der må betegnes som ikke-fradragsberettigede etableringsomkostninger. Det vil i givet fald være i modstrid med det af SKAT opstillede kriterie om, at der skal være fradrag for kontingentet til foreningen forudsætningsvist efter statskattelovens § 6a. Det må være tilstrækkeligt, at brancheforeningen skal fremme omsætningen af branchens produkter og dermed erhverve, sikre og vedligeholde indkomsten.

Det bemærkes, at der i forhold til ovenstående kriterier *"er lagt vægt på, hvorvidt hovedformålet er varetagelse af de økonomiske interesser og (hvorvidt) aktiviteter er rettet mod øgede indtægter. Disse kriterier ses nedtonet i forhold til mange andre interesser og i forhold til »almindelige brancheforeningers formål«*.

Foreningen arbejder således efter det oplyste hovedsagelig med lobbyarbejde (planloven) juridisk rådgivning, kurser, IT og diverse rabataftaler indenfor pakkeforsendelser, brændstof m.v., jf. SKATs forslag til afgørelse.

Hertil skal bemærkes, at der for så vidt angår rabataftalerne er tale om "tilslutningsaftaler" der ikke kræver yderligere arbejdsindsats fra Foreningens side end at indgå disse. Videre bemærkes det, at de indgåede rabataftaler umiddelbart alle dækker over gængse driftsomkostninger for medlemmerne (dog ikke muligheden for leje af ferieejendom ved Vesterhavet) hvorfor det er en tilsnigelse, at konstatere at disse ikke skulle være i medlemmernes økonomiske interesse. Der kan således opnås rabat på erhvervsforsikringer, MobilePay Business, inkassoløsning og arbejdsgiverbetalte pensionsordninger m.v.

Det står således helt grundlæggende ikke klart i SKATs begrundelse til forslag til afgørelse, hvilke aktiviteter SKAT anser for værende omfattet af begrebet *"medlemmernes økonomiske interesse"*. Videre så undlader SKAT helt at forholde sig til Indsigelsen, og konstaterer således alene, at der ikke i indsigelsen synes at være nye oplysninger, der ændrer SKATs opfattelse.

I forbindelse med den endelige vurdering bemærker SKAT, at *"hovedformålet skal være at varetage de økonomiske interesser, dvs. fremme af omsætningen af branchens produkter eller ydelser."*

Under forudsætning af at, SKAT med varetagelse af medlemmernes økonomiske interesser mener aktiviteter til fremme af omsætningen af branchens produkter (her umiddelbart sko og diverse tilbehør) så bør netop det erhvervspolitiske lobbyarbejde med påvirkning af planloven (herunder fremti-

dige placerings muligheder for skotøjsforretninger) lukkeloven, kopivarelovgivning osv., som fremhævet i Indsigelsen, kvalificeres som værende aktiviteter der fremmer omsætningen af branchens produkter. Videre så bør kurser med "faglig opkvalificering" af detailskobbranchens medarbejdere alt andet lige også fremme omsætningen af branchens produkter. Dygtige medarbejdere i skoforretningerne vil alt andet lige tiltrække kunder, der ellers potentielt ville være tilbøjelige til at købe sko på nettet.

Det er således vores opfattelse, at Forenings hovedformål netop er at varetage medlemmernes økonomiske interesser, at Foreningen eventuelt over årene har tilføjet en række servicebetonede ydelser ændrer ikke herved, jf. også Indsigelsen.

Slutteligt skal det bemærkes, at Foreningens indtægter primært består af kontingentindbetalinger, salg af reklamblokke samt annonce salg fra medlemsbladet "SKO - Shoes & More". Der tilfalder således ikke Foreningen provisioner i forhold til de gældende rabataftaler, hvilket ellers ikke er usædvanligt, det er således alene medlemmerne der umiddelbart nyder godt af disse, se bilag 3 og 4.

Afrunding

Med henvisning til ovenstående er vi ikke enige i SKATs afgørelse.

For det første er det vores opfattelse, at Foreningen netop er en brancheforening, jf. fondslovens § 2, stk. 1, og således opfylder betingelserne for at være en brancheforening omfattet af fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 2. Det er således vores opfattelse;

- at Foreningen har til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for sine medlemmer,
- at Foreningen repræsenterer en afgrænset erhvervsgruppe,
- at Foreningen er åben for alle medlemmer af denne erhvervsgruppe,
- at Foreningen varetager medlemmernes interesser i forhold til offentlige myndigheder

For det andet er det vores opfattelse, at hverken begrundelsen i forslag til afgørelse eller den endelige afgørelse er i tråd med skatteforvaltnings- og/eller forvaltningslovens øvrige sagsbehandlingsbestemmelser, jf. skatteforvaltningslovens § 20 og forvaltningslovens § 24, når retsgrundlaget kræver en fortolkning eftersom brancheforeninger ikke er definerede i lovgivningen. Der burde således være udfærdiget en mere udførlig begrundelse for SKATs udlægning af regelgrundlaget.

Det skal for god ordens skyld afslutningsvist gentages, jf. Indsigelsen, at Foreningen i forlængelse af SKATs henvendelse er blevet opmærksom på, at der er behov for at præcisere vedtægterne således, at disse atter afspejler Forenings fornemste opgave nemlig at varetage medlemmernes økonomiske interesser og repræsentere skodetailbranchen ud ad til mod offentligheden. Dette vil ske på den førstkommende generalforsamling."

SKATs udtalelse af 17. oktober 2017

Af SKATs bemærkninger til klagen fremgår:

"(...)

Der er ikke nye oplysninger i klagen, som har ændret SKATs opfattelse.

Bemærkninger til klagen

Det skal bemærkes, at skattepligtsvurderingen er udarbejdet efter en samlet konkret vurdering af de faktiske forhold (den nye vedtægt dateret 09.11.2016 og de i mailen af 09.02.2017 fremsendte oplysninger om foreningens aktiviteter (gengivet i forslag). Man må gå ud fra, at nylig udarbejdede vedtægter og nylig oplyste aktiviteter afspejler forholdene som de er.

Klagen indledes under historik på side 1 med at oplyse, at foreningen siden 1964 har været registreret med branchekode som blandt andet dækker brancheforeninger. En brancheforening kan skattemæssig både være omfattet af FBL § 1.1.2 og SEL § 1.1.6, så branchekoden er ikke afgørende for vurdering af skattestatus.

Der henvises i klagen til Lennart Lyng Andersen i Fonde og Foreninger I, 5. udgave, 2003, side 110, ligesom der tales om kontingentfradrag.

Det fremgår endvidere af klagen, at man finder at SKAT burde have udfærdiget en mere udførlig begrundelse for udlægning af regelgrundlaget.

Udover de fra foreningen fremsendte oplysninger, har SKAT anvendt lovens ordlyd med tilhørende noter, Den Juridiske Vejledning, afgørelser samt Lennart Lynges bidrag i hans bog med kommentarer og foreningens hjemmeside til afdækning af, hvad der forefindes på området. Der henvises til afgørelsen, hvori forslag er indarbejdet.

Herudover nedenfor nævnte fra Lennart Lyng med eksempler på, hvilke aktiviteter der anses for omfattet af bestemmelsen, og hvilke der ikke gør. Disse bidrag er således anvendt til brug for klarlægning af, hvad lovens krav til "hovedformålets varetagelse af økonomiske interesser" og det i DJV nævnte "fremme af omsætning".

Der er i klagen henvist til uddrag af Lennart Lyng Andersen – Fonde og foreninger side 110. Det vil altid være en konkret vurdering, hvilken litteratur samt afgørelser, der skal henvises til i den enkelte sag.

