

PRAKSISOVERSIGT · SKATTERET

Praksisoversigt over foreningsbeskatning (selskabsskatteloven § 1, stk. 1, nr. 6)

Subjekt kvalifikation, erhvervmæssig indtægt og fradrag for almennyttige uddelinger

Version 2 Opdateret 6. sep. 2026 43 afgørelser · 2006-2026

[Læs online](#)

INTRODUKTION

Selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, er opsamlingsbestemmelsen for "andre foreninger, korporationer, stiftelser, legater og selvejende institutioner" og hjemler kun en BEGRÆNSET skattepligt: indtægt ved erhvervmæssig virksomhed (samt siden 2021 visse udbytter, renter, royalty og kursgevinster), mens kontingenter, gaver, tilskud og medlemsleverancer er skattefri. Praksis fra Højesteret, Landsskatteretten og Skatterådet kredser om fire akser – er enheden overhovedet et selvstændigt skattesubjekt, er indtægten erhvervmæssig efter § 1, stk. 4, kan overskuddet neutraliseres ved fradrag for almennyttige uddelinger og hensættelser efter § 3, stk. 2 og 3, og gælder en af de objektive fritagelser i § 3, stk. 1. Oversigten samler de bærende afgørelser på hvert spor, herunder Højesterets Realdania-dom af 26. januar 2024 om fradrag for lønudgifter til vedtægtsbestemt uddelingsvirksomhed.

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01** Skattepligten efter SEL § 1, stk. 1, nr. 6, er en opsamlingsbestemmelse: den gælder kun, hvis enheden hverken er omfattet af de øvrige numre i § 1, af fondsbeskatningsloven eller af en objektiv fritagelse i § 3, stk. 1.
- 02** Kvalifikationen som selvstændigt skattesubjekt beror på en samlet konkret vurdering – begrænset hæftelse, skiftende deltagerkreds, foreningsorganer med generalforsamling, ingen formueandel ved udtræden og et ideelt formål taler for foreningsstatus.
- 03** Mangler foreningen reelle foreningsorganer, og sammenblandes dens midler med bagmandens privatøkonomi, henføres indtægterne til personerne bag som personlig virksomhedsindkomst.
- 04** Antallet af medlemmer er ikke i sig selv afgørende; en forening med få medlemmer kan godt være et selvstændigt skattesubjekt, men enstemmighedskrav ved optagelse og personlig, solidarisk hæftelse peger mod et transparent sameje.
- 05** Erhvervmæssig indtægt afgrænses efter aktivitetens ART, ikke efter om formålet er at opnå overskud – det fremgår allerede af forarbejderne til den oprindelige selskabsskattelov fra 1959.
- 06** Drift, udlejning og bortforpagtning af fast ejendom er pr. definition erhvervmæssig indtægt for en § 1, stk. 1, nr. 6-forening, jf. SEL § 1, stk. 4.

-
- 07** Overskud ved leverancer til medlemmer er ikke erhvervsmæssigt, jf. SEL § 1, stk. 5; billetsalg og leverancer til IKKE-medlemmer er derimod skattepligtige.
-
- 08** Kontingenter, gaver, tilskud og passiv formueforvaltning uden næringspræg er ikke erhvervsmæssig indtægt – passiv investering gennem transparente investeringsstrukturer udgør ikke næring med værdipapirer.
-
- 09** En almennyttig forening kan fradrage uddelinger til vedtægtsmæssige almennyttige formål efter SEL § 3, stk. 2, og hensættelser til samme formål efter § 3, stk. 3, hvorved den skattepligtige indkomst i praksis kan nedbringes til nul.
-
- 10** Almennyttighed kræver, at støtten kommer en vis videre kreds til gode efter objektive kriterier, at formålet ud fra en almindelig fremherskende opfattelse er nyttigt, og at formålet fremgår af vedtægterne.
-
- 11** Organisationer, der varetager politiske, økonomiske eller erhvervsmæssige interesser, kan ikke anses for almennyttige – heller ikke selv om overskuddet anvendes til foreningens egne aktiviteter.
-
- 12** En prioriteringsregel bestemmer, at skattefri indkomst anses for anvendt til de almennyttige formål for nogen del af den skattepligtige indkomst; fra 1. januar 2025 anses den skattefri indkomst desuden for medgået til uddelinger før hensættelser.
-
- 13** Anvendes hensatte beløb til andre formål, efterbeskattes de med et tillæg på 25 pct., dog højst svarende til det oprindelige henlæggelsesfradrag.
-
- 14** Transparensreglen i SEL § 3, stk. 4, gælder kun ved DIREKTE ejerskab – indskydes et holdingselskab mellem foreningen og driftsselskabet, kan driftsselskabets indkomst ikke længere anses for indtjent af foreningen.
-
- 15** Afgrænsningen mod fondsbeskatningsloven afgøres af, om foreningen har til HOVEDformål at varetage medlemmernes økonomiske erhvervsinteresser, jf. fondslovens § 2 – service- og markedsføringsforeninger falder under selskabsskatteloven.
-
- 16** Faglige foreninger, arbejdsgiverforeninger og konfliktfonde beskattes efter fondsbeskatningslovens § 1, stk. 1, nr. 3, med fuld beskatning af erhvervsindkomst og et bundfradrag på 200.000 kr. for den øvrige indkomst.
-
- 17** Fritagelse for oplysningspligt efter skattekontrollovens § 4, stk. 1, forudsætter enten fravær af skattepligtig indkomst eller et UDELUKKENDE almennyttigt formål kombineret med en opløsningsbestemmelse, der binder formuen til almennyttige formål.
-
- 18** Foreninger med et udelukkende almennyttigt formål og en skattepligtig indkomst under 100.000 kr. før uddelinger og hensættelser kan nøjes med en erklæring efter SEL § 24 A i stedet for at afgive oplysninger.
-
- 19** Højesteret har fastslået, at lønudgifter til en erhvervsdrivende forenings vedtægtsbestemte filantropiske uddelingsvirksomhed er erhvervsmæssige og fradragsberettigede efter ligningslovens § 8 N.
-

Opsamlingsbestemmelsen i SEL § 1, stk. 1, nr. 6 – rækkevidde og subsidiaritet

§ 1

Selskabsskatteloven § 1, stk. 1, nr. 6 omfatter "andre foreninger, korporationer, stiftelser, legater og selvejende institutioner, jf. dog § 3, for så vidt foreningen m.v. ikke er omfattet af fondsbeskatningsloven". Bestemmelsen er dermed dobbelt subsidiær: den viger både for de øvrige skattepligtsnumre i § 1, stk. 1 (aktieselskaber, andels- og brugsforeninger, gensidige forsikringsforeninger, investeringsinstitutter m.fl.), for de objektive fritagelser i § 3, stk. 1 og for fondsbeskatningsloven § 1.

Skattepligtens omfang er snævert. Efter bestemmelsens 2. pkt. omfatter den alene:

- indtægt ved erhvervmæssig virksomhed, og
- fortjeneste eller tab ved afhændelse, afståelse eller opgivelse af formuegoder, der har eller har haft tilknytning til den erhvervmæssige virksomhed.

Ved lov nr. 1179 af 8. juni 2021 blev skattepligten som led i en EU-retlig tilpasning udvidet med et 3. pkt., der tillige omfatter udbytte, renter af kontrolleret gæld, royalty og visse kursgevinster som nævnt i § 2, stk. 1. Efter 4. pkt. gælder udbytteskattepligten dog IKKE foreninger, "hvis midler ifølge vedtægter el.lign. udelukkende kan anvendes til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål". Samme lov flyttede kontoførende investeringsforeninger ud af nr. 6 til et nyt nr. 5 d og indsatte plejehjem og plejeboliger i den objektive fritagelse i § 3, stk. 1, nr. 5.

Selvstændig lovgivning for fonde og faglige foreninger blev etableret i 1986. Af de almindelige bemærkninger til lov nr. 146 af 19. marts 1986 fremgår, at forslaget udsprang af skattereformaftalen af 19. juni 1985, og at man

"Bl.a. af hensyn til overskueligheden foreslås udvidelsen af beskatningen for fonde, visse foreninger og for visse institutter m.v. gennemført ved en selvstændig lov i stedet for at indsætte de nye regler i den eksisterende selskabsskattelov."

Samtidig blev § 1, stk. 1, nr. 6 og § 3, stk. 2 og 3 nyaffattet, så nr. 6 fik den nuværende karakter af restbestemmelse for de foreninger, der ikke fanges af fondsbeskatningsloven.

