

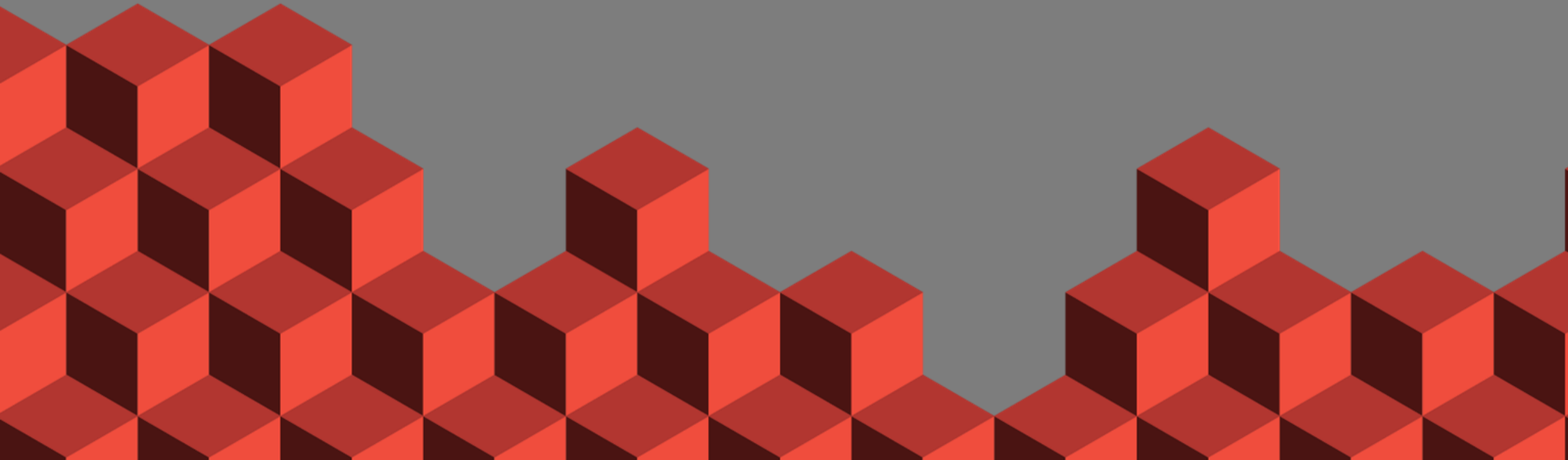
Fonde Live 2023

6. november 2023



Henrik Steffensen

Partner, PwC



Praktiske informationer



Præsentationen

Vi deler dagens præsentation på www.pwc.dk/fonde-live-2023

Spørgsmål

Hvis i har spørgsmål er i velkommen til at sende dem til os efterfølgende. I finder kontakt information på www.pwc.dk/fonde-live-2023

Webinaret

Vi optager webinaret og uploader det på vores hjemmeside, www.pwc.dk/fonde-live-2023



Program

Aktuelt regnskab og fondsret
v. Henrik Steffensen, partner, PwC

Aktuelle emner om fondsbeskatning
v. Anne Cathrine Primdal Allentoft, partner, PwC

Nyt fra Erhvervsstyrelsen
v. Søren Corfixsen Whitt, kontorchef, Erhvervsstyrelsen

Agenda

Aktuelt regnskab og fondsret

1. Fondshåndbogen
1. Lovændringer vedrørende regnskab, herunder ESG og rapportering omkring skat
2. Implementering af Whistleblowerordningen
3. Skadesløsholdelse af ledelsen
4. Status på den nye bogføringslov
5. Udvalgte praktiske udfordringer
6. 10 gode råd til medlemmer af bestyrelsen i en erhvervsdrivende fond



Fondshåndbogen 2024

Fondshåndbogen sætter fokus på aktuelle fokusområder og giver overblik og inspiration om:

- **Fondsret**
- **Regnskab**
- **Fondsbeskatning**
- **Moms**
- **Lønsumsafgift**
- **Ejendomsskatter**



Download din version på www.pwc.dk/fh

Måltal og politikker for det underrepræsenterede køn (ÅRL § 99 b) (1)

Der er med lov nr. 568 af 10. maj 2022 vedtaget ænædringer af bl.a. årsregnskabsloven, selskabsloven og erhvervsfundsloven, som medfører nye regler om redegørelse for det underrepræsenterede køn.

Reglerne træder i kraft for 2023-regnskabet (regnskabsår, der starter 1. januar 2023 eller senere)

Nye krav:

- Et nyt måltal for den øverste daglige ledelse (**direktion og evt. øvrige på niveau med direktionen samt det niveau, der ligger lige under**). Herudover gælder fortsat et krav om et måltal for bestyrelsen.
- Politikker for den øverste daglige ledelse – i modsætning til tidligere, hvor politikkerne kunne dække flere niveauer end de to øverste.
- Mange flere oplysningskrav i ledelsesberetningen.

Hvem er omfattet:

- Store virksomheder/fonde (regnskabsklasse C/store)
- Statslige aktieselskaber (regnskabsklasse D)
- Børsnoterede selskaber (regnskabsklasse D).

Forpligtelsen til at opstille måltal og politikker angår virksomheden/fonden og ikke **koncernen**. Derfor ingen "koncerntal".

Opgørelser af Fondens størrelse:

Moderfonde, der udarbejder koncernregnskab, skal foretage beregningen på baggrund af koncernens størrelse - uanset at måltallene/politikkerne fortsat kun angår moderfonden selv.

Fonde, der i det seneste regnskabsår har beskæftiget færre end 50 medarbejdere, kan undlade at opstille måltal og udarbejde en politik for at øge andelen af det underrepræsenterede køn på de øvrige ledelsesniveauer. **Fortsat krav om måltal for bestyrelsen.**

Størrelsesgrænser i ÅRL - "store virksomheder" - hvis overskrider to ud af tre i to på hinanden følgende år	
Nettoomsætning	313 mio. kr. <i>Forslag: 391 mio. kr.</i>
Aktiver	156 mio. Kr. <i>Forslag: 195 mio. kr.</i>
Gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede	250

Lovforslag i høring, der foreslår en forhøjelse af beløbsgrænserne med 25%.
Forv. ikrafttrædelse: 2024

Måltal og politikker for det underrepræsenterede køn (ÅRL § 99 b) (2)

Øvrige ændringer af reglerne om rapportering om det underrepræsenterede køn:

- **Placering:** Oplysningerne skal fremover *altid gives i ledelsesberetningen* - ikke længere mulighed for at give dem på hjemmesiden. Oplysningerne skal *“tagges” i XBRL-indberetningen* - og i fremtiden vil der på en ekstern hjemmeside (og på www.virk.dk) kunne findes oplysninger om fondenes måltal, målopfyldelse mv.
- **Højere måltal:** Fremover skal fonde fastsætte et højere måltal for andelen af det underrepræsenterede køn, hvis fonden opnår det fastsatte måltal, eller tidshorizonten for det tidligere opstillede måltal udløber. Dette gælder, indtil fonden opnår en ligelig fordeling (40/60).
- **To sæt måltal:** Som noget nyt skal der i tillæg til at opstille måltal for bestyrelsen *også opstilles måltal for de øverste ledelsesniveauer*.

Det er fortsat ikke ulovligt ikke at have ligelig fordeling - det er derimod ulovligt at ikke at sætte måltal, som går i retning af ligelig fordeling.

Definition på øverste ledelseslag:

Øverste ledelsesorgan / rapporteringsniveauer	Fonde og selskaber Bestyrelse	A/S, ApS og P/S Tilsynsråd	Anpartsselskaber Direktion
Øverste ledelsesorgan	Bestyrelse	Tilsynsråd	N/A
Øvrige ledelsesniveauer - første niveau	Direktion samt personer, der sidestilles med direktionen	Direktion	Direktion
Øvrige ledelsesniveauer - andet niveau	Personer med personaleansvar, der refererer direkte til det første niveau	Personer med personaleansvar, der refererer direkte til det første niveau	Personer med personaleansvar, der refererer direkte til det første niveau

Måltal og politikker for det underrepræsenterede køn (ÅRL § 99 b) (3)

Reglerne gælder også for erhvervsdrivende fonde:

- Reglerne finder udelukkende anvendelse på “store” fonde/ fondskoncerner.
- Fondens størrelse afgøres på baggrund af koncernens tal.