Nedenstående fremgår videre af Fra Lennart Lyng Andersen – Fonde og foreninger I (6. udgave) som relevante henvisninger:

Side 101:

M.h.t. fradragsretten til kontingent udtalte Fondsregisteret i skrivelse af 15. januar 1985, at det ikke har betydning for anmeldelsespligten (til Fondsregisteret), hvilken lovbestemmelse der giver hjemmel til fradrag for kontingent til en faglig forening. (LL § 13 eller SL § 6a). Forarbejdernes fremhævelse af, at fondslovens § 2 har sammenhæng med LL § 13 har dog den fortolkningsmæssige betydning, at manglende fradragsret for kontingent til en faglig forening medfører, at vedkommende forening ikke er omfattet af § 2. Der er typisk tale om dobbeltregistrering, hvor medlemmernes faglige interesser allerede varetages gennem en anden forening. F.eks. Historielærerforeningen og Foreningen af Yngre Revisorer, hvor der skattemæssigt er statueret manglende fradragsret for kontingent.

Side 102:

I skrivelse af 10. december 1984 udtalte Fondsregistret, at brancheforeninger og sammenslutninger af handlende, som har til hovedformål at varetage medlemmernes økonomiske interesser igennem fælles indkøb, markedsføring og distribution, og hvis driftsudgifter fordeles mellem medlemmerne, baseret på deres andel af sådanne fælles aktiviteter, ikke er omfattet af anmeldelsespligten i § 2.

Side 104:

Fondsregisteret har i flere afgørelser udtalt, at foreninger, hvis formål udelukkende er at formidle uddannelse, studieophold, arrangere konferencer o.l., ikke kan anses for omfattet af § 2. I skrivelse af 26. maj 1986 udtalte Fondsregistret, at en selvstændig forening, hvis formål var at planlægge og gennemføre uddannelse samt at udarbejde undervisningsmateriale o.l., ikke var omfattet af § 2.

Side 105:

I skrivelse af 12. december 1984 udtalte Fondsregisteret, at en forening, hvis formål er 1) ved sammenhold og fælles optræden at virke for udvidet anvendelse af et produkt,

- 2) at søge kvaliteten af dette produkt forbedret, f.eks. ved gennemførelse af forskningsarbejde i samarbejde med bestående tekniske og videnskabelige institutioner,
 - 3) at fremme standardisering og at indføre ensartede tilbuds- og leveringbetingelser,
 - 4) i almindelighed at varetage medlemmernes interesser over for myndigheder, institutioner, byggherrer og offentlighed,
 - 5) at fremme godt kollegialt samarbejde
- var omfattet af anmeldelsespligten / FL § 2.

I skrivelse af 12. december 1984 udtalte Fondsregisteret, at en forening, hvis formål er at søge at fremme udviklingen inden for en branche og at fremme det kollegiale forhold mellem medlemmerne, var omfattet af § 2. Formålet skulle bl.a. realiseres gennem foredrag, diskussioner, propaganda, kontakter til udenlandske organisationer med tilsvarende formål og ved afholdelse af kurser.

I skrivelse af 13. december 1984 udtalte Fondsregisteret, at en forening, hvis formål er at fremme kendskabet til informationsteknologien og den anvendelse gennem aktiviteter som foredrag, kurser, studiekredse, tidsskrifter m.v. og at fremtræde over for offentligheden som sagkyndige f.eks. gennem presse, TV og radio og som deltager i offentlige udvalg, kommissioner etc., i hvilke spørgsmål om informationsteknologi behandles, ikke var omfattet af § 2. Det var endvidere foreningens formål ved samarbejde med foreninger og lignende i ind- og udland at kunne tilføre medlemmerne størst mulig viden på informationsbehandlingsens område. **(Er nævnt i afgørelsen og den juridisk vejledning)**

I skrivelse af 24. januar 1985 udtalte Fondsregisteret, at en forening med det formål at fremme udviklingen og anvendelsen af midler og metoder til beskyttelse af træ mod biologisk nedbrydning ikke var omfattet af registreringspligten.

I skrivelse af 8. november 1985 udtalte Fondsregisteret, at en forening med formål at ophjælpe og stadig forbedre en rationel og systematisk avl af varmbloodshestene til ridebrug var omfattet af § 2.

I skrivelse af 22. november udtalte Fondsregisteret, at et Erhvervsråd ikke var omfattet af § 2. Der blev lagt vægt på, at foreningens formål var at arbejde for at forbedre erhvervsstrukturen generelt i regionen og lignende.

Endvidere kan henvises til følgende "ældre afgørelser"

TfS 1994, 532 (uddrag)

Ligningsrådet anså en forening for omfattet af SEL § 1.1.6. Foreningen ansås ikke omfattet af FL § 2, stk. 1, idet den ikke var en faglig sammenslutning, der havde til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe medlemmerne tilhørte.

LR finder, at medlemmerne har fradragsret for kontingent til foreningen som en driftsomkostning efter SL § 6a.

LR anser foreningen for omfattet af SEL § 1.1.6, idet foreningen efter Rådets opfattelse ikke er en forening omfattet af FL § 2, stk. 1. Der er herved henset til, at foreningen ikke er en faglig sammenslutning, der har til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, som medlemmerne hører til. Foreningens arbejde retter sig således, som det ligger oplyst for LR, i overvejende grad mod markedsføring og lignende serviceprægede ydelser til medlemmerne og dermed ikke mod egentligt fagligt arbejde for en erhvervsgruppe. Dette understreges tillige af, at foreningen ikke er åben for alle medlemmer af den pågældende erhvervsgruppe, men kun for et medlem pr. distributionsområde.

TfS 1994, 432 (uddrag)

Her udtalte Ligningsrådet, at en påtænkt forening ikke ville være omfattet af FL § 2. Man havde bl.a. henset til, at foreningens formål ifølge vedtægterne udelukkende er at formidle uddannelse, studieophold og lignende til foreningens medlemmer. Hertil kom, at foreningens aktivitet ikke er rettet på øgede indtægter, men alene på at fordele nogle midler. Foreningen har ikke til formål at varetage medlemmernes faglige og økonomiske interesser, idet disse interesser fortsat varetages af medarbejderforeningen/fagforeningen, og evt. kontingent ikke var fradragsberettiget.

Der tales således om øgede indtægter som kriterie ikke reducere af omkostninger i form af rabatter og lignende eller afholdelse af kurser."

Klagerens bemærkninger til SKATs udtalelse af 17. oktober 2017

Af repræsentantens indlæg af 8. februar 2021 fremgår:

"(...)

Skattepligt og fradrag

Indledningsvist skal det bemærkes, at der de senere år er blevet afsagt en række afgørelser fra Skattestyrelsen vedrørende den skattemæssige kvalifikation af faglige foreninger. Afgørelserne afsiges som oftest i forbindelse med, at en mindre faglig forening vokser sig så stor, at den ikke længere specifikt er undtaget fra fondsloven, jf. fondslovens § 2, stk. 2, der bestemmer, at loven ikke omfatter *"foreninger, hvis aktiver ikke overstiger 250.000 kr."*

Når disse faglige foreningers balancer overstiger, 250.000 kr. gør de pligtskyldigt opmærksom herpå, og Skattestyrelsen får således lejlighed til at foretage en fornyet vurdering i forhold til skattepligten for disse faglige foreninger. Denne vurdering falder ofte ud således, at Skattestyrelsen efter en konkret vurdering kommer frem til at disse faglige foreninger ikke i tilstrækkelig grad varetager medlemmernes økonomiske interesser, eller ganske som i nærværende tilfælde, at varetagelsen af medlemmernes økonomiske interesser umiddelbart ikke synes at være hovedformålet set i forhold til faglige foreningers øvrige virke. Herudover anføres det ligeledes ofte, at de faglige foreningers aktiviteter ikke er rettede mod øgede indtægter/fremme af branchens produkter.

Af en række årsager indklages disse afgørelser som oftest ikke, da det ikke har negative skattemæssige konsekvenser for hverken den faglige forening eller medlemmerne, der i de for os bekendte sager alle er selskaber. Disse faglige foreninger oppebærer fremadrettet (til stadighed) skattefrie kontingentindtægter, og medlemmerne fradrager forsat deres kontingentbetalinger som driftsomkostninger i henhold til statsskattelovens § 6 a.