At bestemmelsen fungerer som en restkategori illustreres af SKM2010.614.SR, hvor et forbrugerejet a.m.b.a., der alene skulle eje aktierne i et kommunalt spildevandsselskab, blev anset for omfattet af opsamlingsbestemmelsen – og hvor Skatterådet samtidig fastslog, at selve aktiebesiddelsen ikke er erhvervmæssig virksomhed, jf. SKM2010.614.SR. Tilsvarende blev en gammel byggeforening i SKM2006.737.SR anset for at overgå fra objektiv fritagelse efter § 3 til skattepligt efter nr. 6 fra det tidspunkt, hvor de tinglyste vedtægter med krav om offentlig godkendelse blev afløst. Og i SKM2026.125.SR faldt en fond under offentligt økonomisk tilsyn – og dermed undtaget fondslovgivningen – netop ind under opsamlingsbestemmelsen.

Afgrænsningen til de kooperative numre kan også være omtvistet: i SKM2013.74.SR bekræftede Skatterådet, at en vedtægtsændring, der alene præciserede medlemskriterierne af hensyn til registrering som a.m.b.a., ikke flyttede foreningen fra § 1, stk. 1, nr. 4 til nr. 2.

[Selskabsskatteloven § 3, stk. 1](#)

PRAKSIS	Skatterådet · Skattemæssige konsekvenser ved nedsættelse af en fonds grundkapital	05.03.2026
	Skatterådet · Vedtægtsændring påvirker ikke forenings skattepligt	29.01.2013
	Skatterådet · Forbrugerejet amba skattepligt og vederlagsfri aktieoverdragelse	30.09.2010
	Skatterådet · Byggeforenings overgang fra skattefrihed til skattepligt ved vedtægtsaflysning	05.12.2006

Subjekt kvalifikationen: hvornår foreligger der overhovedet et selvstændigt skattesubjekt?

§ 2

Før man overhovedet når til den begrænsede skattepligt, må det afgøres, om sammenslutningen er et selvstændigt skattesubjekt eller blot en transparent enhed (interessentskab, sameje, boligkollektiv), hvis indtægter beskattes hos deltagerne. Vurderingen er en samlet konkret bedømmelse af vedtægter og faktisk virke.

De momenter, praksis vægter, blev sat på formel i [SKM2019.167.SR](#), hvor Skattestyrelsen gennemgik syv kriterier: hæftelse, antal deltagere, omskiftelighed i deltagerkredsen, foreningsorganer, optagelse efter objektive kriterier, udmeldelse uden formuekrav og et ideelt formål. Skatterådet bekræftede, at en paritetisk sammensat bestyrelse ikke i sig selv diskvalificerer en overenskomstfond, når vedtægterne opdateres med en generalforsamling som øverste myndighed. Samme dag nåede Skatterådet til det tilsvarende resultat for en overenskomstbaseret kompetenceudviklingsfond i [SKM2019.166.SR](#).

På den positive side står også [09-00144](#), hvor SKAT havde anset en lystfiskerforening med kun otte medlemmer og reklameindtægter fra medlemmernes egne selskaber for et interessentskab. Landsskatteretten ændrede afgørelsen og lagde vægt på, at

- den enkelte deltager alene hæftede med sit kontingent,
- sammenslutningen blev styret af en generalforsamling og en valgt bestyrelse,
- en enkelt deltagers udtræden var uden retlig betydning for foreningens beståen og ikke gav krav på nogen del af formuen, og
- formuen ved opløsning skulle tilgå et almennyttigt formål.

Modsat i [18-0005388](#), hvor en andelsboligforening med tre medlemmer og tre lejligheder forgæves søgte at skifte status fra boliginteressentskab til selvstændigt skattesubjekt. Landsskatteretten stadfæstede afslaget og lagde afgørende vægt på, at optagelse af nye andelshavere fortsat krævede ENSTEMMIG godkendelse, at medlemmerne var lodtagne i formuen efter indskud, og at de hæftede personligt og solidarisk for foreningens pantegæld.

Den skarpeste illustration af, at kvalifikationen kan slå igennem hos personerne bag, er bankoforeningssagen [22-0052367](#). Landsskatteretten havde i en tidligere afgørelse fastslået, at foreningen ikke var et selvstændigt skattesubjekt efter [§ 1, stk. 1, nr. 6](#), fordi vedtægterne hverken indeholdt bestemmelser om valg af bestyrelse eller mulighed for at udskifte formand og kasserer. Kassereren blev derfor personligt beskattet af et skønsmæssigt overskud på 100.000 kr. pr. år:

"De til SKAT fremsendte regnskaber for [forening1] er ikke retvisende, da der ikke er fremlagt dokumentation for daglige kasseregnskaber og bogføring vedrørende aktiviteterne med bankospil, og cafeteria driftens omsætning og udgifter ikke fremgår. Der er desuden en betydelig sammenblanding mellem foreningens økonomi og klagerens privatøkonomi."

At kvalifikationsspørgsmålet også kan gå den anden vej – fra interessentskab til forening – viser [08-02641](#), hvor en byretsdom førte til genoptagelse af Landsskatterettens tidligere kendelse om, at sammenslutningen var et interessentskab, og hvor SKAT herefter som første instans skulle tage stilling til skattepligten efter selskabsskatteloven.

LOV	Selskabsskatteloven § 1, stk. 1	
PRAKSIS	Landsskatteretten · Forening ikke anerkendt som selvstændigt skattesubjekt - personlig indkomst skønsmæssigt forhøjet	21.11.2023
	Landsskatteretten · A/B [x1] – Spørgsmål om status som selvstændigt skattesubjekt	13.05.2020
	Landsskatteretten · Landsskatteretten om skattemæssig status af forening og genoptagelse	03.09.2009
	Landsskatteretten · Landsskatteretten om forenings skattemæssige status: Selvstændigt skattesubjekt vs. interessentskab	14.05.2009
	Skatterådet · Overenskomstfond med paritetisk bestyrelse er selvstændigt skattesubjekt	20.03.2019
	Skatterådet · Skattepligt for kompetenceudviklingsfond som ideel forening	20.03.2019

§ 3 Afgrænsningen mod fondsbeskatningsloven: brancheforeninger, serviceforeninger og faglige sammenslutninger

Foreninger omfattet af [fondsloven § 2](#) – dvs. foreninger, der har til HOVEDformål at varetage de økonomiske interesser for den erhvervsgruppe, medlemmerne tilhører – beskattes efter [fondsbeskatningsloven § 1, stk. 1, nr. 2](#), medmindre de er arbejdsgiverforeninger, fagforeninger m.v. med konfliktfond, der hører under [nr. 3](#). Alt andet falder tilbage i selskabsskattelovens opsamlingsbestemmelse. Grænsedragningen har givet en righoldig praksis.

Afgørelse	Foreningstype	Resultat
08-01144	Sammenslutning af lokale taxaforeninger med fælles bestillingskontor	Brancheforening → fondsbeskatningsloven (3-1 dissens)
09-02592	Centerforening for lejere i indkøbscenter	Selskabsskatteloven § 1, stk. 1, nr. 6
11-0299028	Sportsforening med amatør- og professionelle klubber	Selskabsskatteloven § 1, stk. 1, nr. 6
16-0169051	Lokal tværfaglig LO-enhed	Selskabsskatteloven § 1, stk. 1, nr. 6
SKM2019.167.SR	Overenskomstfond med honorar til fællestillidsmænd	Selskabsskatteloven § 1, stk. 1, nr. 6

Det bærende kriterium er, om de økonomiske interesser varetages DIREKTE eller kun indirekte. I taxasagen [08-01144](#) vejede vedtægternes formålsbestemmelser om at "varetage medlemmernes økonomiske interesser i forbindelse med taxikørsel" og at varetage interesser over for offentlige myndigheder tungere end den faktiske drift af et bestillingskontor; et retsmedlem dissenterede og fandt, at der var tale om en ren serviceforening. I centerforeningssagen [09-02592](#) tilsluttede Landsskatteretten sig derimod Fondsregisterets vurdering fra 1990 og fandt, at foreningen primært varetog lejernes interesse i centrets attraktion for kunderne og dermed "kun indirekte de økonomiske interesser forbundet hermed". Samme sontring bar sportsforeningssagen [11-0299028](#), hvor foreningen ikke var kontraktpart i de aftaler, der angik klubbernes økonomiske grundlag.

For de FAGLIGE foreninger – arbejdsgiverforeninger, fagforeninger og konfliktfonde efter [fondsbeskatningsloven § 1, stk. 1, nr. 3](#) – gælder en helt anden opgørelsesteknik end for nr. 6-foreninger.