Størrelsesgrænser i ÅRL - “store virksomheder” - hvis overskrider to ud af tre i to på hinanden følgende år

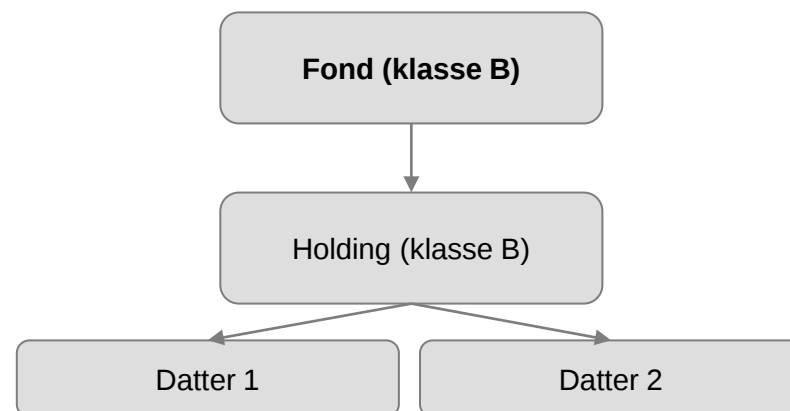
Nettoomsætning	313 mio. kr. <i>Forslag: 391 mio. kr.</i>
----------------	--

Aktiver	156 mio. Kr. <i>Forslag: 195 mio. kr.</i>
---------	--

Gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede	250
--	-----

Eksempel 1:

- Koncernen er stor → Koncernregnskabspligtig
- Koncernregnskab udarbejdes af fonden.
- Fonden tilhører isoleret set klasse B - og har under 50 ansatte..
- Holding er “lille” og har få ansatte.

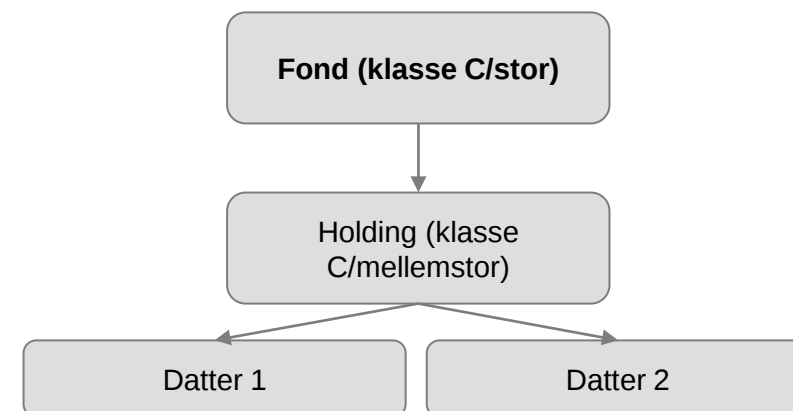


Hvilke krav gælder?

- **Fond:** Måltal for bestyrelsen – men ingen politikker og måltal på øvrige ledelsesniveauer (fonden har under 50 ansatte).
- **Holding:** Ingen måltal/politikker eller rapportering, da kravene afhænger af Holdings isolerede størrelse.

Eksempel 2:

- Koncernen er stor → Koncernregnskabspligtig
- Koncernregnskab udarbejdes af Holding
- Fonden tilhører isoleret set klasse C/stor - men har under 50 ansatte.
- Holding er “mellemstor” og har mange ansatte (>50).



Hvilke krav gælder?

- **Fond:** Måltal for bestyrelsen – men ingen politikker og måltal på øvrige ledelsesniveauer (fonden har under 50 ansatte).
- **Holding:** Måltal for bestyrelsen samt måltal og politikker for øvrige ledelsesniveauer (**holding-koncern er stor**).

Måltal og politikker for det underrepræsenterede køn (ÅRL § 99 b) (4)

Der er fremover krav om følgende oplysninger i årsrapporten (rapporteringskravet træder i kraft for regnskabsår, der påbegyndes den 1. januar 2023 eller senere - og rapporteringen SKAL ske i ledelsesberetningen):

Der skal oplyses følgende, uanset om fonden er forpligtet til at opstille måltal/politikker for øvrige ledelsesniveauer	Der skal oplyses følgende, hvis fonden er forpligtet til at opstille måltal/politikker for øvrige ledelsesniveauer
1 Det samlede antal af medlemmer af bestyrelsen og procentdel, som det underrepræsenterede køn udgør heraf.	1 Måltal i procent for andelen af det underrepræsenterede køn i det øverste ledelsesorgan, herunder årstallet for hvornår måltallet forventes opfyldt.
2 Det samlede antal af personer på fondens øvrige ledelsesniveauer og procentdel, som det underrepræsenterede køn udgør heraf.	2 Måltal i procent for andelen af det underrepræsenterede køn på fondens øvrige ledelsesniveauer, herunder årstallet for hvornår måltallet forventes opfyldt.
3 De i nr. 1-2 nævnte tal for de fire foregående regnskabsår(*)	3 De i nr. 1 og 2 nævnte tal for de fire foregående regnskabsår.
(*) Der er indført en overgangsregel, så fondene det første år kan nøjes med at medtage oplysningerne for det pågældende regnskabsår. I de efterfølgende fire regnskabsår skal fonden løbende supplere oversigten med oplysninger for tidligere regnskabsår. Fonden vil således først skulle give den fuldstændige femårs oversigt i årsrapporten i det femte regnskabsår, kravet finder anvendelse.	For bestyrelsen: • Status for opfyldelsen af måltallet efter stk. 2, nr. 1 • De væsentligste handlinger foretaget i regnskabsåret for at opfylde måltallet • Hvor relevant - årsagen til at måltallet ikke er opfyldt. For øvrige ledelsesorganer: • Redegørelse for fondens politik for at øge andelen af det underrepræsenterede køn på fondens øvrige ledelsesniveauer, herunder: a) Det væsentligste indhold af politikken b) De væsentligste handlinger, som fonden har foretaget i regnskabsåret for at nå måltallet og for at omsætte sin politik til handling c) Status for opfyldelsen af måltallet, og hvor relevant - årsagen til at måltallet ikke er opfyldt.

Implementering af bæredygtighedsdirektivet (CSRD) (1)

Forventet tidslinje

Præhøring

Igangværende præhøring af lovudkast vedrørende implementering af CSRD

Offentlig høring

Offentlig høring af lovudkastet igangsat - høringsfrist den 24. november 2023

Fremsættelse og vedtagelse

Lovforslag forventes fremsat i 2024.
Vedtagelse af lovforslaget er dermed tidligst i foråret 2024.
Loven forventes at få virkning med tilbagevirkende kraft for de virksomheder, der omfattes fra regnskabsår, der begynder den 1. januar 2024 eller senere

2023

06

09

2024

04

2025

2026

Regnskabsår 2024

Børsnoterede virksomheder med over 500 ansatte skal rapportere for regnskabsår, der starter den 1. januar 2024 eller senere

Regnskabsår 2025

Øvrige store virksomheder (dvs. store virksomheder i klasse C og store virksomheder i klasse D med 500 ansatte eller færre) skal rapportere for regnskabsår der starter den 1. januar 2025 eller senere

Regnskabsår 2026

Børsnoterede SMV'er skal rapportere for regnskabsår, der begynder den 1. januar 2026 eller senere.
Dog mulighed for at vente med at rapportere indtil regnskabsår, der begynder den 1. januar 2028 eller senere

Implementering af bæredygtighedsdirektivet (CSRD) (2)

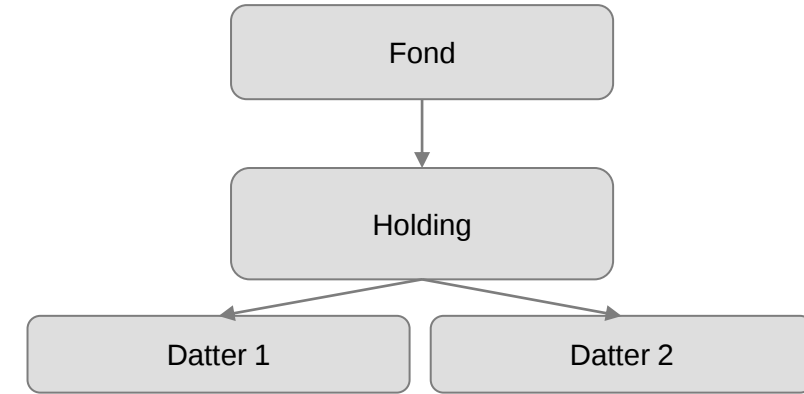
Udkast til ændring af årsregnskabsloven er i høring

Hvem er omfattet - og hvornår?

- Regnskabsåret 2024: Store børsnoterede selskaber med mindst 500 ansatte (på koncernniveau).
- Regnskabsåret 2025: Resten af de store børsnoterede virksomheder (under 500 ansatte) samt øvrige virksomheder i regnskabsklasse C-store.
- Kravene i 2025 omfatter også erhvervsdrivende fonde og andelsselskaber, selvom disse virksomheder ikke er omfattet af direktivet.

Hvad betyder det for de erhvervsdrivende fonde?

- **Fonde, der udarbejder koncernregnskab**, skal udarbejde en konsolideret CSRD-redegørelse som en del af koncernregnskabet. De slipper for at lave en redegørelse for fonden selv.
- **Fonde, der ikke selv udarbejder koncernregnskab**, men overlader det til Holding, **skal efter lovudkastet muligvis stadig lave en konsolideret CSRD-redegørelse**...det forekommer dog ikke særlig gennemtænkt, at der er krav om en konsolideret CSRD-redegørelse, når fonden i øvrigt er fritaget fra at udarbejde koncernregnskab.
- Underliggende datterselskaber kan henvise opad til en konsolideret CSRD-redegørelse, der overholder reglerne i CSRD.