Disse faglige foreninger er som oftest organiserede i de store erhvervsorganisationer som eksempelvis Skob Branchen.dk, der som bemærket er medlem hos Dansk Erhverv. Disse store erhvervsorganisationer organiserer en række veletablerede faglige foreninger, der i skrivende stund er skattepligtige i henhold til fondsbeskatningslovens § 1, st., 1, nr. 2, og som også har selvstændigt erhvervsdrivende som medlemmer, dvs. fysiske personer.

Selvstændigt erhvervsdrivende har ligeledes fradrag for kontingentbetalinger som driftsomkostninger efter statsskattelovens § 6 a. Fradragsretten forudsætter naturligvis, at foretagelsen af kontingentbetalingen har den fornødne sammenhæng med driften af den selvstændiges virksomhed. Dette forhold er naturligvis også gældende for medlemmer, der er selskaber, men der gælder dog umiddelbart en vis formodning for, at et selskabs deltagelse i en forening (faglig eller ej) er driftsmæssigt begrundet.

Når vi taler selvstændige erhvervsdrivendes fradrag for kontingentbetalinger til faglige foreninger, er det således ikke uvæsentligt om der er tale om en faglig forening omfattet af selskabsskatteloven henholdsvis fondsbeskatningsloven. Det skyldes det 1:1-forhold der er mellem kontingentbetalinger, der er fradragsberettigede efter ligningslovens § 13, og den faglige forenings omfattelse af fondslovens § 2. Altså er den faglige forening ikke omfattet af fondslovens § 2, så kan der ikke indrømmes fradrag for kontingentbetalingen medmindre der kan indrømmes fradrag efter statsskattelovens § 6 a.

Som det fremgår af Den juridiske vejledning afsnit C.C.2.2.2.10.2 "Udgifter til kontingenter til arbejdsgiverforeninger og andre faglige sammenslutninger efter LL § 13", så er det ofte mere end van-skeligt for den skattepligtige at føre bevis for, at en specifik del af en faglig forenings virksomhed er fradragsberettiget efter statsskattelovens § 6 a:

"Betingelserne for fradrag som driftsudgift i den personlige indkomst er:

- *Den selvstændigt erhvervsdrivende skal kunne dokumentere eller sandsynliggøre, hvilke slags ydelser, det indbetalte kontingent rent faktisk har dækket, nemlig hvor stor en del af kontingentet, der har dækket erhvervsmæssige, og hvor stor en del, der har dækket ikke erhvervsmæssige ydelser.*
- *Den eneste dokumentation eller sandsynliggørelse, som Skattestyrelsen accepterer, er, at arbejdsgiverforeningen (eller den faglige forening i øvrigt; red) ved opgørelsen af sin skattepligtige indkomst har opdelt de modtagne kontingentindbetalinger i en del, som har dækket erhvervsmæssige formål og i en resterende del, som er gået til ikke erhvervsmæssige aktiviteter. (...) Derimod accepteres anden dokumentation eller sandsynliggørelse ikke, fx fra foreningsmedlemmerne..."*

Når de selvstændige erhvervsdrivende ikke uden den faglige forenings mellemkomst kan dokumentere, at der er tale om driftsudgifter, må de tage til takke med et ligningsmæssigt fradrag efter ligningslovens § 13.

Årsagen til at den selvstændigt erhvervsdrivende ville have et incitament for at anskue kontingentbetalingen helt eller delvist som en driftsomkostning, er således fradragsværdien af kontingentbetalingen. For den del der udgør en driftsomkostning, kan denne fradrages i den personlige indkomst, dvs. fradraget har en værdi på op til 56%, og for den del der ikke udgør en driftsomkostning, indrømmes der alene et ligningsmæssigt fradrag, dvs. fradraget har en værdi på ca. 26%. Hvis det derimod viser sig, at den faglige forening ikke er omfattet af fondslovens § 2, så er fradragsværdien pludselig 0%

Med henvisning til ovenstående må det lægges til grund, at konsekvensen af at de allerede veletablerede faglige foreninger, som for nærværende Skob Branchen.dk, skattemæssigt omkvalificeres således de fremadrettet er skattepligtige efter selskabsskatteloven fremfor fondsbeskatningsloven, er, at de selvstændigt erhvervsdrivende medlemmer de facto mister muligheden fradrage deres kontingentbetalinger fremadrettet.

En faglig forenings varetagelse af medlemmernes økonomiske interesser

Med henvisning til ovenstående er det således åbenbart, at de faglige foreninger har et ønske om at forblive under fondsloven, hvor de faglige foreninger efter vores opfattelse retteligt hører hjemme og har gjort det siden fondslovens vedtagelse. Dette ønske har de faglige foreninger som beskrevet ovenfor bl.a. af skattemæssige årsager, ikke for de faglige foreningers egen skyld, men for deres medlemmers skyld, men nok så vigtigt også for de faglige foreningers egen selvforståelses skyld. Problemet i forhold til Skattestyrelsens afgørelser, nærværende såvel som de før omtalte, er at Skattestyrelsens konkrete afgørelser ikke bidrager til forståelsen af, hvad der skal til for i *"tilstrækkelig grad at varetage medlemmernes økonomiske interesser"* endsige hvilke aktiviteter Skattestyrelsen mener er de rigtige aktiviteter *"rettede mod øgede indtægter/fremme af omsætningen af branchens produkter."*

Lovgiver har efter vores opfattelse været opmærksomme på, at en faglig forening er en faglig forening og ikke en distributionskanal, en mellemhandler eller lignende i forhold til den fysiske afsætning af medlemmernes produkter. Således udtalte Fondsregistret den 10. december 1984, som fremhævet af Skattestyrelsen, at en forening der varetog medlemmernes interesser gennem fælles indkøb, markedsføring og distribution ikke var omfattet af fondslovens § 2. Vi er enige med Fondsregistret og Skattestyrelsen i, at en sådan forening *ikke* er en faglig forening. Det var efter vores opfattelse udelukkende *erhvervsmæssig* virksomhed pågældende forening udførte, og foreningen havde således in-

tet fagligt islæt. Men det må lægges til grund, at den pågældende forenings aktiviteter i den grad var rettet imod at øge indtægter og fremme omsætningen af medlemmernes produkter. Men det er som anført af Fondsregistret ikke det en faglig forening er sat i verden for at gøre. Se tilsvarende de af Skattestyrelsen fremhævede afgørelser TfS 1994, 532.

Hvis vi vender tilbage til ligningslovens § 13, og Den juridiske vejledning afsnit C.C.2.2.2.10.2 så er det også denne forståelse, altså det forhold at en faglig forening ikke som udgangspunkt udøver erhvervsmæssig virksomhed, der ligger til grund for at fradraget for kontingentbetalinger til faglige foreninger som udgangspunkt indrømmes efter ligningslovens § 13, medmindre andet dokumenteres. En faglig forenings aktiviteter har således som udgangspunkt ikke den fornødne sammenhæng med driften, dermed ikke sagt at en faglig forening er afskåret fra at udføre sådanne erhvervsmæssige aktiviteter. Men udgangspunktet skal være det faglige!

Den virksomhed der foregår i en faglig forening, her specifikt en brancheforening, er mere rettet mod at understøtte og forbedre branchen og deres produkter, at være et talerør for branchens medlemmer i forhold til det offentlige, at påvirke relevant lovgivning til fordel branchen som sådan, at være et forum hvor branchens aktører kan mødes og erfaringsudveksle osv. Alt dette er med til *at varetage medlemmernes økonomiske interesser* og alle disse aktiviteter er med til *at fremme omsætningen af branchens produkter*, men ikke i en egentlig driftsmæssig (erhvervsmæssig) forstand.

De to udtalelser fra Fondsregistret af 12. december 1984 som Skattestyrelsen videre fremhæver, fanger således efter vores opfattelse ganske rigtigt essensen af, hvad en faglig forening, en brancheforening, er for en størrelse, og det er umiddelbart svært at se, hvorledes Skobranken.dk adskiller sig væsensforskelligt herfra. Fondsregistreret var af den opfattelse, at disse foreninger var omfattet af fondslovens § 2.