Efter [fondsbeskatningsloven § 8](#) medregnes indkomst ved erhvervsmæssig virksomhed, renter, udbytter og avancer, og efter [§ 8, stk. 3](#) beskattes erhvervsindkomsten FULDT UD, mens "den øvrige samlede indkomst" kun beskattes, i det omfang den overstiger 200.000 kr. Kontingenter er skattefri. [Fondsbeskatningsloven § 9](#) giver adgang til fradrag for uddelinger og hensættelser efter fondsreglerne.

Denne tredeling har konkrete konsekvenser: i [SKM2009.16.SR](#) afviste Skatterådet, at fagforeninger kunne genanbringe ejendomsavance efter [ejendomsavancebeskatningsloven § 6 A](#), fordi bygningerne havde været anvendt til foreningsaktiviteter finansieret af skattefri kontingenter og dermed ikke havde været anvendt erhvervsmæssigt i skatteretlig forstand.

Registreringen i det ene eller det andet regime er ikke uden videre reversibel. I [21-0114694](#) blev en fond efterbeskattet af ubenyttede hensættelser efter 5-årsfristen i fondsbeskatningsloven, selv om den gjorde gældende, at den reelt hørte under selskabsskatteloven, hvor der ikke gælder nogen tilsvarende frist – Landsskatteretten fandt det ikke bevist, at registreringen i 2012 var forkert. Omvendt fastslog [09-00806-](#), at hensættelser foretaget efter [fondsbeskatningsloven § 4, stk. 4](#) kan overføres til hensættelser efter [selskabsskatteloven § 3, stk. 3](#), når en selvejende institution overgår fra fondsbeskatning til selskabsbeskatning, fordi det ikke kan have været lovgivers hensigt, at hensættelserne skulle beskattes ved overgangen.

LOV	Fondsbeskatningsloven § 1, stk. 1	Fondsbeskatningsloven § 8, stk. 3
	Fondsbeskatningsloven § 9	Fondsloven § 2, stk. 1
PRAKSIS	Landsskatteretten · Efterbeskatning af ubenyttede hensættelser i fond fejlregistreret under fondsbeskatningsloven Landsskatteretten · Landsskatteretten: Afgørelse om skattepligt for [organisation1] efter fondsbeskatningsloven Landsskatteretten · Sportsforening anset for skattepligtig efter selskabsskatteloven, ikke fondsbeskatningsloven Landsskatteretten · Landsskatteretten: Skattepligt for centerforening – Selskabsskat eller fondsbeskatning? Landsskatteretten · Efterbeskatning af hensættelser ved overgang fra fondsbeskatning til selskabsbeskatning Landsskatteretten · Landsskatteretten om skattepligt for taxaforening: Brancheforening eller serviceforening? Skatterådet · Overenskomstfond med paritetisk bestyrelse er selvstændigt skattesubjekt Skatterådet · Genanbringelse af ejendomsavance for fagforeninger afvises	11.03.2026 17.04.2020 28.08.2012 10.02.2010 17.12.2009 07.05.2009 20.03.2019 06.01.2009

§ 4 Erhvervsmæssig indtægt efter SEL § 1, stk. 4 – aktivitetens art, ikke overskudsformålet

[Selskabsskatteloven § 1, stk. 4](#) definerer erhvervsmæssig indtægt som "indtægt ved næringsvirksomhed eller anden forretningsvirksomhed, herunder indtægt ved drift, udlejning eller bortforpagtning af fast ejendom og indtægt ved produktion af elektricitet og varme". Hertil kommer andel i overskuddet af en erhvervsvirksomhed, som foreningen ikke selv driver – dog ikke for hjælpe- og understøttelsesfonde for en virksomheds ansatte.

Det afgørende fortolkningsbidrag findes allerede i forarbejderne til den oprindelige selskabsskattelov fra 1959, hvor bestemmelsen dengang stod i § 1, stk. 2:

"Efter denne definition er skattepligten knyttet til arten af den virksomhed, der udøves, medens det er uden betydning, om det er formålet med virksomheden at indvinde et overskud."

Landsskatteretten støtter sig direkte på dette. I børneinstitutionssagen [16-0556779](#) blev en selvejende daginstitution anset for at udøve erhvervsmæssig virksomhed ved at levere børnepasning – netop under henvisning til, at skattepligten er knyttet til virksomhedens art, uanset om formålet er at opnå overskud. Institutionens kommunale tilskud og forældrebetaling var dermed skattepligtig indtægt.

De klassiske typetilfælde af erhvervsmæssig indtægt i praksis er:

- **Fast ejendom.** Drift, udlejning og bortforpagtning er pr. definition erhvervsmæssigt. I [17-0992009](#) blev en selvejende institutions udlejning af idrætshaller, cafédrift, skolemad og diner transportable anset for erhvervsmæssig, og i [15-2005721](#) udgjorde lejeindtægterne på ca. 1,67 mio. kr. hovedparten af et idræts- og kulturcenters omsætning.
- **Entré og billetsalg til ikke-medlemmer.** I [16-1659256](#) fastslog Landsskatteretten, at en teaterforenings billetsalg til ikke-medlemmer er erhvervsmæssig indtægt efter [§ 1, stk. 4](#), og i [09-01230](#) skulle en musik- og teaterforening beskattes af entréindtægter fra ikke-medlemmer samt den forholdsmæssige andel af de offentlige tilskud, der kunne henføres hertil.
- **Reklame-, annonce- og sponsorindtægter.** I studenterforeningssagen [13-0156922](#) blev indtægter fra et "partnersystem", hvor virksomheder betalte for jobopslag og markedsføring over for medlemmerne, anset for erhvervsmæssige, fordi de hidrørte fra ikke-medlemmer og havde karakter af annonce- og reklameindtægter.
- **Salg af varer og materialer.** I [SKM2010.584.SR](#) faldt en selvejende institutions indsamling og salg af skrot uden for institutionens formål og udløste både skatte- og selvangivelsespligt.

Omvendt er PASSIV kapitalanbringelse ikke erhvervsmæssig. I [SKM2018.116.SR](#) bekræftede Skatterådet, at en selvejende institution omfattet af [§ 1, stk. 1, nr. 6](#) ikke var næringsdrivende med værdipapirer og derfor ikke skattepligtig af afkastet fra to skattemæssigt transparente kommanditselskaber, hvis midler var placeret i kollektive og alternative investeringsfonde – investeringsstrukturen var passiv og uden indflydelse på de enkelte investeringsbeslutninger. Tilsvarende fastslog [SKM2010.614.SR](#), at det blotte ejerskab af aktier ikke er erhvervsmæssig virksomhed, hvorfor en vederlagsfri aktieoverdragelse fra en kommune ikke udløste skattepligt.

Erhvervsmæssig virksomhed kan også OPHØRE med ophørsbeskatning til følge. I [SKM2006.718.SR](#) blev en andelsboligforenings overgang af den sidste lejlighed, der havde været stillet til rådighed for et ikke-medlem (vicevært), sidestillet med fuldt og endeligt ophør af den erhvervsmæssige virksomhed med ophørsbeskatning efter [§ 5, stk. 4](#).

LOV	Selskabsskatteloven § 1, stk. 4	Selskabsskatteloven § 5, stk. 4	
PRAKSIS	Landsskatteretten · Skattepligt for selvejende børneinstitutioner efter Selskabsskatteloven		23.03.2020
	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster afslag på bindende svar om skatte- og selvangivelsesfritagelse for selvejende institution		21.03.2019
	Landsskatteretten · Landsskatteretten fritager teaterforening for selvangivelsespligt grundet almenyttigt formål		08.10.2018
	Landsskatteretten · Fritagelse for selvangivelsespligt for et selvejende idræts- og kulturcenter		22.03.2018
	Landsskatteretten · Erhvervsmæssig virksomhed og almenvelgørende formål i studenterforening		10.10.2013
	Landsskatteretten · Forening anset for selvangivelsespligtig grundet mangler i vedtægternes opløsningsbestemmelse		23.11.2009
	Skatterådet · Selvejende institutions passive investering i fonde er ikke næring		20.03.2018

Skatterådet · Forbrugerejet amba skattepligt og vederlagsfri aktieoverdragelse	30.09.2010
Skatterådet · Selvejende institutions skrotaktivitet er hverken moms fritaget eller fritaget for skattepligt	27.09.2010
Skatterådet · Beskatning ved ophør af andelsboligforenings erhvervsvirksomhed	28.11.2006

Medlemsleverancer, kontingenter, gaver og tilskud – den skattefri side

Efter [selskabsskatteloven § 1, stk. 5](#) betragtes overskud, som en forening indvinder ved leverancer til MEDLEMMER, ikke som indvundet ved erhvervmæssig virksomhed. Undtaget fra denne undtagelse er indtægt ved produktion af elektricitet og varme, dog således at fjernvarmeværkers varmeproduktion igen er omfattet af medlemsundtagelsen.