Størrelsesgrænser i ÅRL - "store virksomheder" - hvis overskrider to ud af tre i to på hinanden følgende år	
Nettoomsætning	313 mio. kr. <i>Forslag: 391 mio. kr.</i>
Aktiver	156 mio. Kr. <i>Forslag: 195 mio. kr.</i>
Gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede	250

Implementering af bæredygtighedsdirektivet (CSRD) (3)

Udkast til ændring af årsregnskabsloven er i høring

Hvordan skal rapporteringen ske?

- Rapporteringen skal ske i ledelsesberetningen - i ét afsnit, omend lovbemærkningerne fortsat taler om muligheden for "integreret rapportering". Ikke længere mulighed for rapportering kun på hjemmesiden.

Hvad skal rapporteringen indeholde?

- Lovbemærkningerne anfører, at CSRD-reglerne ikke ser ud til at gælde for fondens uddelinger (se til højre på siden).
- Er der erhvervsaktivitet inde i fonden ("aktivitetsfond"), omfattes denne formentlig af rapporteringen.
- Er den erhvervsdrivende fond vedtægtsmæssigt bundet til at besidde kapitalandele i en virksomhed (og har bestemmende eller betydelig indflydelse), skal der sandsynligvis fortælles om bæredygtighed i forhold til fondens rolle som investor. Der er endnu ikke lavet regler herom...

Af lovbemærkningerne fremgår følgende:

For så vidt angår erhvervsdrivende fonde bemærkes det, at uddelinger i dag efter årsregnskabsloven betragtes som en resultatdisponering på samme måde som almindelige virksomheders udbytteudlodning. Det er vurderingen, at dette bør fastholdes, således at uddelinger og modtagerne heraf ikke er omfattet af kravene til bæredygtighedsrapportering.

Implementering af bæredygtighedsdirektivet (CSRD) (4)

Udkast til ændring af årsregnskabsloven er i høring

Som en del af CSRD skal også overholdes en række “regnskabsstandarde for ESG” (ESRS)

- Der er tale om standarder på ca. 300 sider tilsammen.
- Standarderne skal oversættes til dansk - hvilket indtil videre ser ud til at volde udfordringer.
- Erhvervsstyrelsen har imidlertid oplyst, at de engelske standarder er kendte, og derfor vil man ikke blive forsinket i forhold til implementering, fordi den danske udgave ikke er klar.

 Cross-Cutting Standards	 Environment	 Social	 Governance
ESRS 1 General requirements	ESRS E1 Climate change	ESRS S1 Own workforce	ESRS G1 Business conduct
ESRS 2 General disclosures	ESRS E2 Pollution	ESRS S2 Workers in the value chain	
	ESRS E3 Water and marine resources	ESRS S3 Affected communities	
	ESRS E4 Biodiversity and ecosystems	ESRS S4 Consumers and end-users	
	ESRS E5 Resource use and circular economy		

Høringsfrist den 24. november 2023

- Det nuværende lovforslag er i offentlig høring - det betyder, at forslaget kan ændre sig...men meget er EU-reguleret.
- Det er dog ikke krævet fra EU, at erhvervsdrivende fonde skal være omfattet.
- I forbindelse med høringen kan følgende forhold bl.a. være relevante at overveje, hvis fondene ønsker at give input i høringsprocessen:
 - Bør CSRD helt undlades indført for erhvervsdrivende fonde? Regelsættet er jo p.t. ikke tænkt ordentligt igennem i forhold til lovens regler for fonde, f.eks. koncernregnskabsreglerne i § 111.
 - Bør CSRD indføres med en senere ikrafttrædelse, f.eks. om 5 år, når man har erfaringer fra de børsnoterede selskaber?
 - Bør CSRD for fonde ledsages af mere vejledning, som skal udkomme allersenest samtidig med vedtagelsen af lovændringen?
 - Bør der i loven (og lovteksten) anføres tydelige undtagelser, præciseringer m.v. - fremfor at lovgiver blot overlader det til fondene selv at forstå reglerne (der jo ikke er direkte møntet på fonde)?
 - Står de yderligere byrder for fondene mål med fordelene, bl.a. i lyset af at fonde ikke har investorer?

Lov om land-for-land rapportering vedtaget (1)



Krav om udarbejdelse af rapport om “land-for-land-oplysninger”

Folketinget har 1. juni vedtaget lov om ændring af årsregnskabsloven, som medfører at de største virksomheder i Danmark fremover skal udarbejde og offentliggøre en såkaldt land for land-rapport om deres skattebetalinger. Kravet gælder kun, hvis koncernen/virksomheden har aktivitet udenfor Danmark.

Den første rapport skal laves for regnskabsår, der påbegyndes 22. juni 2024 eller senere - det vil sige i praksis for 2025-regnskabsåret.

Følgende virksomheder er omfattet (når de overstiger grænsen i to på hinanden følgende år):

- Modervirksomheder, der aflægger koncernregnskab med en årlig koncernomsætning over 5,6 mia. kr.
- Virksomheder med en årlig omsætning over 5,6 mia. kr.
- Dattervirksomheder i regnskabsklasse C eller D, hvis øverste modervirksomhed er uden for EU/EØS med en årlig koncernomsætning over 5,6 mia. kr.
- Visse filialer i Danmark af udenlandske virksomheder, der er hjemmehørende uden for EU/EØS

Rapporten skal offentliggøres særskilt og blandt andet indeholde oplysninger om indtægter, beregnede indkomstskatter, betalte indkomstskatter og akkumuleret overskud. De enkelte oplysninger skal præsenteres separat for aktiviteter i 1) hvert land indenfor EU/EØS og 2) separat for aktiviteter i lande, der er optaget på EU's liste over ikke-samarbejdsvillige skattejurisdiktioner, og 3) samlet for øvrige lande.

Oplysningskravet er stort set en spejling af de oplysninger, der allerede nu indsendes til skattemyndighederne - og oplysningerne kan gives på baggrund af skatteoplysningerne.

Deadline for offentliggørelse af rapporten er 12 måneder efter regnskabsårets udløb - og rapporten skal indsendes til Erhvervsstyrelsen.

Lov om land-for-land rapportering vedtaget (2)

Krav om udarbejdelse af rapport om “land-for-land-oplysninger”

Direktivet gælder ikke for erhvervsdrivende fonde - men i Danmark har man valgt, at kravet også gælder for dem.

I Danmark gælder kravet om land-for-land-rapportering også for erhvervsdrivende fonde, hvis de opfylder størrelsesgrænserne nedenfor:

- Hvis ERF aflægger koncernregnskab, og koncernen som helhed opfylder den nævnte grænse (5.6 mia. i koncernomsætning i to på hinanden følgende år) → Krav om at fonden udarbejder rapport om land-for-land-oplysninger.
- Hvis ERF ikke aflægger koncernregnskab → Formentlig ikke krav om rapport om land-for-land-oplysninger i fonden....men loven er ikke tydelig (§§ 137 b-137 c).

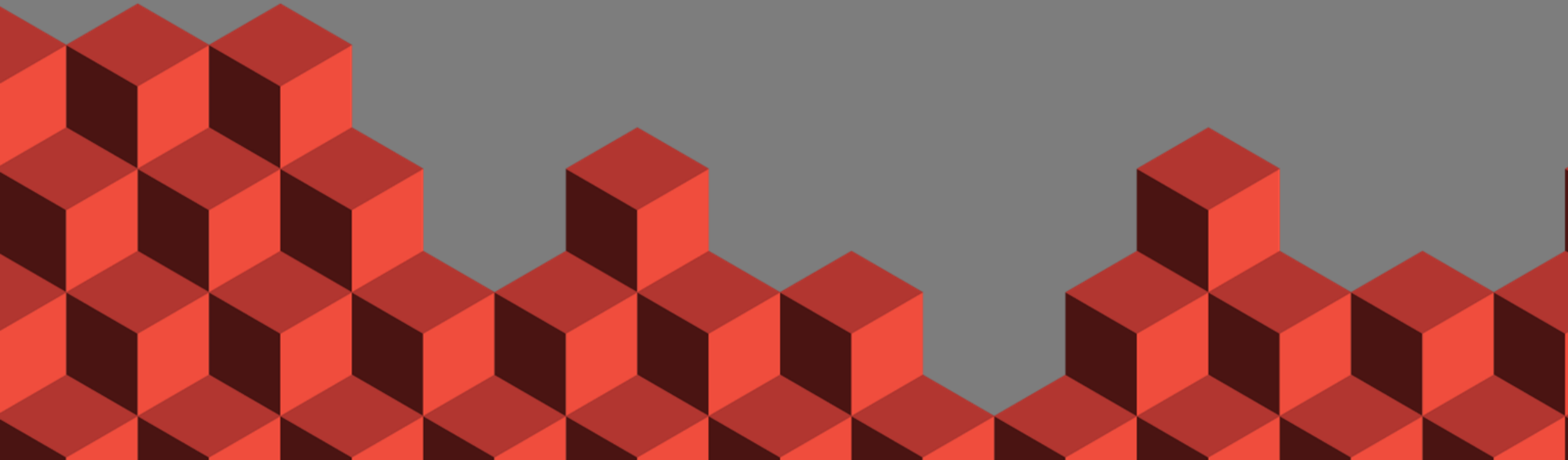
Bemærk at kravet kun gælder, hvis koncernen har aktivitet udenfor Danmark.