De af Fondsregistreret omtalte foreninger havde således bl.a. til formål;

- at varetage medlemmernes interesser overfor myndigheder, institutioner, bygherrer og offentligheden
- at fremme udviklingen inden for en branche
- at fremme kollegiale forhold
- at fremme standardisering og indføre ensartede tilbuds- og leveringsbetingelser
- af afholdte kurser

Ovenstående gør Skobranken.dk også. At Skobranken.dk udfører fagligt arbejde, har Skattestyrelsen efter vores opfattelse ikke bestridt.

Skattestyrelsen anfører i stedet, at der ved deres afgørelse er lagt vægt på, *”hvorvidt hovedformålet er varetage af de økonomiske interesser og aktiviteter er rettede mod øgede indtægter. Disse kriterier ses nedtonet i forhold til mange andre interesser, og i forhold til »almindelige brancheforeningers formål«*! Fsva. nærværende udtalelse fra Skattestyrelsen så afsluttes denne med anførelse af, at det er *”øgede indtægter”* der er kriteriet i forhold til vurderingen af om en faglig forening er en faglig forening, og ikke en reducere af omkostninger i form af rabatter og lignende eller afholdelse af kurser. Denne bemærkning fremføres umiddelbart efter et uddrag fra TfS 1994, 432, der efter vores opfattelse ganske rigtigt ikke omhandlede en faglig forening, da den faglige virksomhed lå i den fagforening som den omhandlede forening var en underforening af.

Hertil skal det bemærkes, at det egentlige kriterie er at *aktiviteten skal være rettet* mod øgede indtægter/fremme af omsætningen af branchens produkter. Som anført ovenfor så er det vores opfattelse, at en faglig forening *ikke* er sat i verden for ved direkte mellemkomst at påvirke medlemmernes omsætning. Til støtte herfor kan fremhæves Lennart Lynges kommentarer til SKM 2010.190.LSR og SKM 2012.649.LSR:

SKM 2010.190.LSR (nævnt i indklagede afgørelse)

Afgørelsen omhandler en centerforening, hvis formål det var, *”at formidle og/eller arrangere salgsmæssige fremmende foranstaltninger, at fremme aktiviteter til fordel for såvel den enkelte lejer som hele centret X samt i øvrigt bidrage til, at centret bliver så attraktivt for kunderne som muligt.*

Foreningen har desuden til formål at virke for god forståelse og samarbejde inden for centret X, at medvirke til opretholdelse af god forretningsskik og handelsmoral og at påtale forhold, som efter foreningens opfattelse vil kunne svække centrets anseelse og omdømme.

Foreningen skal herudover søge at etablere et godt forhold til selskabet G1 A/S, organisationer og offentlige myndigheder samt påtage sig at føre forhandlinger med disse på medlemmernes vegne i fælles interesse for alle centrets lejere.”

Landsskatteretten var af den opfattelse, at centerforeningen var omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, og lagde bl.a. ved sin afgørelse vægt på, *”at foreningen efter de fremlagte oplysninger varetager lejernes interesser i relation til selve lejermålets og centrets attraktion for kunderne og derved alene indirekte de økonomiske interesser forbundet hermed.”*

Afgørelsen omtales således af Lennart Lynges Andersen; *”... SKM2010.190.LSR, hvor der ikke var enighed mellem SKAT og Landsskatteretten om en centerforenings juridiske status. Landsskatteretten henførte foreningen til selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, med den lidt ejendommelige begrundelse, at centerforeningen kun alene indirekte varetog de økonomiske interesser for lejerne i centret, se ”Almindelige fonde og faglige foreninger”, 7. udgave, 2015, side 104:*

Det bemærkes for god ordens skyld at en centerforening ikke er en brancheforening allerede fordi den ikke repræsenterer en branche som sådan.

SKM 2012.649.LSR

Afgørelsen omhandler en forening, hvis formål det var, *”at skabe en effektiv ramme for udvikling og drift af [sportsklubber] på eliteniveau i Danmark, og herunder at bidrage til at øge de danske [sportsklubbers] internationale konkurrenceevne og at virke aktivt og ansvarligt for varetagelsen af klubbernes interesser inden for rammer af [sportsgrenen] som helhed.”*

Det bemærkes i øvrigt, at uagtet det fremgik af foreningens vedtægter, at denne repræsenterede klubberne officielt udadtil, så repræsenterede foreningen ingenlunde medlemmerne i forhold til offentlige myndigheder, hvorfor et væsentligt karakteristika i forhold til vurderingen af om der er tale om en brancheforening, ikke nødvendigvis var tilstede.

Landsskatteretten lagde ved sin afgørelse vægt på, *”at Foreningen efter de fremlagte oplysninger bl.a. varetager klubbernes interesser i sportsfaglige og organisatoriske spørgsmål, herunder som hovedpart, og derved alene indirekte varetager de økonomiske interesser forbundet hermed. Landsskatteretten anser således ikke Foreningen som kontraktpart i de aftaler, der er indgået med klubberne om deres økonomiske grundlag eller erhvervmæssige interesser.”*

Afgørelsen har fået følgende bemærkning med på vej af Lennart Lynges Andersen: *”Hermed er der skabt ny forvirring om fondslovens § 2, og det forstærkedes af Landsskatterettens afsluttende præmis, hvorefter retten »anser således ikke Foreningen som kontraktpart i de aftaler, der er indgået med klubberne om deres økonomiske grundlag eller erhvervmæssige interesser«”, se ”Almindelige fonde og faglige foreninger”, 7. udgave, 2015, side 106.*

Det er således åbenbart, at der de senere år, har sneget sig nogle forudsætningsvist uhensigtsmæssige formuleringer og sondringer ind i administrativ praksis på området for faglige foreninger, der ikke er fagforeninger eller arbejdsgiverforeninger (dvs. de faglige foreninger omfattet af fondsbeskatningslovens § 1, stk.1 nr. 3). Da afgørelser på området bl.a. af ovennævnte årsager sjældent påklages, vil disse uhensigtsmæssige formuleringer og sondringer uvægerligt finde vej til og genhør i Skattestyrelsens sagsbehandling. Det gør dog imidlertid ikke begrundelserne mere retvisende. Det bemærkes således at den her indklagede afgørelse fsva. praksis henviser til to afgørelser. Den ene findes dog så irrelevant at det bemærkes specifikt, at denne er (ej relevant)! Denne anden er gengivet her ovenfor, er efter vores opfattelse ligeledes irrelevant.

Det skal således gentages at en faglig forening, der er en brancheforening, *ikke* er sat i verden for ved direkte mellemkomst at påvirke det enkelte medlems omsætning.

Endeligt skal det bemærkes, at en faglig forening netop bl.a. afholder faglige kurser, jf. bl.a. Fondsregisterets udtalelse af 12. december 1984, hvorfor lægges det til grund at der er tale om en lapsus, når Skattestyrelsen afslutningsvist antyder at afholdelsen af (forudsætningsvist faglige) kurser ikke indgår som et kriterie til vurderingen af om en faglig forening er en faglig forening.

Opsamling

Med henvisning til ovenstående skal det bemærkes, at vi på ingen måde med Skattestyrelsens udtalelse af 17. oktober 2017 er blevet klogere på, hvorledes Skattestyrelsen ved en konkret vurdering er kommet frem til, at Skobranschen.dk ikke er en faglig forening omfattet fondslovens § 2.

Tværtimod er det en understregning af, at Skattestyrelsen de senere år beklageligvis har fået en opfattelse af at en faglig forening omfattet af fondslovens § 2, på en eller anden ikke nærmere specificeret måde direkte skal medvirke til øge/fremme medlemmernes indtægter/omsætning, og en bestyrkelse i vores opfattelse af, at afgørelsen af 14. juni 2017 var forkert.

Det bemærkes således, at det ikke er gængs praksis, at en faglig forening, her en brancheforening, overdrages forhandlingsretten til spørgsmål vedrørende medlemmernes direkte økonomiske interesser, og en brancheforening omsætter heller ikke direkte medlemmernes produkter, se Fondsregisterets udtalelse af den 10. december 1984 og TfS 1994, 532. En brancheforening repræsenterer en branche som sådan, og ikke brancheforeningens medlemmer individuelt.