Sondringen medlem/ikke-medlem er derfor helt central for indkomstopgørelsen. I [09-01230](#) hjemviste Landsskatteretten sagen til fornyet beregning, fordi kun entréindtægter fra ikke-medlemmer – og den hertil hørende andel af de offentlige tilskud – kunne beskattes, mens billetsalget til medlemmer var skattefrit efter [§ 1, stk. 5](#). Samme princip bar [SKM2006.363.SR](#), hvor udstykning af en andelsboligforenings ejendom til selvstændige rækkehuse med henblik på salg til de tidligere andelshavere ikke var erhvervmæssig virksomhed, fordi rækkehusene i fuldt omfang havde været udlejet til foreningens medlemmer.

Uden for skattepligten falder desuden de indtægter, der slet ikke har karakter af vederlag for en erhvervmæssig ydelse:

- **Kontingenter** – grundfinansieringen af foreningslivet er ikke erhvervmæssig indtægt.
- **Gaver og arv** – falder uden for [§ 1, stk. 1, nr. 6](#), der udtømmende opregner de skattepligtige indkomstarter.
- **Rene tilskud uden modydelse.** I [12-0263544](#) bestod en komités indtægter udelukkende af regional støtte til udvikling og planlægning af en videns- og oplevelsesattraktion. Landsskatteretten fastslog, at støtten ikke kunne anses for erhvervmæssig indkomst, og foreningen blev derfor fritaget for selvangivelsespligt.

Modsat vejer det tungt, når tilskuddet modsvares af en konkret modydelse. I børneinstitutionssagen [16-0556779](#) fremhævede SKAT netop, at der ydes "en væsentlig modydelse i form af børnepasning for de modtagne tilskud", og Landsskatteretten fulgte dette. Grænsen mellem skattefrit driftstilskud og skattepligtigt vederlag er dermed en af de mest praktisk vanskelige i foreningsbeskatningen.

Endelig kan det bemærkes, at 2021-udvidelsen af skattepligten til udbytte, renter, royalty og kursgevinster i [§ 1, stk. 1, nr. 6](#), 3. pkt., IKKE rammer udbytte hos foreninger, hvis midler ifølge vedtægterne udelukkende kan anvendes til almenvelgørende eller almennyttige formål, jf. bestemmelsens 4. pkt. Vedtægternes formulering har dermed direkte betydning for, hvor bredt skattepligten rammer.

LOV	Selskabsskatteloven § 1, stk. 1, 5	
PRAKSIS	Landsskatteretten · Skattepligt for selvejende børneinstitutioner efter Selskabsskatteloven	23.03.2020
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Forening til etablering af attraktion fritaget for selvangivelse	28.11.2013
	Landsskatteretten · Forening anset for selvangivelsespligtig grundet mangler i vedtægternes opløsningsbestemmelse	23.11.2009
	Skatterådet · Værdiansættelse af andelsboligforenings ejendom ved salg til udstykning	07.06.2006

§ 6 Fradrag for uddelinger og hensættelser efter SEL § 3, stk. 2 og 3 – almennyttighedsbegrebet

Selv om en forening har erhvervsmæssig indtægt, kan den skattepligtige indkomst i praksis reduceres til nul. Efter [selskabsskatteloven § 3, stk. 2](#) kan foreninger omfattet af [§ 1, stk. 1, nr. 6](#) "fradrage udlodninger til fyldestgørelse af vedtægtsmæssige formål, der kan anses for almenvelgørende eller på anden måde almennyttige", og efter [§ 3, stk. 3](#) sidestilles henlæggelser til sikring af eller til senere anvendelse til samme formål med uddelinger i henlæggelsesåret.

To betingelser skal være opfyldt: uddelingen skal ske til et VEDTÆGTSMÆSSIGT formål, og formålet skal være almennyttigt. Almennyttighedsbegrebet er ikke defineret i loven, men følger af administrativ praksis – Landsskatteretten henviser gennemgående til cirkulære nr. 136 af 7. november 1988 til selskabsskatteloven, punkt 55 og 80. Kriterierne er sammenfattet tilsvarende i [cirkulæret om international beskatning](#):

"For at et formål kan anses for almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt, kræves, at den kreds af personer eller institutioner, der kan komme i betragtning ved uddelinger, er afgrænset efter retningslinier af et objektivt præg. Formålet må således komme en videre kreds til gode. [...] Almennyttige formål foreligger, når formålet ud fra en almindelig fremherskende opfattelse kan karakteriseres som nyttigt."

Samme kriterier er kodificeret administrativt i [bekendtgørelsen om godkendelse efter ligningslovens § 8 A](#), der tillige kræver, at likvidationsprovenu ved opløsning tilfalder et andet almennyttigt formål.

Praksis, hvor almennyttighed blev anerkendt:

- [16-1659256](#): teaterforening med vedtægtsbestemt kulturelt formål og opløsningsbestemmelse bundet til samme formål. Landsskatteretten fandt "en tilstrækkelig nær sammenhæng" mellem billetsalget til ikke-medlemmer og det almennyttige formål.
- [15-2005721](#): selvejende idræts- og kulturcenter, hvor tre retsmedlemmer mod retsformandens stemme fandt, at formålet var udelukkende almennyttigt: *"Tre retsmedlemmer finder, at det på baggrund af en fortolkning af foreningens formålsbestemmelse må anses for godtgjort, at foreningens formål udelukkende er almennyttigt."*
- [12-0191233](#): forening, der udlejer boliger til studerende. Det havde "ingen betydning", at der efter vedtægterne tillige skete erhvervsmæssig udlejning til tredjemand.
- [09-01647](#): hensættelser til vedligeholdelse af ejendomme med samlings- og mødelokaler for spejderorganisationer blev godkendt efter [§ 3, stk. 3](#), bl.a. fordi lejen skulle fastsættes, så driften udviste balance, og formuen ved likvidation skulle tilfalde spejderorganisationerne.
- [SKM2011.842.SR](#): videnskabelig forening, hvis konferencer og tidsskrift var erhvervsmæssig virksomhed, men hvor indtægterne var bestemt til det almennyttige formål og derfor kunne fradrages.

Praksis, hvor almennyttighed blev afvist:

- [10-01550](#): flyveklub, hvis vedtægter angav, at formålet bl.a. søgtes fremmet ved "at foranstalte eller medvirke ved flyvninger i sportslig eller forretningsmæssigt øjemed". Foreningen kunne ikke fradrage efter [§ 3, stk. 2 og 3](#), selv om overskuddet blev anvendt til idrætsaktiviteterne.
- [14-0186024](#): vinklub med ca. 140 medlemmer. Aktiviteterne rettede sig mod medlemmerne, og formålet kunne ikke sidestilles med de i cirkulæret nævnte almennyttige formål.
-

13-0156922: studenterforening, hvor Landsskatteretten udtalte: *"Efter en samlet vurdering af foreningens vedtægtsmæssige formål, samt det oplyste om foreningens aktiviteter, kan de omtvistede uddelinger ikke anses for at være almenvelgørende eller almennyttig... Der er herved henset til, at foreningens aktiviteter alene henvender sig til foreningens medlemmer, samt at dele af aktiviteterne forestås af partnervirksomheder, der ved betaling erhverver sig adgang hertil."*

- **17-0992009:** idrætsinstitution, hvis formål "for en del" var erhvervsmæssigt, og hvis vedtægter ikke bandt formuen ved opløsning.
- **SKM2022.208.SR:** brancheforening blev hverken anset for en erhvervsvirksomhed eller en forening med almennyttigt formål, hvorfor hæderslegatet ikke kunne uddeles skattefrit efter [ligningsloven § 7, nr. 19](#).

Det gennemgående mønster er, at organisationer, der varetager politiske, økonomiske eller erhvervsmæssige interesser, ikke er almennyttige, at det almennyttige formål skal fremgå af VEDTÆGTERNE, og at der skal være en tilstrækkelig sammenhæng mellem erhvervsvirksomheden og det almennyttige formål.