ERF

Holding

Driftskoncern

2. Whistleblowerordnungen



Whistleblowerordningen

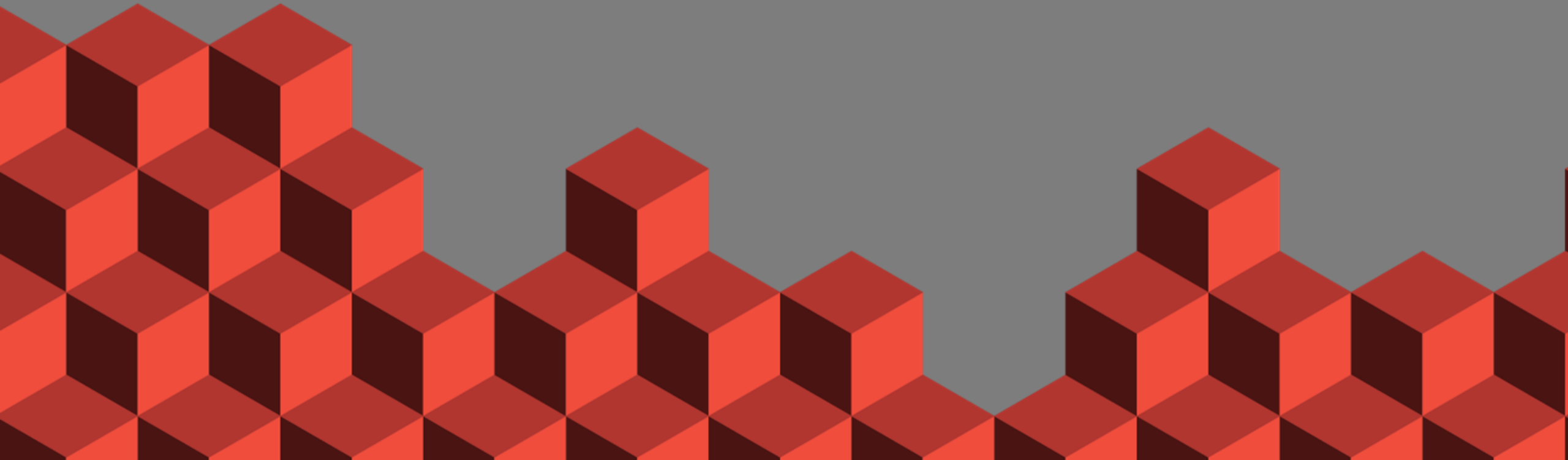
Træder i kraft for virksomheder mellem 50-249 ansatte: 17. december 2023.

Hver juridisk enhed (dvs. selvstændigt CVR.-nr.) med 50 eller flere ansatte skal etablere sin egen whistleblowerordning eller indgå som en del af en fælles koncernordning.

- Arbejdsgivere skal have etableret en intern whistleblowerordning.
- Arbejdsgivere er alene forpligtede til at gøre ordningen tilgængelig for ansatte, men kan frivilligt vælge at åbne op for indberetninger fra andre personer for eksempel samarbejdspartnere, leverandører mv.
- Ordningen skal kunne håndtere indberetninger om strafbare forhold, herunder: overtrædelse af eventuel tavshedspligt, misbrug af økonomiske midler, tyveri, underslæb, svig, bedrageri, bestikkelse og korruption. Dvs. overtrædelser af dansk lovgivning og andre alvorlige forhold.

Whistleblowerlovens materielle anvendelsesområde omfatter både indberetninger om overtrædelser af visse områder af EU-retten, som omfattet af whistleblowerdirektivet, og i tillæg hertil indberetninger, som i øvrigt vedrører alvorlige lovovertrædelser af dansk ret samt øvrige alvorlige forhold.

3. Skadeløsholdelse af ledelsen



Skadesløsholdelse af ledelsen i selskaber - hvad med fonde (1)?



Vejledende udtalelse fra Erhvervsstyrelsen

Erhvervsstyrelsen har den 13. april 2023 udarbejdet en vejledende udtalelse om kapitalselskabers skadesløsholdelse af selskabets ledelsesmedlemmer. Udtalelsen kommer som følge af et stigende fokus på mulighederne for at afdække ledelsesmedlemmers ansvar.

Udtalelsen er lavet i forhold til kapitalselskaber, men må antages tilsvarende at kunne benyttes i erhvervsdrivende fonde - **hvis man i den erhvervsdrivende fond vel at mærke har en situation, der nødvendiggør det (se næste side).**

Skadesløsholdelsesordninger bliver primært anvendt som et supplement til en D&O-forsikring (forsikring for bestyrelse og direktion) for at kunne sikre tilstrækkelig risikoafdækning i tilfælde af, at D&O-forsikring ikke kan sikre ledelsen tilstrækkelig dækning til en rimelig pris.

Vedtagelse af skadesløsholdelsesordninger er ikke reguleret, og der har ikke tidligere været vejledning på området. Det har dog i praksis været antaget, at det er muligt at etablere generelle skadesløsholdelsesordninger for ledelsesmedlemmer. Det er nu bekræftet af Erhvervsstyrelsen i deres udtalelse over for et konkret selskab.

Erhvervsstyrelsen fastslår i udtalelsen bl.a. følgende:

- At der ikke er noget til hinder for, at et selskabs generalforsamling beslutter at skadesløsholde ledelsen.
- At generalforsamlingen konkret vurderer, at en skadesløsholdelse er i selskabets interesse:
 - Er generalforsamlingsbeslutningen i overensstemmelse med de formelle krav til en generalforsamling, og respekterer beslutningen selskabets forpligtelser over for kreditorer og andre rettighedshavere, kan beslutningen være i selskabets interesse.
 - Beskyttelsen af ledelsen må imidlertid ikke være af så omfattende karakter, at ledelsen opnår en urimelig fordel på bekostning af selskabet.
- At det ikke vil være muligt for et selskab at skadesløsholde ledelsen for forhold, som udspringer af grov uagtsomhed, forsætlige handlinger, utilbørlige dispositioner eller for strafbare forhold (i modsætning til D&O-forsikringer, der ikke nødvendigvis afskærer dækning af grov uagtsomhed).
- At det ikke er muligt at forpligte selskabet til ikke at rejse krav mod ledelsen for fremtidige forhold, når selskabet er den direkte skadelidte.

Skadesløsholdelse af ledelsen i selskaber - hvad med fonde (2)?



Vejledende udtalelse fra Erhvervsstyrelsen

Er en skadesløsholdelse relevant for bestyrelsen i en fond?

- Fonden har ofte en “tilbagetrukket rolle” i forhold til et underliggende driftsselskab. Og ofte er fonden ikke involveret aktivt og udadvendt i beslutninger, der træffes af et underliggende datterselskab.
- De fonde, hvor der ligger erhvervsvirksomhed i selve fonden (“aktivitetsfonde”), har ofte en begrænset størrelse.
- En D&O forsikring vil ofte være tilstrækkelig.

→ Vil ofte ikke være relevant.

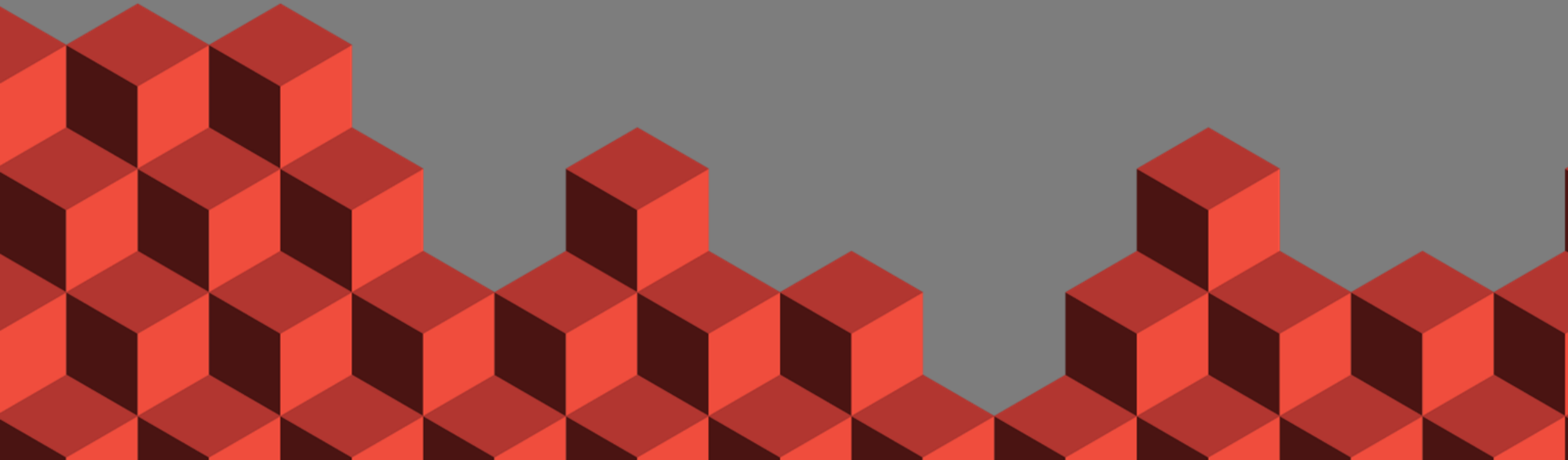
HVIS en sådan skadesløsholdelse skulle være relevant - så skal man bl.a. være opmærksom på følgende:

- Forholdet skal forelægges for Fondsmyndigheden, eftersom bestyrelsen er inhabil i forhold til skadesløsholdelse af sig selv. Beslutningen kan derfor ikke træffes, uden at myndighederne involveres.
- Kan man påvise, at skadesløsholdelsen er nødvendig? Og hvordan skal den begrænses?
- En skadesløsholdelse må efter Erhvervsstyrelsens opfattelse kun dække simpel uagtsomhed - i modsætning til D&O forsikringer, der også kan dække grov uagtsomhed.

Hvis fondsmyndighederne ikke godkender skadesløsholdelsen, vil den med ret stor sikkerhed ikke være bindende for fonden, men den endelige afgørelse heraf skal træffes af domstolene.

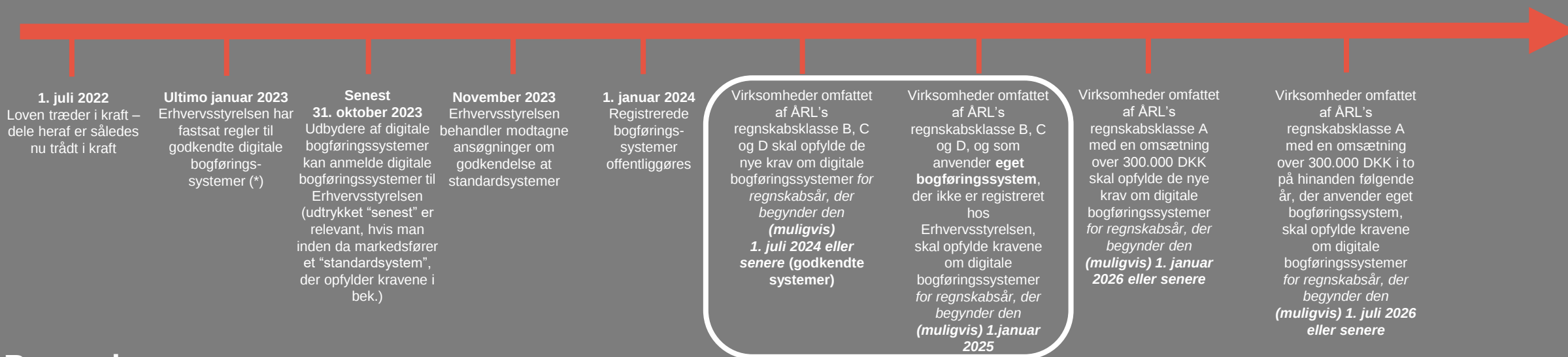


Status på bogføringsloven



Et overblik over tidslinjen for ikrafttræden

Loven trådte i kraft den 1. juli 2022 med forskellige overgangsbestemmelser og ikrafttrædelsestidspunkter



Bemærk

de nævnte ikrafttrædelsestidspunkter vedrørende digital bogføring fremgår af høringsudkast til kommende bekendtgørelser

Erhvervsstyrelsen har udsendt følgende bekendtgørelser:

- Bekendtgørelse nr. 95 af 26. januar 2023 om ikrafttrædelse af bestemmelser i lov om bogføring
- Bekendtgørelse nr. 97 af 26. januar 2023 om krav til digitale standard bogføringssystemer ("standardsystembek.")
- Bekendtgørelse nr. 98 af 26. januar 2023 om anmeldelse og registrering af digitale standard bogføringssystemer

Erhvervsstyrelsen har udsendt følgende bekendtgørelser i høring:

- Udkast til bek. om specialudviklede bogføringssystemer (ikke-registrerede bogføringssystemer)
- Udkast til bek. om ikrafttrædelse af bestemmelser om digital bogføring
- Udkast til bek. om ændring af indsendelsesbekendtgørelsen vedrørende pligt til at oplyse om bogføringssystemer m.v. i forbindelse med indberetning af årsrapporten (årsregnskabslovens § 138 a).

Ny skabelon til Bogføringsloven

Skabelon til beskrivelse af bogføringen og vejledning til bogføringsloven

Alle erhvervsdrivende fonde skal udarbejde beskrivelse af bogføringsprocedurerne. Det samme gælder ikke-erhvervsdrivende fonde, som har erhvervsmæssig omsætning i to på hinanden følgende indkomstår over 300.000 DKK.

Skabelonen til bogføringsprocedurerne kan findes her:

https://erhvervsstyrelsen.dk/sites/default/files/2023-02/Skabelon-til-beskrivelse-af-bogfoeringsprocedure_WA.docx

Endvidere har Erhvervsstyrelsen udarbejdet en vejledning til bogføringsloven

→ <https://erhvervsstyrelsen.dk/vejledning-om-bogføring>

Nyt i version 2.0

Vejledningen er opdateret med kravene til digitale standard bogføringssystemer og til udbydernes anmeldelse heraf. Læs også om, hvem der er omfattet af Bogføringsloven samt om lovens krav til registrering af transaktioner, registrering af løbende afstemning og til opbevaring af regnskabsmaterialet.

Følgende behandles i den opdaterede vejledning og er nyt i forhold til tidligere udgave:

- Nyt kapitel om bogføringslovens anvendelsesområde og definitioner
- Nyt kapitel om tilrettelæggelse af bogføringen
- Opdateret kapitel vedr. beskrivelse af bogføringsprocedure
- Nyt kapitel med generelle krav til bogføring; registrering, dokumentation, valuta og afstemninger
- Nyt kapitel om opbevaring af regnskabsmateriale
- Nyt kapitel om anmeldelse og registrering af digitale standard bogføringssystemer
- Nyt kapitel om krav til digitale bogføringssystemer
- Nyt kapitel om IT-sikkerhed i digitale standard bogføringssystemer
- Nyt kapitel om understøttelse af automatisering i digitale standard bogføringssystemer
- Nyt kapitel om udlevering af oplysninger fra et digitalt standard bogføringssystem
- Nyt kapitel om bogføringslovens bestemmelser om kontrol, reaktioner og straf

Skabelonen til beskrivelse af bogføringsloven omtaler følgende:

- Virksomhedens CVR-nummer
- Oplysninger om de personer, der er ansvarlige for, hvordan bogføringen tilrettelægges
- Oplysninger om bogføringsopgaver, der varetages af ekstern bogholder/revisor – med CVR-nr.
- Hvis digital bogføring anvendes – anføres oplysninger om hvilke systemer, der anvendes – og de eventuelle moduler, som systemet består af
- Oplysning om offentlig standard kontoplan – eller tilpasset kontoplan. Tilpasset kontoplan vedlægges
- Oplysning om væsentlige transaktioner og hyppighed
- Arbejdsgange for bogføringen af virksomhedens væsentligste transaktioner
- Oplysning om, hvor ofte og hvordan afstemningen af bogføringen foretages (skal ske forud for indberetninger til myndigheder)
- Oplysning om fysisk lokation/adresse for virksomhedens fysiske regnskabsmateriale
- Beskrive, hvordan virksomheden betryggende sikrer opbevaring af alt regnskabsmateriale i fem år
- Nødvendige oplysninger om fremfinding af materiale.

Digitale bogføringssystemer – to muligheder

Skal fonden vælge standardsystem eller eget system?

① Virksomheden kan vælge et af Erhvervsstyrelsen Registreret system...

- Virksomheden kan påregne, at systemet overholder alle kravene, fx automatisk sikkerhedskopiering, understøttelse af en offentlig godkendt kontoplan mv.
- Husk dog stadig at beskrive de forskellige procedurer, der ligger omkring bogføringen.
- Kravene er fastsat i bek. nr. 97 af 26. januar 2023 om krav til digitale bogføringssystemer.

② Virksomheden kan selv leve op til kravene i lov og bekendtgørelse til digitale bogføringssystemer...

- Skal selv efterleve de nævnte krav, inkl. dem der kommer i en bekendtgørelse (er p.t. i høring).

Gode råd

Få overblik over de nuværende systemer – kan de erstattes af et standardsystem?