Det vil med en vis rimelighed kunne anføres, at denne opfattelse har rødder i de ovenfor refererede afgørelser SKM 2010.190.LSR og SKM 2012.649.LSR, hvor Ligningsrådet henholdsvis Landsskatterettens begrundelser beklageligvis bidrager til at skabe mere generel forvirring end konkret klarhed omkring retsstillingen fsva. faglige foreninger, der som udgangspunkt er omfattet af fondslovens § 2.

Helt grundlæggende må det lægges til grund, at medlemmerne ikke ville være medlemmer af de faglige foreninger i det omfang, det ikke vil være til gavn for medlemmernes virksomhed, dvs. at medlemskabet som udgangspunkt utvivlsomt varetager medlemmernes økonomiske interesser, og aktiviteterne i den faglige forening således er rettet mod øgede indtægter/fremme af omsætningen af branchens produkter, men måden hvorpå dette sker er ved først og fremmest at være en faglig forening. At den faglige forening herudover også leverer en række egentligt service baserede ydelser kan ikke ændre på det forhold, at der er tale om en faglig forening, hvis hovedformål det er at varetage medlemmernes økonomiske interesser.

(...)"

Skattestyrelsens bemærkninger til repræsentantens indlæg af 8. februar 2021

Af Skattestyrelsens bemærkninger til repræsentantens indlæg fremgår:

"(...)

Der er ikke nye oplysninger i rådgivers supplerende bemærkninger, som har ændret Skattestyrelsens opfattelse.

Bemærkninger til rådgivers supplerende oplysninger af 8. februar 2021

Kontingent

Rådgiver anfører, at det er fradragsværdien for medlemmers kontingentbetaling, der er årsag til foreningens ønske om at blive i fondsbeskatningsloven, altså ikke foreningens egne forhold.

Det er foreningens skattemæssige status vi her skal forholde os til.

Kriteriet følger bl.a. af forarbejderne til fondsbeskatningsloven. I bemærkningerne til fondsbeskatningslovens § 1 anføres der i LFF 1986-02-20 nr. 108 Beskatning af fonde, visse foreninger og institutter m.v., om de foreninger der er omfattet af fondslovens, at *"Gruppen af registreringspligtige foreninger er identisk med den gruppe af faglige sammenslutninger, hvortil kontingentindbetaling er fradragsberettigede*

Dermed kan praksis omhandlede medlemmers fradragsret til faglige foreninger, herunder TfS 1984, 406, bidrage til fortolkningen af, om en forening omfattes af fondslovens § 2, og følgelig af fondsbeskatningsloven

Der henvises i øvrigt til TfS 1994, 432, hvor det fremgår at *"Ligningsrådet bemærker, af FBL § 1, stk. 1, nr. 2, omhandler foreninger der er omfattet af fondslovens § 2. Gruppen af foreninger, der er omfattet af fondslovens § 2 og dermed af FBL § 1, nr. 2 og 3, svarer som hovedregler til gruppen af faglige foreninger, hvortil kontingentudgifter er fradragsberettigede. Der vil sædvanligvis være fradrag efter LL § 13. At fradraget i et vist omfang grunder sig på SL § 6 a, for såvel selvstændige erhvervsdrivende som for lønmodtagere, er uden betydning for, hvorvidt foreningen er omfattet af fondslovens § 2.*

TfS 1994,432 er tillige nævnt i udtalelse til Skatteankestyrelsen af 17.10.2017 i forbindelse med øgede indtægter som kriterie.

Repræsentantens vurdering af, at foreningens medlemmer kan opnå fradrag for kontingent efter statskattelovens § 6 a er således uden betydning i vurderingen af, om foreningen er omfattet af fondslovens § 2.

Varetagelse af medlemmernes økonomiske interesser

Rådgiver påpeger, at afgørelsen ikke bidrager til forståelsen af, hvad der skal til, for i *tilstrækkelig grad at varetage medlemmernes økonomiske interesser og hvilke aktiviteter, der er de rigtige aktiviteter rettede mod øgede indtægter/fremme af omsætningen af branchens produkter.*

Som det fremgår af udtalelsen til Skatteankestyrelsen dateret 17.10.2017 har Skattestyrelsen anvendt lovens ordlyd med tilhørende noter, Den Juridiske Vejledning, afgørelser og litteratur på området til brug for belysning af ovenstående begreb. Heraf fremgår *øgede indtægter/fremme af omsætning af branchens produkter.*

Der er således ikke tale om en ændret tilgang eller lignende fra Skattestyrelsens side, som rådgiver antyder side 4 nederst i bemærkningerne, men derimod en vurdering af den subjektive skattepligt, når der rettes henvendelse herom. Når det derfor fremgår, at hovedformålet skal være varetagelse af de økonomiske interesser, anvendes ovenstående redskaber til vurdering heraf.

Rådgiver finder, at en brancheforening ikke er sat i verden for ved direkte mellemkomst, at påvirke det enkelte medlems omsætning er hans vurdering. Skattestyrelsen anfægter ikke, at foreningen er en faglig sammenslutning, som har til formål at udføre egentligt fagligt arbejde mv. for medlemmerne. Ej heller det rådgiver antyder omkring afholdelse af kurser (side 5 andet afsnit). Uanset dette, skal det bemærkes, at hovedformålet i foreningen skal være varetagelse af medlemmernes økonomiske interesser, jf. ordlyden af fondslovens § 2, stk. 1, nr. 1. Derudover skal foreningen, som det fremgår af Den Juridiske Vejledning, Afsnit C.D.9.1.4.3, arbejde til fremme af omsætningen af branchens produkter og ydelser.

Af afgørelser på området, herunder SKM2010.190.LSR og SKM2012.649.LSR som nævnt af rådgiver, er der netop lagt vægt på, om foreningen direkte har varetaget medlemmernes økonomiske interesser. I SKM2010.190.LSR er foreningen således ikke omfattet af fondslovens § 2, da foreningen *alene indirekte* varetager lejernes interesser. I SKM2012.649.LSR indgår sondringen ligeledes, og foreningen omfattes her af

selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6 da den *alene indirekte* varetager de økonomiske interesser forbundet med klubbernes sportsfaglige og organisatoriske spørgsmål.

Dette er ikke, som repræsentanten synes at give udtryk for, ensbetydende med, at Skattestyrelsen er af den opfattelse, at en foreningen ved *direkte mellemkomst* skal påvirke den enkelte medlems omsætning, at foreningen skal varetage det *enkelte* medlems forhandlinger, eller direkte omsætte medlemmernes produkter eller tjenesteydelser for at blive omfattet af fondslovens § 2. Det er alene udtryk for, at der skal være en direkte sammenhæng mellem det af foreningen udførte arbejde, og forøgede indtægter hos medlemmerne.

Der er i forslag/afgørelse og senere i udtalelse til Skatteankestyrelsen nævnt/gengivet de nyeste afgørelsen på området og uddrag fra litteratur og "ældre" afgørelser, for at belyse, hvad der foreligger herom. Se tidligere fremsendt materiale. Skattestyrelsen er ikke enige i rådgivers vurdering af, at de anvendte kilder/afgørelser ikke er relevante. De berører således spørgsmålet om hvorvidt en forening omfattes af fondsbeskatningsloven eller selskabsskatteloven.

Rådgiver argumentere yderligere for, at medlemmer ikke vil melde sig ind i en forening, såfremt man ikke mente at det var til gavn for medlemmernes virksomhed. Foreningen har mange aktiviteter til gavn for medlemmerne, herunder mere servicebetonede aktiviteter (som også beskrevet af rådgiver selv i klage til afgørelse af 14. september 2017, s. 4). At foreningens medlemmer vælger at blive medlem af foreningen, kan således ikke tillægges selvstændig betydning i vurderingen af, om hovedformålet i foreningen skal anses for at være varetagelse af medlemmernes økonomiske interesser om beskrevet i fondslovens § 2, stk. 1.