Fradragsreglen kan række vidt. I **SKM2025.72.SR** bekræftede Skatterådet, at selvejende institutioners vederlagsfri overdragelse af hele nettoformuen til en fortsættende selvejende institution inden for samme non-profit organisation udgjorde en fradragsberettiget almennyttig uddeling efter [§ 3, stk. 2](#), så sammenlægningen kunne gennemføres uden skattemæssige konsekvenser trods ophørsbeskatningen i [§ 5](#):

"driften af friplejehjem ... udgør et almennyttigt formål. Som almennyttige formål anerkendes blandt andet sociale og humanitære formål."

LOV	Ligningsloven § 8a	Selskabsskatteloven § 3, stk. 2-3	
PRAKSIS	Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster afslag på bindende svar om skatte- og selvangivelsesfritagelse for selvejende institution		21.03.2019
	Landsskatteretten · Landsskatteretten fritager teaterforening for selvangivelsespligt grundet almennyttigt formål		08.10.2018
	Landsskatteretten · Fritagelse for selvangivelsespligt for et selvejende idræts- og kulturcenter		22.03.2018
	Landsskatteretten · Landsskatteretten: Afslag på almennyttig status for vinklub		02.12.2016
	Landsskatteretten · Erhvervsmæssig virksomhed og almenvelgørende formål i studenterforening		10.10.2013
	Landsskatteretten · Fritagelse for selvangivelsespligt for forening med almennyttigt formål		14.12.2012
	Landsskatteretten · Flyveklubs skattepligt – almennyttigt formål?		06.10.2010
	Landsskatteretten · Fradrag for hensættelser til bygningsforbedringer godkendt som almennyttige		17.12.2009
	Skatterådet · Vederlagsfri overdragelse af friplejehjem godkendes som almennyttig uddeling		12.02.2025
	Skatterådet · Skattefrihed for hæderslegat fra brancheforening til kunstnere		29.04.2022
	Skatterådet · Almennyttig forenings skattepligt ved erhvervsaktivitet og hjemstedsflytning		20.12.2011

Prioriteringsreglen, efterbeskatning med 25 pct.-tillæg og 2025-stramningen

§ 7

Fradragsretten er ledsaget af en prioriteringsregel og en efterbeskatningsmekanisme, der begge er blevet strammet.

Efter [selskabsskatteloven § 3, stk. 2](#), 2. pkt., gælder, at når foreningen ud over skattepligtig indkomst har anden indkomst, "anses den skattefri indkomst for medgået til de almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål, forinden nogen del af den skattepligtige indkomst anses for medgået hertil". Kontingenter og tilskud skal

med andre ord "bruges op" først, før uddelingerne kan reducere den skattepligtige erhvervsindkomst. Ved [lov nr. 1179 af 8. juni 2021](#) blev terminologien i bestemmelsen ændret fra "erhvervsmæssig/ikke-erhvervsmæssig" til "skattepligtig/skattefri" for at afspejle, at foreningers skattepligt nu omfatter andet end erhvervsindtægt.

Efter [§ 3, stk. 3](#) gælder desuden, at

- skatteministeren fastsætter regnskabsmæssige krav til hensættelsen, herunder at den er effektivt udskilt fra foreningens øvrige midler – udmøntet i [bekendtgørelsen om fondsbeskatning § 3](#), hvorefter henlæggelser fradraget efter [§ 3, stk. 3](#), jf. [stk. 2](#), skal selvangives særskilt, og [§ 4](#), der kræver oplysning om hvornår hensættelserne fandt sted og til hvilket formål de er anvendt, og
- anvendes beløbene til ANDRE end de almennyttige formål, skal de med et tillæg på 25 pct. medregnes ved indkomstopgørelsen i anvendelsesåret.

Ved ændringsloven af 30. december 2024 ([L 30, 2024-25](#)), med virkning fra 1. januar 2025, blev der indsat to nye punktummer i [§ 3, stk. 3](#). Det ene justerer prioriteringsreglen, så den skattefri indkomst anses for medgået til UDDELINGER, før nogen del anses for medgået til HENSÆTTELSER. Af bemærkningerne fremgår:

"Ved at justere prioriteringsreglen sikres det, at den skattefrie indkomst alene vil blive anset for medgået til henlæggelser til sikring af eller til senere anvendelse til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål, i det omfang den skattefrie indkomst overstiger, hvad der er udloddet for."

Det andet indfører et loft: de samlede efterbeskattede henlæggelser henlagt i et henlæggelsesår kan ikke overstige det fradrag for henlæggelser, som er foretaget i henlæggelsesåret. Baggrunden var at lukke et hul i efterbeskatningsreglerne for ubenyttede henlæggelser.

Bemærk, at selskabsskatteloven – modsat fondsbeskatningsloven – ikke opererer med en 5-årig anvendelsesfrist for hensættelser. Netop denne forskel var kernen i [21-0114694](#), hvor en fond forgæves gjorde gældende, at den reelt var skattepligtig efter selskabsskatteloven og derfor ikke kunne efterbeskattes ved fristens udløb; Landsskatteretten stadfæstede efterbeskatningen, fordi fonden ikke havde bevist, at registreringen i 2012 var forkert. Modsat blev overførsel af hensættelser ved skift af regime anerkendt i [09-00806](#).

LOV [Selskabsskatteloven § 3, stk. 2-3](#)

PRAKSIS **Landsskatteretten** · Efterbeskatning af ubenyttede hensættelser i fond fejlregistreret under fondsbeskatningsloven 11.03.2026

Landsskatteretten · Efterbeskatning af hensættelser ved overgang fra fondsbeskatning til selskabsbeskatning 17.12.2009

§ 8 Transparensreglen i SEL § 3, stk. 4 – når en almennyttig forening ejer et aktieselskab

[Selskabsskatteloven § 3, stk. 4](#) udstrækker fradragsreglerne i [stk. 2](#) og [3](#) til aktie- og anpartsselskaber m.v. omfattet af [§ 1, stk. 1, nr. 1 og 2](#), "når den altovervejende del af aktie- eller andelskapitalen ejes af en forening m.v. med almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt formål". Indkomst indtjent af selskabet betragtes da som indtjent af foreningen i samme indkomstår, og skatter på lignet selskabet betragtes som på lignet foreningen. I praksis giver det datterselskabet et ligningsmæssigt fradrag, forudsat at foreningen uddeler eller hensætter beløbet efter [§ 3, stk. 2 og 3](#).

Den afgørende begrænsning er kravet om DIREKTE ejerskab. I [SKM2008.888.SR](#) ønskede en landsdækkende almennyttig forening at indskyde et nystiftet holdingselskab mellem sig selv og driftsselskabet. Skatterådet bekræftede, at indskydelsen medførte, at driftsselskabets indkomst IKKE længere kunne anses for indtjent af foreningen, fordi bestemmelsen kun finder anvendelse ved direkte ejerforhold. Til gengæld kunne holdingselskabets egen indkomst – som foreningen ejede direkte – fortsat henføres til foreningen:

"Den skattepligtige indkomst i det nystiftede holdingselskab, som Forening X ejer direkte, anses for indkomst i Forening X, jf. [Selskabsskatteloven § 3, stk. 4](#). Holdingselskabet får derfor et ligningsmæssigt fradrag, hvis betingelserne i [Selskabsskattelovens § 3, stk. 4](#) er opfyldt, herunder at den modtagende forening uddeler eller hensætter beløbet i henhold til [Selskabsskatteloven § 3, stk. 2](#) og [stk. 3](#)."

En beslægtet problemstilling forelå i [SKM2010.24.SR](#), hvor en almennyttig forening med statslige tilskud og offentligt tilsyn udskilte sin markeds-mæssige uddannelsesvirksomhed til et partnerselskab. Da et partnerselskab er skattemæssigt transparent, blev foreningen skattepligtig af indtægterne – men kunne fradrage udlodninger til almennyttige formål og dermed potentielt undgå både beskatning og selvangivelsespligt. Foreningen kunne ikke anses for en statsinstitution efter [§ 3](#), uanset tilskud og tilsyn.

Transparensreglen blev begrænset ved en ændring med virkning fra 1. januar 2021, hvorefter [§ 3, stk. 4, 1. og 2. pkt.](#), ikke finder anvendelse for aktier omfattet af [aktieavancebeskatningsloven §§ 35 C-35 F](#) i indkomstår, hvor der er eller har været en positiv saldo for stifterskat. Formålet var at sikre, at almennyttige uddelinger alene nedbringer stifterskatten og ikke samtidig giver fradrag i selskabets indkomst.