- Mange og komplekse data og systemer taler for eget system.
- Overgang til et standardsystem kan betyde en stor investering - er det pengene værd?
- Skal der håndteres mange GDPR-oplysninger – fx i uddelingerne? Hvis ja, så taler det for eget system eller evt. et særskilt modul, der supplerer det digitale bogføringssystem.

Hvad hvis man lader en tredjepart forestå bogføringen (fx en administrator)?

- Her er fonden (naturligvis) fritaget for pligten til selv at benytte et digitalt bogføringssystem.
- Efter BFL § 17 skal virksomheder, der udfører bogføringsservice for andre virksomheder/fonde, iagttage lovens krav til digitale bogføringssystemer.
- Af forarbejderne fremgår, at den bogføringspligtige fortsat har ansvaret for bogføringen i henhold til bogføringsloven. Endvidere har den bogføringspligtige også alle forpligtelser i henhold til anmodninger om oplysninger fra offentlige myndigheder.

Særligt om krav til registrerede systemer (1)

Udvalgte krav til godkendte systemer

Det digitale bogføringssystem skal bl.a. kunne følgende, jf. bek. herom:

- **Automatisk fremsendelse og modtagelse af e-faktura – Peppol BIS-standard**en hhv. via Nemhandel OIOUBL-standard.
- Mulighed for at afstemme virksomhedens bogføring med virksomhedens bankkonto.
- **Mulighed for kontering efter en offentlig standardkontoplan, der dækker årsregnskab og moms.**
- Korrekt bogføring gennem en bogføringsguide eller konteringsvejledning.
- Deling af virksomhedens bogføringsdata (bl.a. CSV-fil) og mulighed for at levere fil til **indberetning af årsregnskab og moms (bl.a. XBRL)**.
- Meddelelse om mulighed for oprettelse i NemHandelsRegistret.
- Tilmeldingsfunktionalitet til NemHandelsRegistret.

I bek. fremgår bl.a. følgende:

- § 3: Bilag, som skal opbevares i det digitale bogføringssystem:
 - **Omfatter bilag vedrørende køb og salg** – og kun hvis bilaget opfylder visse minimumskrav.
 - Omfatter ikke kassestrimler fra et salgsregistreringssystem.
 - Omfatter ikke dokumentation for transaktioner, som alene foreligger i fysisk form, og som modtages vedrørende køb og salg af varer og tjenesteydelser **uden for landets grænser**.
- § 7: Automatiske sikkerhedskopier:
 - Daglig inkrementel sikkerhedskopi.
 - Ugentlig fuld sikkerhedskopi.
 - Med høj it-sikkerhed
 - Skal opbevares indenfor EU/EØS.
 - Skal opbevares udenfor kredsen af nærtstående parter, jf. IAS 24.

Særligt om krav til egne systemer (2)

Udvalgte krav til egne systemer – eksempler på forskelle til standardsystemer

Bekendtgørelsen vedrørende egne systemer, som er på vej, ligner i høj grad bekendtgørelsen om standardsystemer. Der er imidlertid forskelle på i hvert fald følgende områder:

- Egne systemer skal ikke have et modul til at sikre mulighed for at kontere i overensstemmelse med en offentlig standardkontoplan, eftersom dette krav efter BFL § 15 kun gælder for registrerede systemer.
- Egne systemer skal ikke indeholde en bogføringsguide eller konteringsvejledning.
- Egne systemer skal ikke lave en daglig inkrementel backup – det er krævet for standardsystemer, jf. standardsystembek. § 7. Der er således udelukkende krav om en ugentlig fuld backup af digitalt materiale omfattet af det digitale bogføringssystem, hvilket også er et krav for standardsystemer
- En backup-leverandør kan formentlig udskiftes, uden at tidligere leverandør skal opbevare i fem år, når virksomheden anvender egne systemer. Skifter en standardsystemleverandør derimod, skal denne sikre, at digitalt opbevaret bogføringsmateriale forbliver opbevaret digitalt i de næste 5 år.

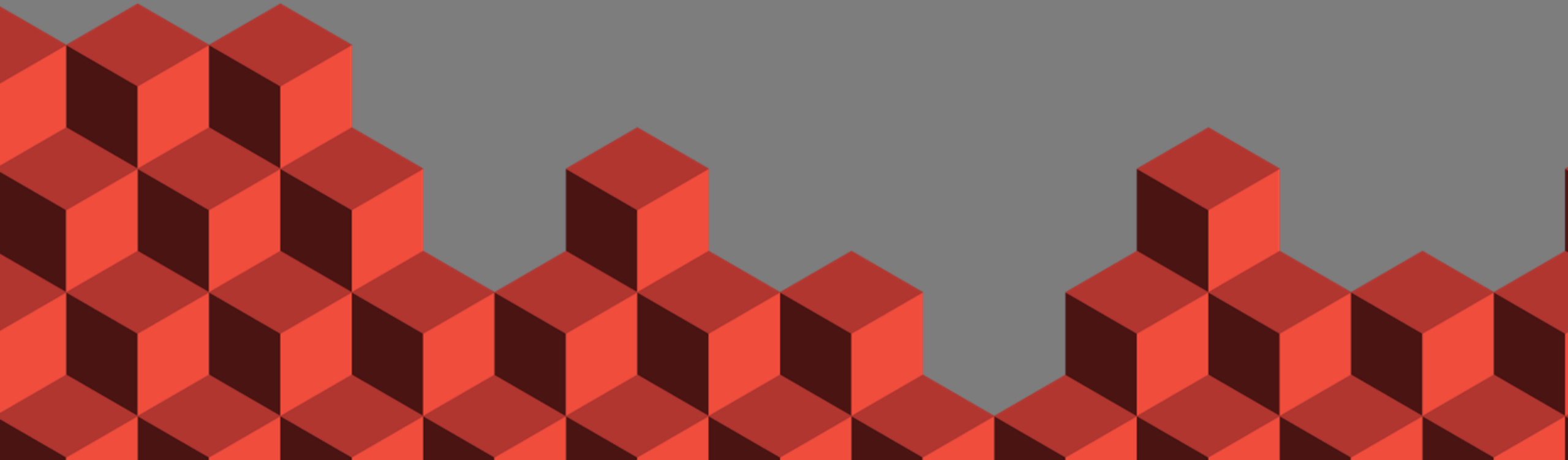
Fortsættes...

- Registrerede systemer skal sende informationer til kunder vedrørende NemHandelsRegistret. Dette krav er ikke indeholdt i kravene til egne systemer. Der henvises til standardsystembek. § 9, nr. 7-8, og bilag 2, pkt. 7b.
- Egne systemer skal ikke kunne indberette årsregnskab med CSV eller iXBRL/XBRL til ERST. Det er et krav for standardsystemer, jf. standardsystembek. bilag 2, pkt. 7a
- Egne systemer skal ikke kunne indberette moms via Skattestyrelsens moms-API. Det er et krav for standardsystemer, jf. standardsystembek. bilag 2, pkt. 7b.

Det vil sige, at man i begge typer systemer er underlagt samme krav (eller stort set samme krav) vedrørende fx følgende:

- It-sikkerhed - se bek. nr. 97 af 26. januar 2023, § 8.
- Krav til registreringer.
- Registreringer samt købs- og salgsbilag er omfattet af det digitale bogføringssystem (og dermed digital opbevaring).
- Forsvarlig opbevaring af regnskabsmateriale i fem år.
- Afstemningskrav.
- Opbevaring af backup udenfor virksomheden og udenfor kredsen af nærtstående parter efter IAS 24.
- Mulighed for e-fakturering efter bestemte standarder.

Udvalgte problemstillinger



Udvalgte problemstillinger:

Sondringen mellem uddelinger, omkostninger og investeringer (1)

Hvad er uddelinger?

En uddeling er fondsbestyrelsens **bindende beslutning** om fondens direkte eller indirekte **afgivelse af ressourcer til en modtager** og til et formål, der ligger indenfor fondens formål.

I praksis skelnes mellem direkte, indirekte og interne uddelinger:

- **Direkte uddelinger** er et direkte tilsagn fra fonden om at afgive en bestemt værdi til tredjemand – fx tildeling af et aktiv eller et kontantbeløb.
- **Indirekte uddelinger** er transaktioner, som er forbundet med et gaveelement – fx lån på favorable vilkår eller udlejning til under markedspris.
- **Interne uddelinger** er dispositioner internt i fonden, hvor man søger at opfylde formålet. Det er ikke fondsretligt at anse som en uddeling – kun dispositioner, der afgiver værdi til en ekstern modtager, anses som en fondsretlig uddeling.

I praksis kan være vanskeligt at afgøre – men skillelinjen er helt afgørende i forhold til fondslovgivningen.

Læs mere i **Fondshåndbogen 2024, s. 302ff**

1.3.9 Sondringen mellem investeringer, omkostninger og uddelinger

Sondringen mellem investeringer, omkostninger og uddelinger kan være vanskelig – særligt i de tilfælde, hvor fonden selv driver den aktivitet, der er fastlagt som det almenvelgørende formål. Uddelinger, der foretages i sådanne fonde, kaldes ofte "interne uddelinger", eftersom man anser uddelingerne fra fonden for at skulle benyttes af fonden selv. Det skal imidlertid altid vurderes kritisk, da det er afgørende for den regnskabsmæssige behandling.