Skattestyrelsen har begrundet såvel forslag, afgørelse og yderligere uddybet i tidligere fremsendte bemærkninger, hvortil der tillige henvises. Hertil er brugt lovens ordlyd, noter, Den juridiske Vejledning, foreliggende afgørelser, litteratur mv. Rådgivers bemærkninger om manglende begrundelse kan derfor ikke genkendes.

(...)"

Retsmøde

Skattestyrelsens udtalelse på baggrund af Skatteankestyrelsens kontorindstilling

Af Skattestyrelsens udtalelse af den 2. juni 2023 fremgår:

"(...)

Skattestyrelsens begrundelse/vurdering

Skattestyrelsen er enig i Skatteankestyrelsens forslag til afgørelse, som indstiller stadfæstelse af Skattestyrelsens afgørelse dateret den 14. juni 2017.

Skattestyrelsen finder fortsat, at klager er omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, fra og med indkomståret 2016.

Faktiske forhold

Klager er en forening med branchekode, 941100 Erhvervs- og arbejdsgiverorganisationer, og er registreret som omfattet af fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 2.

Skattestyrelsen foretager en vurdering af klagers skattepligt på baggrund af sammenlægningen af Danmarks Skohandlerforening, Danmarks Skoleleverandørforening og Skorådet i 2016, herefter kaldet "Skobranchen.dk".

Skattestyrelsen sender den 14. juni 2017 en afgørelse til klager, som ændrer klagers skattestatus således, at klager anses for at være omfattet af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6 fra og med indkomståret 2016.

Af klagers fremsendte regnskaber for 2015 og perioderegnskaber inden fusionen fremgår, at indtægterne fordeler sig på kontingenter, annoncesalg og andre driftsudgifter.

Materielt

Det er klagers opfattelse, at klager som en brancheforening er omfattet af fondslovens § 2, stk. 1, og opfylder alle betingelserne i denne bestemmelse.

Det fremgår af fondslovens § 2, stk. 1, at fondsloven omfatter arbejdsgiverforeninger, fagforeninger og andre faglige sammenslutninger, der har til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, som medlemmerne hører til.

Det fremgår endvidere af bemærkningerne til lovforslag om ændring af forskellige skattelove, herunder fondsbeskatningsloven (LFF 1989-1990.1.143), at

” (...) Omfattet af § 1, nr. 2, i fondsbeskatningsloven er foreninger, der alene varetager medlemmernes faglige og økonomiske interesser af merkantil art samt af servicebetonet art. Som eksempel kan nævnes brancheforeninger, erhvervsorganisationer, handelsstandsforeninger, handelsforeninger, landbrugs- og husmandsorganisationer m.v.”

Der er i vores afgørelse tillagt foreningens formål og faktiske virke betydning for, hvilken bestemmelse foreningen anses for at være omfattet af.

Det fremgår af vedtægternes § 2, at klagers formål er at skabe de bedst mulige betingelser, hvor fælles indsats er af interesse for medlemmerne, at fremme, hævde og beskytte skobranschens interesser, at arbejde for dygtiggørelse af skobranschens aktører og at udbrede kendskabet til skobranschen.

Klager har oplyst Skattestyrelsen, at klagers aktiviteter består af at varetage medlemmernes interesser i praksis bl.a. ved at lave lobbyarbejde for f.eks. at sikre, at der i lovgivning gives plads til, at der i fremtiden er detail-/udvalgsbutikker i bykerner. Endvidere oplyser foreningen at have medlemsfordele for medlemmerne, samt juridisk rådgivning, kurser og IT-bistand til medlemmerne.

Skattestyrelsen finder ikke godtgjort, at klager har til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, som medlemmerne hører til.

Ved varetagelse af økonomiske interesser forstås fremme af omsætning af branchens produkter eller ydelser.

Klagers aktiviteter anses ikke for at være rettet på øgede indtægter, men anses alene at have karakter af indirekte varetagelse af økonomiske interesser.

Der henvises til Landsskatterettens afgørelse offentliggjort som SKM2010.190.LSR, hvor Landsskatteretten fandt at en centerforening for butiksejere var skattepligtig efter selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, da de varetog lejernes interesse og derved alene de indirekte økonomiske interesser forbundet med selve lejermålets og centerets attraktion for kunderne.

Der henvises endvidere til Landsskatterettens afgørelse, SKM2012.649.LSR, hvor Landsskatteretten fandt en forening skattepligtig efter selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, da foreningen alene indirekte varetog de økonomiske interesser forbundet med klubbernes sportsfaglige og organisatoriske spørgsmål.

Efter en samlet konkret vurdering fastholdes, at klager ikke anses for at være omfattet af fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 2, men selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6.

(...)”

Repræsentantens bemærkninger til Skattestyrelsens udtalelse og Skatteankestyrelsens kontorindstilling

Af repræsentantens brev af den 7. juli 2023 fremgår:

"(...)

Skatteankestyrelsen finder det ikke godtgjort, at foreningen Skobramchen.dk har til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, som medlemmerne tilhører, idet foreningens aktiviteter efter Skatteankestyrelsens opfattelse alene har karakter af indirekte varetagelse af økonomiske interesser, jf. herved SKM2010.190.LSR. Skatteankestyrelsen finder derfor, at foreningen ikke er skattepligtig efter fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 2, men at foreningen derimod er skattepligtig efter selskabsskatteovens § 1, stk. 1, nr. 6.

Vi er ikke enige i Skatteankestyrelsens vurdering, og skal i det følgende redegøre for vores synspunkter.

Faglige foreninger, der er omfattet af lov om fonde og visse foreninger, er skattepligtige efter fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 2 (brancheforeninger) eller § 1, stk. 1, nr. 3 (arbejdsmarkedssammenslutninger). Det er således den materielle fondsretlige klassifikation, der er afgørende for den skatteretlige vurdering.

I tråd hermed fremgår følgende således af Skattestyrelsens juridiske vejledning C.D.9.1.4.3 vedrørende brancheforeninger:

De foreninger, der er omfattet af fondsloven, men som ikke er arbejdsmarkedssammenslutninger efter FBL § 1, stk. 1, nr. 3, er skattepligtige efter FBL § 1, stk. 1, nr. 2. Bestemmelsen omfatter således foreninger, der kun varetager medlemmernes faglige og økonomiske interesser af merkantil og servicebetonet art.

Vi finder ikke, at Landsskatterettens kendelse i SKM2010.190 har relevans for vurderingen af denne sag. Den i SKM2010.190.LSR omhandlede forening var en centerforening, hvis formål var atypisk for en faglig forening (brancheforening) omfattet af fondsloven. Det daværende fondsregister havde i tråd hermed slettet foreningen af Fondsregistreret, idet foreningen efter sin karakter ikke blev anset for omfattet af den registreringspligt, der på daværende tidspunkt var gældende for faglige foreninger omfattet af fondsloven.

Landsskatterettens afgørelse vedrørende den skattemæssige klassifikation var således (korrekt) i tråd med den fondsretlige klassifikation. Landsskatterettens præmis om, at foreningen ved at varetage lejernes interesser i relation til selve lejemålets og centrets attraktion for kunderne alene indirekte varetog medlemmernes økonomiske interesser skal læses i dette lys.

Til forskel herfor har Foreningen Skobramchen.dk ikke et vedtægtsmæssigt formål, der er atypisk for brancheforeninger. For det relevante indkomstår var Skobramchen.dk's formål således som følger:

1. at skabe de bedst mulige betingelser, hvor en fælles faglig indsats er af betydning for medlemmerne og for skobramchen,
2. at fremme, hævde og beskytte skobramchens og medlemmernes økonomiske interesser i forhold til myndigheder, andre organisationer og medier m.fl.,
3. at arbejde for dygtiggørelse af skobramchens aktører, herunder virksomheder, ejere og medarbejdere,
4. at udbrede kendskabet til skobramchen og styrke medlemmernes forhold til myndigheder,
5. andre organisationer og medier m.fl., for der igennem at understøtte og udvikle medlemsvirksomhedernes drift og økonomiske resultater i en for disse og for skobramchen positiv retning

Det er under sagen oplyst, at foreningen bl.a. varetager medlemmernes interesser ved bl.a. at forestå lobbyarbejde for at sikre, at der i lovgivning, f.eks. i planlovgivningen åbnes mulighed for detailbutikker i landets bykerner.