LOV

[Selskabsskatteloven § 3, stk. 4, 2-3](#)

PRAKSIS

Skatterådet · Skattepligt af indtægter fra partnerselskab drevet af almennyttig forening

08.01.2010

Skatterådet · Forenings skattepligt ved etablering af holdingselskab i ejerstruktur

04.11.2008

§ 9 De objektive skattefritagelser i SEL § 3, stk. 1 – skoler, plejehjem, boligorganisationer og forsyning

[Selskabsskatteloven § 3, stk. 1](#) indeholder en udtømmende positivliste over enheder, der er helt undtaget fra skattepligt. For foreningsområdet er navnlig følgende relevante:

Nummer	Omfattede enheder	Betingelse
nr. 4	Havne, lufthavne, gas- og fjernvarmeværker	Åben adgang + vedtægtsbestemt formålsbinding af indtægterne
nr. 5	Skoler, hospitaler, sygehuse, plejehjem, plejeboliger, døgninstitutioner, daginstitutioner, privatinstitutioner, biblioteker, museer m.fl.	Selvejende institution + indtægterne kan udelukkende anvendes til institutionens formål
nr. 6	Landsbyggefonden og kommunalt godkendte almene boligorganisationer	Indtægterne kan vedtægtsmæssigt kun anvendes til alment boligbyggeri o.l.
nr. 9	Pensionskasser under tilsyn efter lov om firmapensionskasser eller lov om forsikringsvirksomhed	Øvrige pensionskasser kun efter konkret bestemmelse fra told- og skatteforvaltningen

nr. 10	Landbo- og husmandsforeninger afgiftsfri efter lov nr. 246 af 9. maj 1917	Kun indtægt ved den almindelige vedtægtsmæssige virksomhed – ikke ejendomsdrift eller anden virksomhed
nr. 21	Producerende teatre, der er selvejende institutioner eller foreninger	Indtægterne kan udelukkende anvendes til institutionens formål

Fritagelsen efter [nr. 5](#) er udvidet ad flere omgange. Selvejende daginstitutioner blev omfattet ved **lov nr. 1683 af 26. december 2017** med virkning fra indkomståret 2012, og private plejehjem og plejeboliger blev tilføjet ved **lov nr. 1179 af 8. juni 2021** for at fjerne forskelsbehandlingen i forhold til offentlige plejehjem. Producerende teatre kom ind ved en ændringslov af 28. december 2017.

Kravet om vedtægtsmæssig formålsbinding administreres strengt. I [16-0556779](#) kunne en selvejende børneinstitution IKKE fritages efter den udvidede [§ 3, stk. 1, nr. 5](#), fordi det ikke udtrykkeligt fremgik af vedtægterne fra oktober 2011, at et eventuelt overskud udelukkende kunne anvendes til institutionens formål. Omvendt blev betingelsen anset for opfyldt i [SKM2025.72.SR](#), hvor ca. 99 pct. af den fortsættende institutions indtægter hidrørte fra kommunale betalinger og beboerbetalinger med direkte eller accessorisk tilknytning til plejehjemsdriften, og hvor friplejeboliglovens hvile-i-sig-selv-princip forhindrede uddeling af overskud fra boligdelen.

For almene boligorganisationer efter [nr. 6](#) er spørgsmålet typisk, om en sideaktivitet sprænger fritagelsen. I [08-03785](#) fandt Landsskatteretten, at udlejning af et lille kontor og et personaletoilet til den kommune, der drev bofællesskaberne, var omfattet af boligorganisationens hovedformål og dermed skattefri. Solcelleanlæg har givet en finmasket praksis: i [SKM2015.104.SR](#) og [SKM2015.177.SR](#) blev boligorganisationen kun beskattet af nettosalget af el til det offentlige net, mens lejernes forbrug ansås for organisationens eget forbrug – men en model, hvor anlægget UDLEJES til lejerne, ville medføre, at hele organisationen mistede sin skattefritagelse. Bemærk i den forbindelse, at fritagelserne i [nr. 4](#) og [nr. 6](#) udtrykkeligt IKKE gælder indtægt ved produktion af elektricitet og varme.

Tilsvarende bekræftede [SKM2022.55.SR](#), at et vandværks administration af tre nabovandværker havde nær tilknytning til vandforsyningen og var af underordnet omfang, hvorfor skattefriheden bestod, mens salget af overskydende vindmøllestrøm var skattepligtig indkomst.

Endelig viser [SKM2006.737.SR](#), at en objektiv fritagelse kan mistes: da byggeforeningens tinglyste vedtægter fra 1922 med krav om offentlig godkendelse af vedtægtsændringer, salg og opløsning blev afløst, bortfaldt fritagelsen, og foreningen overgik til skattepligt efter opsamlingsbestemmelsen fra aflysningstidspunktet.

LOV	Selskabsskatteloven § 3, stk. 1	
PRAKSIS	Landsskatteretten · Skattepligt for selvejende børneinstitutioner efter Selskabsskatteloven	23.03.2020
	Landsskatteretten · Landsskatteretten om skattefritagelse for udlejning af servicearealer i almene boligorganisationer	12.06.2009
	Skatterådet · Vederlagsfri overdragelse af friplejehjem godkendes som almennyttig uddeling	12.02.2025
	Skatterådet · Vandværks skattefrihed ved administration og salg af vindmøllestrøm	08.02.2022
	Skatterådet · Solcelleanlæg i almen boligorganisation og skattefrihed	06.03.2015
	Skatterådet · Skattepligt for almen boligorganisations salg og forbrug af solcelleel	06.02.2015
	Skatterådet · Byggeforenings overgang fra skattefrihed til skattepligt ved vedtægtsaflysning	05.12.2006

§ 10 Oplysningspligt, fritagelse og erklæringsordningen i SEL § 24 A

Foreningsbeskatningens praktiske hverdag handler i høj grad om, hvorvidt foreningen overhovedet skal indgive oplysningsskema. Efter [skattekontrolloven § 4, stk. 1](#) er følgende undtaget fra oplysningspligten i [§ 2](#):

- [nr. 3](#): foreninger m.v. som nævnt i [selskabsskatteloven § 1, stk. 1, nr. 6](#), hvis foreningen ikke har skattepligtig indkomst som nævnt dér, og
- [nr. 4](#): foreninger m.v., der som følge af fradragsretten efter [selskabsskatteloven § 3, stk. 2 og 3](#) ikke har indkomst til beskatning – men kun "hvis foreningens formål udelukkende er almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt".

De to led svarer til den tidligere skattekontrollovs § 2, stk. 1, nr. 4 og 5, som den ældre praksis er afsagt efter. Fritagelse efter det FØRSTE led forudsætter blot fravær af erhvervsmæssig indtægt, jf. [12-0263544](#), hvor foreningens indtægter udelukkende bestod af regional støtte. Landsskatteretten afviste dog samtidig fritagelse efter det ANDET led, fordi formålsbestemmelsen "indeholder elementer af økonomiske interesser" og derfor ikke var udelukkende almennyttig.

Fritagelse efter det andet led forudsætter i praksis TO ting: et udelukkende almennyttigt vedtægtsformål OG en opløsningsbestemmelse, der binder formuen til almennyttige formål. Manglen på det sidste var alene afgørende i [09-01230](#) og i [11-0299028](#), hvor Landsskatteretten udtrykkeligt bemærkede, at den med afgørelsen ikke havde taget stilling til, om formålet i øvrigt kunne anses for almennyttigt. Er begge betingelser opfyldt, gives fritagelsen – som i [16-1659256](#), [15-2005721](#) og [12-0191233](#).

En fritagelse er ikke en "stående" rettighed. I [17-0992009](#) kunne institutionen ikke støtte ret på en 15 år gammel tilkendegivelse fra kommunens skatteafdeling, fordi forudsætningerne var ændret væsentligt ved den planlagte udvidelse med en ny hal/arena. Forventningsprincippet rækker altså ikke længere end de faktiske forhold, tilkendegivelsen hvilede på.

For de foreninger, der ikke opnår fuld fritagelse, findes en lempet ordning i [selskabsskatteloven § 24 A](#). Foreninger og selvejende institutioner omfattet af [§ 1, stk. 1, nr. 6](#), hvis midler udelukkende kan anvendes i almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt øjemed i foreningen selv, og som i indkomståret har haft en skattepligtig indkomst på højst 100.000 kr. FØR fradrag for uddelinger og hensættelser, kan i stedet for at afgive oplysninger efter [skattekontrolloven § 2](#) indgive erklæring herom. Erklæringsadgangen bortfalder dog, hvis foreningen har oppebåret "væsentlige ekstraordinære indtægter som følge af afhændelse, afståelse eller opgivelse af formuegoder".