1.3.9.1 Uddelinger i forhold til omkostninger

De to udtryk kan defineres således:

Udvalgte problemstillinger:

Sondringen mellem uddelinger, omkostninger og omkostninger (2)

Hvornår er der tale om en uddeling, en driftsomkostning eller en investering?

Seks eksempler:		Uddeling	Omkostning	Investering
1.	En fond ansætter en forsker til at forske i sygdomsbekæmpende midler (og der sker ingen løbende offentliggørelse af resultaterne) – og kriterierne i ÅRL for aktivering er ikke opfyldt		✓	
2.	...efter 1 år vælger fonden at offentliggøre første delresultat af forskerens arbejde	✓		
3.	En fond beslutter, at den vil igangsætte et forskningsprojekt og uddeler et beløb til en uafhængig forsker	✓		
4.	En fond tilfører midler til driftsselskabet under henvisning til, at det i fondsformålet er anført, at fonden skal støtte driftsselskabet			✓
5.	En fond uddeler til datterselskabets medarbejdere (fx til deres uddannelse) som led i fondens uddelingsformål	✓		

Udvalgte problemstillinger: Balancering af uddelinger (1)

Vores erfaring:

- Stort fokus hos fondsmyndighederne på situationer, hvor vedtægtsmæssige formål ikke konkret tilgodeses over en årrække.
- Afgørelser tilkendegiver, at bestyrelserne over en årrække skal balancere uddelingerne mellem fondsformålene – medmindre vedtægterne har en prioritering.
- **Både Civilstyrelsen og Erhvervsstyrelsen er gået ind i konkrete sager, hvor de har kunnet konstatere, at nogle formål ikke har modtaget uddelinger. Derfor - vigtigt for fonden at forholde sig konkret hertil, jf. næste slide.**
- **Læs mere i Fondshåndbogen 2024, s. 158.**

6.6 Flere uddelingsformål

I de tilfælde, hvor vedtægten indeholder flere uddelingsformål, skal der være en rimelig balance i uddelingerne til de forskellige formål, og der må således ikke ske en ensidig begunstiggelse af et formål på bekostning af de øvrige formål, angivet i vedtægten. Her opfordrer Erhvervsstyrelsen til, at fonden skal søge at fremme sit brede formål bedst muligt. Finder Erhvervsstyrelsen, at fondens uddelinger ikke afspejler dette, kan Erhvervsstyrelsen henstille – og under skærpede omstændigheder – påbyde bestyrelsen ikke at være for ensidig i sine uddelinger.

Erhvervsfondslovens § 77

Det påhviler bestyrelsen at foretage uddeling i overensstemmelse med § 78 til de formål, der er fastsat i vedtægten, jf. § 27, stk. 1, nr. 10. Bestyrelsen kan foretage rimelige henlæggelser til konsolidering af den erhvervsdrivende fond.

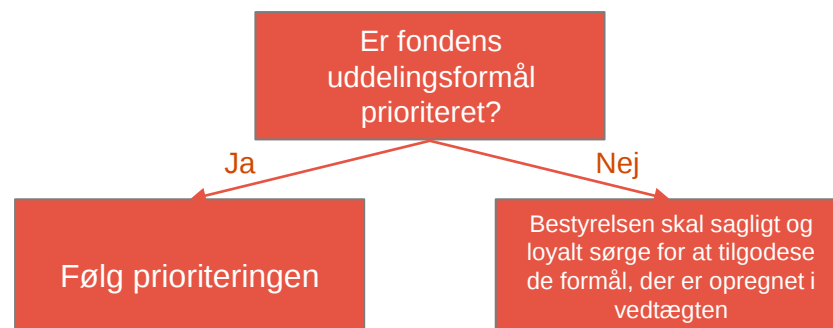
Lov om fonde og visse foreninger § 29

Med fradrag af henlæggelser efter stk. 2, påhviler det bestyrelsen at anvende årets overskud til de formål, der er fastsat i vedtægten. Anvendelsen kan udskydes til et senere regnskabsår, hvis det er af betydning for opfyldelsen af fondens formål.

Udvalgte problemstillinger:

Balancering af uddelinger (2)

- Hvad står der i vedtægten? 
- Hvis vedtægten giver bestyrelsen mulighed for selv at bestemme fordelingen (“...efter bestyrelsens bedste skøn...”), er der efter højesteretspraksis ikke tale om en prioritering af formålene.
- Hvordan forstår bestyrelsen balancerede uddelinger? Er der delformål, som i sagens natur ikke kan modtage så mange uddelinger? Er der delformål, som er uaktuelle (for tiden)?
- **Hvorledes forholder bestyrelsen sig til hovedformål og delformål?** 
- Hvilken periode betragter bestyrelsen som “en årrække”?
- **Dokumentér afvejningen mellem de forskellige uddelingsformål.**
- At ansøgninger ikke er forekommet, anses i henhold til praksis ikke som en rimelig eller saglig begrundelse for ikke at opfylde et formål, jf. afgørelse fra Erhvervsstyrelsen af 6. maj 2020.
- Ved tvivl kan overvejelser forelægges for fondsmyndigheden.



Model 2 kan formentlig være et “starting point”, dog således at individuelle forhold omkring formålene mv. kan berettigge forskelle:

Formål:	Model 1	Model 2	Model 3
X	1/3	1/3	1/5
Y	1/3	1/3	1/5
Z:		1/3	
Z1	1/9		1/5
Z2	1/9		1/5
Z3	1/9		1/5

Ny publikation - 10 gode råd til bestyrelsesmedlemmer i erhvervsdrivende fonde

PwC har samlet en oversigt og kort beskrivelse af 10 gode råd til dig som bestyrelsesmedlem i en erhvervsdrivende fond.

Under hvert punkt er en kort introduktion af emnet - efterfulgt af PwC's anbefalinger.

De 10 gode råd baserer sig på PwC's erfaring fra rådgivning af erhvervsdrivende fonde og på fondsmyndighedernes fokusområder.

Download din version på
www.pwc.dk/fonde-live-2023

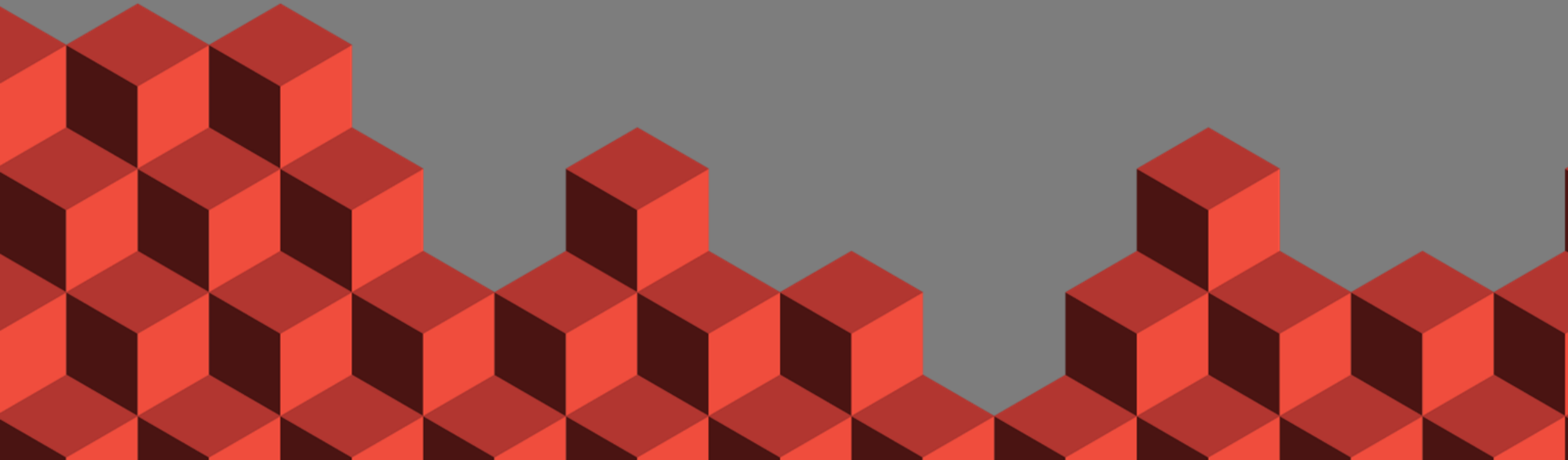
10 gode råd

til bestyrelsesmedlemmer
i erhvervsdrivende fonde

- 1 Forstå forskellen på erhvervsdrivende fonde og kapitalselskaber
- 2 Bliv bekendt med den erhvervsdrivende fonds formål – erhvervsformålet og udelingsformålet
- 3 Varetag fondens interesser og sikring af en økonomisk forsvarlig ledelse
- 4 Fastsæt vederlag til en eventuel direktør og sig selv
- 5 Sådan undgås interessekonflikter i beslutningstagningen som bestyrelsesmedlem
- 6 Få fondsmyndighedens godkendelse ved ekstraordinære beslutninger
- 7 Uddelinger skal besluttet af bestyrelsen og ske i overensstemmelse med fondens udelingsformål
- 8 Tag stilling til hver enkelt anbefaling om god fondsledelse
- 9 Sørg for at der udarbejdes årsrapport mv.
- 10 Bestyrelsen skal sikre rettidig indberetning af korrekt selvangivelse.