Et sådan formål og en sådan interessevaretagelse overfor offentlige myndigheder er netop typiske for en brancheforening, hvis formål er at varetage de faglige interesser (pkt. 1 om en fælles faglig indsats og pkt. 3 om dygtiggørelse af skobranschens aktører) og økonomiske interesser (pkt. 2 om fremme mv. af skobranschens og medlemmernes økonomiske interesser i forhold til myndigheder mv. og pkt. 4 om at understøtte og udvikle medlemsvirksomhedernes drift og økonomiske resultater) af merkantil og servicebetonet art for medlemmerne.

Se i den forbindelse Lennart Lyngge Andersen i Fonde og Foreninger I, 5. udgave, 2003, side 110, hvor det anføres, at *"begrebet »brancheforening« er ikke defineret i lovgivningen. Af praksis kan udledes, at der lægges betydelig vægt på foreningens kvalitative karakter. Er forenings »modpart« offentlige myndigheder og/eller har foreningen til hovedformål at virke for et bestemt produkt, vil foreningen i reglen være omfattet. Omvendt vil en forening med en generel formålsbeskrivelse og en heraf spredt medlemskreds ikke være omfattet."*

Der gøres gældende, at der i ordet 'indirekte' ikke kan indfortolkes et krav om, at foreningen skal forestå markedsføringsaktivitet i forhold til medlemmernes produkter/ydelse eller forestå direkte samhandel mv. med medlemmerne for at opfylde betingelsen om at varetage medlemmernes økonomiske interesser i relation til klassifikation som brancheforening. En sådan aktivitet ville falde udenfor en brancheforenings normale aktivitet, og vil i højere grad være karakteristisk for en kooperativ andelsforening. Skatteankestyrelsens – og Skattestyrelsens – forståelse af begrebet brancheforening og navnlig fortolkning af præmisserne i SKM2010.190, synes således at hvile på en misforståelse.

Se i tråd hermed TfS 1996, 12, der omhandlede en brancheforening, som havde til formål at varetage de danske børsmæglerselskabers interesser i bred forstand. Foreningen havde efter afgørelsen ikke samhandel eller anden kommerciel aktivitet med sine medlemmer.

Afslutningsvis skal på ny anføres, at såfremt Skatteankestyrelsen fastholder den snævre fortolkning af ordet 'indirekte' i SKM2010.190, vil det medføre, at en lang række af landets etablerede brancheforeninger vil diskvalificere som brancheforeninger.

(...)"

Indlæg under retsmødet

Foreningens repræsentant fastholdt sin påstand om, at SKATs afgørelse ændres, så foreningen anses for skattepligtig efter fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 2, og forelagde sagen i overensstemmelse med sine skriftlige indlæg.

Skattestyrelsen indstillede i overensstemmelse med tidligere udtalelser, at afgørelsen stadfæstes.

Landsskatterettens afgørelse

Sagen angår, om foreningen, Skobranschen.dk, tidligere Danmarks Skohandlerforening, i overensstemmelse med SKATs afgørelse i indkomståret 2016 var omfattet af skattepligt i henhold til selskabsskatteloven eller var omfattet af skattepligt i henhold til fondsbeskatningsloven.

Retsgrundlaget

Skattepligt i henhold til selskabsskatteloven påhviler foreninger hjemmehørende i Danmark, for så vidt foreningen ikke er omfattet af fondsbeskatningsloven. Det fremgår af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6.

Det fremgår af fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 1-3:

“Skattepligt i henhold til denne lov omfatter:

- 1) Fonde, der er omfattet af lov om fonde og visse foreninger eller af lov om erhvervsdrivende fonde, medmindre fonden er undtaget fra disse love.
- 2) Foreninger, der er omfattet af lov om fonde og visse foreninger, for så vidt foreningen ikke er skattepligtig efter nr. 3.
- 3) Foreninger, der er omfattet af lov om fonde og visse foreninger for så vidt angår:
 - a) arbejdsgiverforeninger og fagforeninger,
 - b) andre faglige sammenslutninger, hvis kapital er bestemt til anvendelse til understøttelse af medlemmer under faglig konflikt, samt
 - c) foreninger, hvis midler hovedsagelig hidrører fra de under litra a og b nævnte foreninger, såfremt foreningen har som et formål at understøtte virksomheder eller personer under faglig konflikt eller faktisk yder en sådan understøttelse.”

I bemærkningerne til lovforslag om ændring af forskellige skattelove, herunder fondsbeskatningsloven, lovforslag nr. 143 af 17. april 1990, fremgår bl.a.:

“(…) Omfattet af § 1, nr. 2, i fondsbeskatningsloven er foreninger, der alene varetager medlemmernes faglige og økonomiske interesser af merkantil art samt af servicebetonet art. Som eksempel kan nævnes brancheforeninger, erhvervsorganisationer, handelsstandsforeninger, handelsforeninger, landbrugs- og husmandsorganisationer m.v.”

Fondslovens § 2, stk. 1, nr. 1, har følgende ordlyd:

“Lovens kapitel 13 gælder for:

- 1) arbejdsgiverforeninger, fagforeninger og andre faglige sammenslutninger, der har til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, som medlemmerne hører til, og

(…)

Stk. 2. Loven omfatter ikke foreninger, hvis aktiver ikke overstiger 250.000 kr.”

I det oprindelige lovforslag havde fondslovens § 2, stk. 1, følgende ordlyd, jf. lovforslag nr. 133 af 15. marts 1984 (Folketingstidende 1983-84, 2. samling, tillæg A, sp. 3085ff.):

“Lovens kapitel 13 gælder for:

- 1) arbejdsgiverforeninger og fagforeninger,
- 2) andre faglige sammenslutninger, der ejer formue, der er bestemt til anvendelse til understøttelse af medlemmer under faglig konflikt, og
- 3) foreninger, hvis midler hovedsageligt består af bidrag fra de i nr. 1 og 2 nævnte foreninger, såfremt foreningen har som et formål at understøtte virksomheder eller personer under faglig konflikt eller må antages at ville ude en sådan understøttelse

Stk. 2. Loven omfatter ikke foreninger, hvis aktiver ikke overstiger 250.000 kr.”

I forbindelse med udvalgsbehandlingen af lovforslaget tiltrådte et flertal en ændring af lovforslagets § 2, hvormed bestemmelsen fik sin nuværende ordlyd, jf. betænkning over forslag til lov om fonde og visse foreninger (Folketingstidende 1983-84, 2. samling, tillæg B, sp.1172-1173). Om baggrunden for flertallets ændring fremgår følgende af betænkningen (sp. 1178-1179):

“(…)

Til nr. 3, 19, 21 og 25

Ændringsforslaget til § 2, stk. 1, medfører en udvidelse af kredsen af foreninger, der omfattes af lovforslaget. Ifølge stk. 1, nr. 1, bliver de arbejdsgiverforeninger, fagforeninger og andre faglige sammenslutninger, der har til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, som medlemmerne hører til, inddraget. Omfattet bliver således de foreninger, til hvilke der er fradragsret efter ligningslovens § 14, stk. 7. Foruden de allerede af lovforslaget omfattede arbejdsgiverforeninger og fagforeninger vil en lang række brancheforeninger blive inddraget. Anerkendte arbejdsløshedskasser, hvortil der er fradrag for indbetalinger efter lov om beskatning af pensionsordninger m.v. § 49, vil ikke være omfattet af lovforslaget. De alment velgørende foreninger, hvortil der er fradragsret for gaver efter ligningsloven § 8 A, vil heller ikke blive omfattet af bestemmelsen.

(…)”

Det fremgår af bemærkningerne til § 1, nr. 2, i lovforslag til lov om ændring af ligningsloven, lovforslag nr. 112 af 5. december 1985, at den dagældende ligningslovs § 14, stk. 7, blev flyttet til § 13 i ligningsloven ved lov nr. 149 af 19. marts 1986 (Folketingstidende 1985-86, Tillæg A, sp. 2771ff. og Tillæg F, sp. 3668).