Den parallelle ordning på fondssiden findes i [fondsbeskatningsloven § 15](#) og administreres restriktivt. I [11-02347](#) fik en ubestridt almennyttig fond med aktiver på ca. 1,8 mio. kr. afslag, bl.a. fordi henlæggelserne til den bundne fondskapital oversteg 25 pct. af uddelingerne, og fordi dispensationsadgangen efter forarbejderne primært er tiltænkt fonde uden nævneværdig indkomst til beskatning.

Aktualitet: Ved [lov nr. 751 af 20. juni 2025](#) er der med virkning fra 1. juli 2025 indsat et nyt nummer i [skattekontrolloven § 4, stk. 1](#), der undtager kontoførende investeringsforeninger uden skattepligtig indkomst fra oplysningspligten. Ændringen er endnu ikke konsolideret ind i lovebkendtgørelsen og medfører en forskydning af de efterfølgende numre – noget, man skal være opmærksom på ved henvisninger til nr. 3 og nr. 4.

LOV

[Fondsbeskatningsloven § 15](#)[Selskabsskatteloven § 24a](#)[Skattekontrolloven § 4, stk. 1](#)

PRAKSIS

Landsskatteretten · Landsskatteretten stadfæster afslag på bindende svar om skatte- og selvangivelsesfritagelse for selvejende institution

21.03.2019

Landsskatteretten · Landsskatteretten fritager teaterforening for selvangivelsespligt grundet almennyttigt formål	08.10.2018
Landsskatteretten · Fritagelse for selvangivelsespligt for et selvejende idræts- og kulturcenter	22.03.2018
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Forening til etablering af attraktion fritaget for selvangivelse	28.11.2013
Landsskatteretten · Fritagelse for selvangivelsespligt for forening med almennyttigt formål	14.12.2012
Landsskatteretten · Sportsforening anset for skattepligtig efter selskabsskatteloven, ikke fondsbeskatningsloven	28.08.2012
Landsskatteretten · Afslag på anmodning om tilladelse til at indgive erklæring i stedet for selvangivelse for fond	06.10.2011
Landsskatteretten · Forening anset for selvangivelsespligtig grundet mangler i vedtægternes opløsningsbestemmelse	23.11.2009

§ 11 Fradragssiden: driftsomkostninger og Højesterets Realdania-dom om lønudgifter til uddelingsvirksomhed

Foreninger omfattet af [selskabsskatteloven § 1, stk. 1, nr. 6](#) kan fradrage driftsomkostninger efter [statsskatteloven § 6, stk. 1, litra a](#), men kun i det omfang udgifterne vedrører den skattepligtige – dvs. den erhvervsmæssige – del af virksomheden. Fordelingen af fælles udgifter og renteindtægter mellem den skattepligtige og den skattefri sfære er derfor et tilbagevendende stridspunkt; i [10-01550](#) fandt Landsskatteretten ikke grundlag for at tilsidesætte SKATs skønsmæssige fordeling, hvorefter 25 pct. af flyvepladsdriftens udgifter og 50 pct. af renteindtægterne blev henført til den skattepligtige aktivitet.

Den mest principielle afgørelse på fradragssiden er Højesterets dom af 26. januar 2024 i [BS-35722/2023-HJR](#) (Skatteministeriet mod Realdania). Sagen angik, om den erhvervsdrivende forening kunne fradrage lønudgifter afholdt i 2008-2018 til de medarbejdere, der administrerede foreningens vedtægtsbestemte filantropiske uddelinger. Skatteministeriet gjorde gældende, at uddelingsvirksomheden var en ikke-erhvervsmæssig aktivitet uden for [ligningsloven § 8 N](#).

Højesteret afviste en snæver, forhistorisk fortolkning af bestemmelsen:

"Højesteret finder, at der ikke efter bestemmelsens ordlyd eller forarbejder – der beskriver en »generel udvidelse af fradragsretten« og angiver ikke-udtømmende eksempler på fradragsberettigede lønudgifter – er holdepunkter for at anse fradragsretten for at være begrænset til det, der var hovedsigtet med lovændringen."

Afgørende var i stedet, om udgifterne var "erhvervsmæssige", hvilket ifølge forarbejderne betyder udgifter, som virksomheden afholder for at understøtte driften på både kort og lang sigt, og som er afholdt i virksomhedens interesse. Højesteret konkluderede:

"Realdania har som nævnt et vedtægtsbestemt formål, der består i bl.a. at støtte almennyttige og almenvelgørende formål. Højesteret finder, at lønudgifter, som Realdania afholder for at opfylde sit uddelingsformål, angår en aktivitet, der er en integreret del af foreningens virksomhed, som tillige består i bl.a. investeringsvirksomhed. Da lønudgifterne vedrørende Realdanias uddelingsaktiviteter er afholdt i foreningens interesse i at opfylde sit formål, og da de understøtter driften af foreningens samlede virksomhed, finder Højesteret, at udgifterne er erhvervsmæssige i ligningslovens § 8 N's forstand."

Dommen stadfæstede Østre Landsrets dom af 27. juni 2023 (BS-46125/2021-OLR). Rækkevidden er, at et vedtægtsbestemt filantropisk formål i en erhvervsdrivende forening ikke kan udskilles fra foreningens samlede virksomhed ved bedømmelsen af lønudgifternes erhvervsmæssige karakter – en betragtning, der har principiel

betydning ud over [ligningsloven § 8 N](#), fordi den anerkender uddelingsvirksomheden som en integreret driftsaktivitet og ikke som en indkomstanvendelse uden for driften.

LOV

[Ligningsloven § 8n](#)[Statsskatteloven § 6, stk. 1](#)

PRAKSIS

Højesteret · Højesterets dom om fradragsret for lønudgifter til filantropiske aktiviteter i en erhvervsdrivende forening

26.01.2024

Landsskatteretten · Flyveklubs skattepligt – almennyttigt formål?

06.10.2010

§ 12 Sammenfatning – den praktiske prøvningsrækkefølge

Praksis lader sig sammenfatte i en fast prøvningsrækkefølge, som rådgiveren med fordel kan følge:

- 1. Er enheden et selvstændigt skattesubjekt?** Prøv de syv foreningskriterier som sat på formel i [SKM2019.167.SR](#). Begrænset hæftelse, foreningsorganer og fravær af formueandel ved udtræden er de tungeste momenter, jf. [09-00144](#). Er svaret nej, henføres indtægterne til personerne bag, jf. [22-0052367](#) og [18-0005388](#).
- 2. Hvilket regime?** Er hovedformålet at varetage medlemmernes økonomiske erhvervsinteresser efter [fondsloven § 2](#), hører foreningen under fondsbeskatningsloven, jf. [08-01144](#); varetages interesserne kun indirekte, gælder [selskabsskatteloven § 1, stk. 1, nr. 6](#), jf. [09-02592](#) og [16-0169051](#).
- 3. Er der en objektiv fritagelse?** Tjek positivlisten i [§ 3, stk. 1](#) – og husk, at vedtægterne skal binde indtægterne til formålet, jf. [16-0556779](#) over for [SKM2025.72.SR](#).
- 4. Er indtægten erhvervsmæssig?** Se på aktivitetens ART, ikke overskudsformålet. Fast ejendom, entré fra ikke-medlemmer og reklameindtægter er erhvervsmæssige; kontingenter, rene tilskud, medlemsleverancer og passiv formueforvaltning er det ikke, jf. [SKM2018.116.SR](#) og [12-0263544](#).
- 5. Kan indkomsten neutraliseres?** Fradrag for uddelinger og hensættelser efter [§ 3, stk. 2 og 3](#) forudsætter et vedtægtsbestemt almennyttigt formål OG en tilstrækkelig sammenhæng mellem erhvervsvirksomheden og formålet, jf. [16-1659256](#) over for [10-01550](#) og [14-0186024](#). Husk prioriteringsreglen og 25 pct.-tillægget ved anvendelse til andre formål.
- 6. Hvad skal indberettes?** Fritagelse efter [skattekontrollloven § 4, stk. 1](#) eller erklæring efter [selskabsskatteloven § 24 A](#), hvis den skattepligtige indkomst før uddelinger og hensættelser er under 100.000 kr.

De to vigtigste faldgruber i praksis er dermed VEDTÆGTERNE – hvor manglen på en opløsningsbestemmelse alene kan koste fritagelsen, jf. [09-01230](#) og [11-0299028](#) – og REGNSKABSGRUNDLAGET, hvor sammenblanding af foreningens og personernes økonomi fører til, at foreningskonstruktionen tilsidesættes helt.

Om grænsefladerne til øvrige emner henvises til [generationsskifte](#) om succession og pengetankreglen ved overdragelse af foreningsejede selskaber, [skatteret-vaerdiansaettelse](#) om værdiansættelse af aktiver, [bindende-svar-skatteraadet](#) om den processuelle ramme for Skatterådets bindende svar, [skatteret-genoptagelse](#) om genoptagelse af foreningers ansættelser og [moms-fortolkning](#) om moms-fritagelse for faglige foreninger.

LOV

[Selskabsskatteloven § 1, stk. 1](#)[Selskabsskatteloven § 3, stk. 1-4](#)[Selskabsskatteloven § 24a](#)[Skattekontrollloven § 4, stk. 1](#)

PRAKSIS

Landsskatteretten · Forening ikke anerkendt som selvstændigt skattesubjekt - personlig indkomst skønsmæssigt forhøjet	21.11.2023
Landsskatteretten · A/B [x1] – Spørgsmål om status som selvstændigt skattesubjekt	13.05.2020
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Afgørelse om skattepligt for [organisation1] efter fondsbeskatningsloven	17.04.2020
Landsskatteretten · Skattepligt for selvejende børneinstitutioner efter Selskabsskatteloven	23.03.2020
Landsskatteretten · Landsskatteretten fritager teaterforening for selvangivelsespligt grundet almennyttigt formål	08.10.2018
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Afslag på almennyttig status for vinklub	02.12.2016
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Forening til etablering af attraktion fritaget for selvangivelse	28.11.2013
Landsskatteretten · Sportsforening anset for skattepligtig efter selskabsskatteloven, ikke fondsbeskatningsloven	28.08.2012
Landsskatteretten · Flyveklubs skattepligt – almennyttigt formål?	06.10.2010
Landsskatteretten · Landsskatteretten: Skattepligt for centerforening – Selskabsskat eller fondsbeskatning?	10.02.2010
Landsskatteretten · Forening anset for selvangivelsespligtig grundet mangler i vedtægternes opklaringsbestemmelse	23.11.2009
Landsskatteretten · Landsskatteretten om forenings skattemæssige status: Selvstændigt skattesubjekt vs. interessentskab	14.05.2009
Landsskatteretten · Landsskatteretten om skattepligt for taxaforening: Brancheforening eller serviceforening?	07.05.2009
Skatterådet · Vederlagsfri overdragelse af friplejehjem godkendes som almennyttig uddeling	12.02.2025
Skatterådet · Overenskomstfond med paritetisk bestyrelse er selvstændigt skattesubjekt	20.03.2019
Skatterådet · Selvejende institutions passive investering i fonde er ikke næring	20.03.2018

REFERENCE Lovgrundlag

7 paragraffer

Fondsbeskatningsloven § 1 stk. 1	Fondsbeskatningsloven § 8 stk. 3
Ligningsloven § 8n	Selskabsskatteloven § 1 stk. 1, 4-5
Selskabsskatteloven § 3 stk. 1, 2-4	Selskabsskatteloven § 24a
Skattekontrolloven § 4 stk. 1	

MATERIALE Citerede afgørelser

43 afgørelser

HØJESTERET · ØVERSTE INSTANS	1
26.01.2024 Højesterets dom om fradragsret for lønudgifter til filantropiske aktiviteter i en erhvervsdrivende forening	bs-35722-2023-hjr
LANDSSKATTERETTEN · ADMINISTRATIV KLAGEINSTANS	23
11.03.2026 Efterbeskatning af ubenyttede hensættelser i fond fejlregistreret under fondsbeskatningsloven	21-0114694
21.11.2023 Forening ikke anerkendt som selvstændigt skattesubjekt - personlig indkomst skønsmæssigt forhøjet	22-0052367

13.05.2020	A/B [x1] – Spørgsmål om status som selvstændigt skattesubjekt	18-0005388
17.04.2020	Landsskatteretten: Afgørelse om skattepligt for [organisation1] efter fondsbeskatningsloven	16-0169051
23.03.2020	Skattepligt for selvejende børneinstitutioner efter Selskabsskatteloven	16-0556779
21.03.2019	Landsskatteretten stadfæster afslag på bindende svar om skatte- og selvangivelsesfritagelse for selvejende institution	17-0992009
08.10.2018	Landsskatteretten fritager teaterforening for selvangivelsespligt grundet almennyttigt formål	16-1659256
22.03.2018	Fritagelse for selvangivelsespligt for et selvejende idræts- og kulturcenter	15-2005721
02.12.2016	Landsskatteretten: Afslag på almennyttig status for vinklub	14-0186024
28.11.2013	Landsskatteretten: Forening til etablering af attraktion fritaget for selvangivelse	12-0263544
10.10.2013	Erhvervsmæssig virksomhed og almenvelgørende formål i studenterforening	13-0156922
14.12.2012	Fritagelse for selvangivelsespligt for forening med almennyttigt formål	12-0191233
28.08.2012	Sportsforening anset for skattepligtig efter selskabsskatteloven, ikke fondsbeskatningsloven	11-0299028
06.10.2011	Afslag på anmodning om tilladelse til at indgive erklæring i stedet for selvangivelse for fond	11-02347
06.10.2010	Flyveklubs skattepligt – almennyttigt formål?	10-01550
10.02.2010	Landsskatteretten: Skattepligt for centerforening – Selskabsskat eller fondsbeskatning?	09-02592
17.12.2009	Efterbeskatning af hensættelser ved overgang fra fondsbeskatning til selskabsbeskatning	09-00806
17.12.2009	Fradrag for hensættelser til bygningsforbedringer godkendt som almennyttige	09-01647
23.11.2009	Forening anset for selvangivelsespligtig grundet mangler i vedtægternes opløsningsbestemmelse	09-01230
03.09.2009	Landsskatteretten om skattemæssig status af forening og genoptagelse	08-02641
12.06.2009	Landsskatteretten om skattefritagelse for udlejning af servicearealer i almene boligorganisationer	08-03785
14.05.2009	Landsskatteretten om forenings skattemæssige status: Selvstændigt skattesubjekt vs. interessentskab	09-00144
07.05.2009	Landsskatteretten om skattepligt for taxaforening: Brancheforening eller serviceforening?	08-01144

SKATTERÅDET · ADMINISTRATIV MYNDIGHED

19

05.03.2026	Skattemæssige konsekvenser ved nedsættelse af en fonds grundkapital	25-5631848
12.02.2025	Vederlagsfri overdragelse af friplejehjem godkendes som almennyttig uddeling	24-1704191

29.04.2022	Skattefrihed for hæderslegat fra brancheforening til kunstnere	21-0283930
08.02.2022	Vandværks skattefrihed ved administration og salg af vindmøllestrøm	21-0888350
20.03.2019	Skattepligt for kompetenceudviklingsfond som ideel forening	19-0019210
20.03.2019	Overenskomstfond med paritetisk bestyrelse er selvstændigt skattesubjekt	19-0014560
20.03.2018	Selvejende institutions passive investering i fonde er ikke næring	17-1816518
06.03.2015	Solcelleanlæg i almen boligorganisation og skattefrihed	14-4934006
06.02.2015	Skattepligt for almen boligorganisations salg og forbrug af solcelleel	14-4615165
29.01.2013	Vedtægtsændring påvirker ikke forenings skattepligt	12-0219404
20.12.2011	Almennyttig forenings skattepligt ved erhvervsaktivitet og hjemstedsflytning	11-191170
30.09.2010	Forbrugerejet amba skattepligt og vederlagsfri aktieoverdragelse	10-101564
27.09.2010	Selvejende institutions skrotaktivitet er hverken moms fritaget eller fritaget for skattepligt	10-065009
08.01.2010	Skattepligt af indtægter fra partnerselskab drevet af almennyttig forening	09-139246
06.01.2009	Genanbringelse af ejendomsavance for fagforeninger afvises	09-001045
04.11.2008	Forenings skattepligt ved etablering af holdingselskab i ejerstruktur	08-159087
05.12.2006	Byggeforenings overgang fra skattefrihed til skattepligt ved vedtægtsaflysning	06-144762
28.11.2006	Beskatning ved ophør af andelsboligforenings erhvervsvirksomhed	06-144943
07.06.2006	Værdiansættelse af andelsboligforenings ejendom ved salg til udstykning	06-045628