Det fremgår af ligningslovens § 13, stk. 1, 1. pkt.:

“Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst kan fradrages udgifter til kontingenter til arbejdsgiverforeninger, fagforeninger og andre faglige sammenslutninger, der har til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, hvortil den skattepligtige hører.”

I bemærkningerne til lovforslag nr. 12 af 17. november 1953, om midlertidige bestemmelser vedrørende påligningen af indkomst- og formueskat til staten, (Folketingstidende 1953-1954, Tillæg A, sp. 836 og Tillæg F, sp. 924, nederst), fremgår bl.a.:

“(…)”

Ved lovforslagets § 7 er der foreslået fuld skattefrihed for kontingenter til arbejdsgiverforeninger, fagforeninger og andre faglige sammenslutninger.

(…)”

I skattelovskommissionens udkast (§ 11, nr. 4) var fuldt fradrag foreslået for disse kontingenter under henvisning til, at medlemskabet af den faglige sammenslutning praktisk talt altid må anses for en nødvendighed for udøvelsen af den pågældendes erhverv, og kommissionens forslag er optaget i det i marts 1953 fremsatte forslag til ny statskattelov (§ 14, nr. 4).

(…)”

Af skatteministerens svar i Tfs 1992, 73, der blev afgivet i anledning af et ministerspørgsmål om at få oplyst, hvilke fagforeninger/organisationer der har kontingenter, der er og ikke er fradragsberettiget på selvangivelsen, fremgår:

"(...)

Ifølge ligningslovens § 13 kan kontingenter til arbejdsgiverforeninger, fagforeninger og andre faglige sammenslutninger, der har til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, hvortil den skattepligtige hører, fradrages i den skattepligtige indkomst.

Afgørende for fradragsretten er bl.a., at foreningens formål er at forhandle ansættelses-, løn- og arbejdsvilkår.

Modsat er der ikke fradragsret for kontingenter til foreninger, der behandler faglige emner, men ikke direkte varetager erhvervsgruppens faglige økonomiske interesser. F.eks. er der ikke fradragsret efter ligningslovens § 13 for kontingenter til en forening, der udgiver faglitteratur.

(...)"

I Tfs 1994,348, har skatteministeren udtalt:

"(...)

Loven definerer ikke, hvad der skal forstås ved "at varetage de økonomiske interesser", men efter praksis anses foreninger og andre faglige sammenslutninger, der efter deres hovedformål skal indgå, faktisk indgår eller medvirker til at indgå såvel kollektive som enkeltstående aftaler om løn- og arbejdsvilkår, for omfattet af ligningslovens § 13, stk. 1. Også foreninger og faglige sammenslutninger, der ejer formue bestemt til anvendelse til understøttelse af medlemmer under faglig konflikt er omfattet.

Endvidere omfatter bestemmelsen andre foreninger, der varetager medlemmernes faglige, økonomiske interesser, men som ikke forhandler kollektive overenskomster, og som ikke besidder formue bestemt til understøttelse af medlemmer under konflikt. Der er tale om brancheforeninger, erhvervsorganisationer, handelsstandsforeninger, handelsforeninger, landboforeninger og arbejdspladsklubber m.v.

Lovbestemmelsen, der fastslår, at hovedformålet skal være at varetage medlemmernes økonomiske interesser, udelukker imidlertid ikke, at midlerne i et vist begrænset omfang anvendes til andre formål."

Landsskatterettens begrundelse og resultat

Det fremgår af fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 2, at skattepligt i henhold til loven omfatter "Foreninger, der er omfattet af lov om fonde og visse foreninger, for så vidt foreningen ikke er skattepligtig efter nr. 3". Skobranchen.dk, tidligere Danmarks Skohandlerforening (herefter alene benævnt Skobranchen.dk), er ikke omfattet af § 1, stk. 1, nr. 3.

Fondslovens § 2, stk. 1, nr. 1, omfatter arbejdsgiverforeninger, fagforeninger og "andre faglige sammenslutninger, der har til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, som medlemmerne hører til".

Under udvalgsbehandlingen af det oprindelige lovforslag til fondslovens § 2, stk. 1, nr. 1, blev bestemmelsen udformet i overensstemmelse med den nuværende ordlyd og af udvalgsbetænkningen fremgår bl.a., at foruden de allerede af lovforslaget omfattede arbejdsgiverforeninger og fagforeninger vil "en lang række brancheforeninger" blive inddraget.

På grundlag af vedtægterne, der efter det oplyste blev vedtaget på den ekstraordinære generalforsamlingen den 9. november 2016, finder Landsskatteretten, at Skobranchen.dk er en brancheforening, der varetager interesser for virksomheder inden for skobranchen.

Spørgsmålet er herefter, om Skobranchen.dk i overensstemmelse med fondslovens § 2, stk. 1, nr. 1, har til hovedformål at varetage de økonomiske interesser for foreningens medlemmer.

Det fremgår hverken af lovens ordlyd eller forarbejder, hvad der skal forstås ved "økonomiske interesser". Efter en naturlig sproglig forståelse finder Landsskatteretten, at der herved overordnet skal være tale om aktiviteter med henblik på opnåelse af økonomisk udbytte.

I vedtægterne fra 2016, hvormed Danmarks Skohandlerforening ændrede navn til Skobranchen.dk, er formålet angivet således:

§ 2

Skobranchen.dk's formål er

- at skabe de bedst mulige betingelser, hvor fælles indsats er af interesse for medlemmerne,
- at fremme, hævde og beskytte skobranchens interesser,
- at arbejde for dygtiggørelse af skobranchens aktører,
- at udbrede kendskabet til skobranchen

(...)"

Det fremgår ikke udtrykkeligt af formålsbestemmelsen, at Skobranchen.dk varetager medlemmernes økonomiske interesser. Henset til, at Skobranchen.dk er en brancheforening for erhvervsmæssige virksomheder sammenholdt med, at ingen af foreningens formål umiddelbart har ikke-økonomisk sigte, finder Landsskatteretten efter en samlet konkret bedømmelse, at foreningens formål overvejende tilsigter at varetage medlemmernes økonomiske forhold.

Dette støttes af det oplyste om, at Skobranchen.dk i 2016 i praksis varetog medlemmernes interesser bl.a. ved lobbyarbejde for at sikre, at der i lovgivningen, f.eks. i planlovgivningen, gives plads til, at der i fremtiden er detail- og udvalgsbutikker i bykerner, og ved at yde juridisk rådgivning, kurser og IT-bistand til medlemmerne.

Landsskatteretten finder herefter, at foreningen i 2016 i henhold til fondslovens § 2, stk. 1, nr. 1, var en faglig sammenslutning, der som hovedformål havde at varetage de faglige økonomiske interesser for den erhvervsgruppe medlemmerne hørte til.

På dette grundlag, og da det på baggrund af sagens oplysninger lægges til grund, at foreningens aktiver i 2016 oversteg 250.000 kr., jf. fondslovens § 2, stk. 2, ændrer Landsskatteretten herefter SKATs afgørelse således, at foreningen i indkomståret 2016 var omfattet af fondsbeskatningsloven.

Anders Vangsø Mortensen
Retsformand

Helle Juul-Pedersen
Sagsbehandler

Vejledende medholdsvurdering

Skatteankestyrelsen skal komme med en udtalelse om, i hvilket omfang der er givet medhold i klagen.

Medholdsvurderingen har betydning for, i hvilken grad klageren kan få omkostningsgodtgørelse af udgifter til rådgivning under klagesagen. Medholdsvurderingen er kun vejledende. Ansøgning om omkostningsgodtgørelse skal sendes til Skattestyrelsen, som træffer afgørelsen.

Skatteankestyrelsen udtaler følgende:

Der er givet fuldt medhold i det påklagede forhold.

Afgørelsen sendes til

Skobranchen.dk, Slotsholmsgade 1, 1216 København K

DELOITTE STATS-AUTORISERET REVISIONSPARTNERSELSKAB, Weidekampsgade 6, 2300 København S

Skattestyrelsen, sagsnr. 235260201