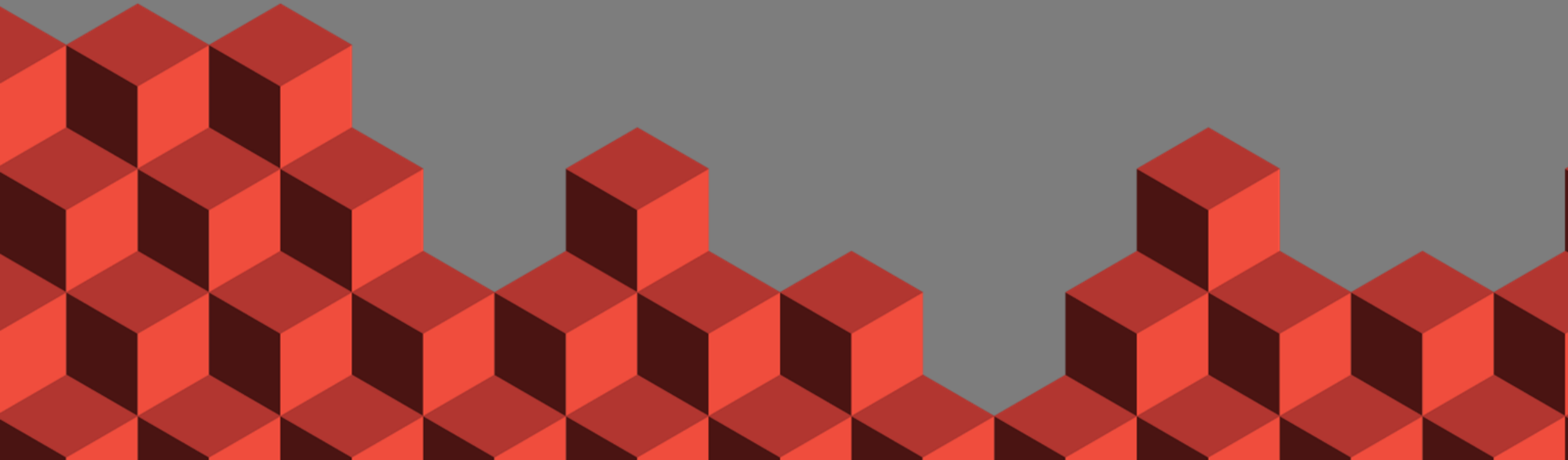
Anne Cathrine Primdal Allentoft

Partner, PwC



Pillar 2

Minimumsbeskatningsloven - Implementering i Danmark



Effektiv skatteprocent og ”top-up” skat

Reglerne anvendes fortrinsvis i den ultimative moderenheds hjemland

Danmark vil have den primære beskatningsret til at opkræve såkaldt top-up skat vedr. danske koncerners lavt beskattede aktiviteter i Danmark og i udlandet.

- Danske koncerner skal derfor opgøre deres effektive skatteprocent land-for-land i overensstemmelse med Pillar II-reglerne.
- Såfremt den effektive skatteprocent for et givent land er under 15 %, skal der ”toppes op” i Danmark, så den effektive beskatning løftes op til minimumsniveauet.
- Uden en undtagelse risikerer danske fonde at blive minimumsbeskattet af deres almenyttige uddelinger.

Adfærdspåvirkning hos lavskattelændene:

Flere lavskattelænde overvejer at hæve den lokale effektive beskatning til 15 %. Alternativet vil være at forære Danmark – og andre implementerende jurisdiktioner – en top-up skat, som lige så vel kunne opkræves lokalt.

15 % i lokal skat og så er alt fint, ikke?

- Pillar II ventes at medføre væsentlige administrative byrder for de omfattede koncerner, uanset om koncernen er lav beskattet eller ej.
- En lokal skattesats over 15 % er ingen garanti for, at der ikke udløses top-up beskatning som følge af de adskillige tvungne justeringer til den finansielle indkomst.

Minimumsbeskatningsloven – Pillar II

Den danske udformning af Pillar II-reglerne har hen over sommerferien været sendt i ekstern høring.

Der lægges i udkastet til den såkaldte minimumsbeskatningslov op til at fritage ”Nonprofitorganisationer”.

Nonprofitorganisationer er forsimplet etableringer, som opfylder følgende betingelser:

- Enheden drives udelukkende til opfyldelse af religiøse, velgørende formål m.fl.
- Hele indkomsten skal praktisk taget være skattefritaget.
- Ingen aktionærer eller medlemmer må have har ret til en andel af indkomsten eller aktiverne.
- Hverken indkomsten eller aktiverne må tilfalde eller anvendes til fordel for en privatperson eller en ikke-velgørende enhed, dog med undtagelse fra almindelige betalinger for levering af varer eller tjenesteydelser.
- Ved likvidation eller anden opløsning skal aktiver tilgå en nonprofitorganisation eller til staten.
- Der udøves ikke erhvervsmæssig virksomhed, som ikke direkte vedrører de formål, som den blev oprettet til.

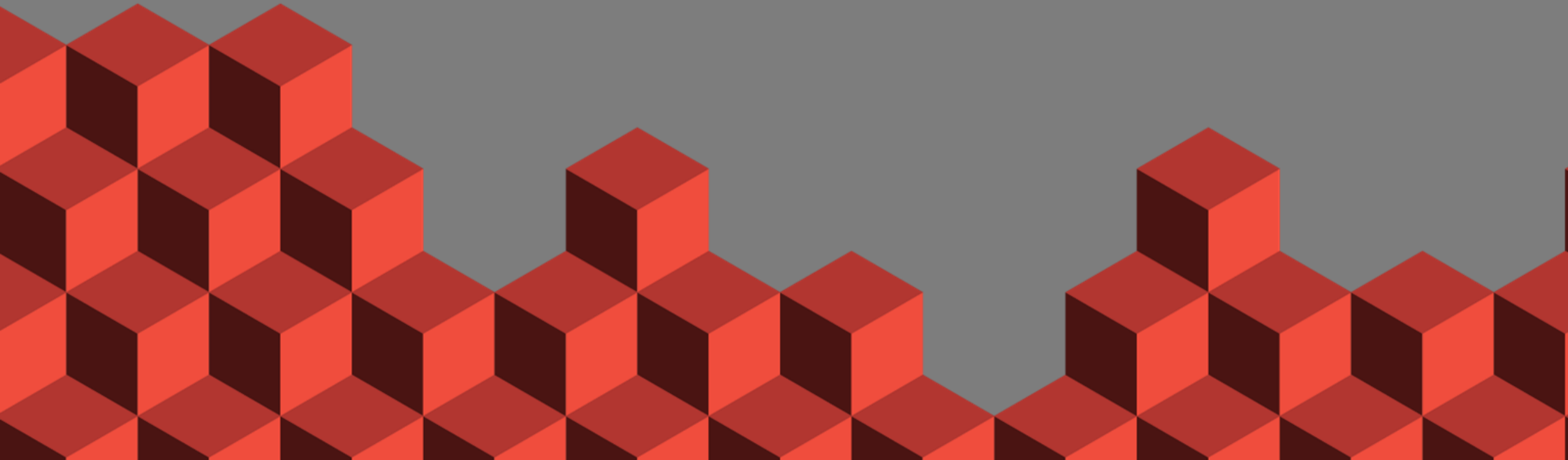
Indkomsten skal praktisk taget være skattefritaget:

- Betingelsen afgøres efter en konkret bedømmelse, hvori den samlede skattepligtig indkomst – evt. med sammenlægning af flere indkomstår – procentuelt skal udgøre en lille del af den samlede indkomst.
- En almenvelgørende fond, der som følge af fradragsberettigede uddelinger ikke betaler indkomstskat, vil derfor kunne anses som en nonprofitorganisation.
- En almenvelgørende fond, der kun hvert andet år foretager fradragsberettigede uddelinger, risikerer derimod ikke at blive betragtet som en nonprofitorganisation.

Erhvervsmæssig virksomhed skal direkte vedrører formålet

- Aktiviteten skal have en tilknytning til et anerkendt formål. En enhed, der f.eks. kun sælger produkter, udgør ikke en nonprofitorganisation, selvom indkomsten herfra gives til almenvelgørende formål.
- Formueforvaltning, der udgør passive investeringer i porteføljeaktier, obligationer m.v., er tilladte supplerende aktiviteter.

Aktuelle afgørelser



SKM2022.89 SR - nedsættelse af grundkapital

Spørgsmål:

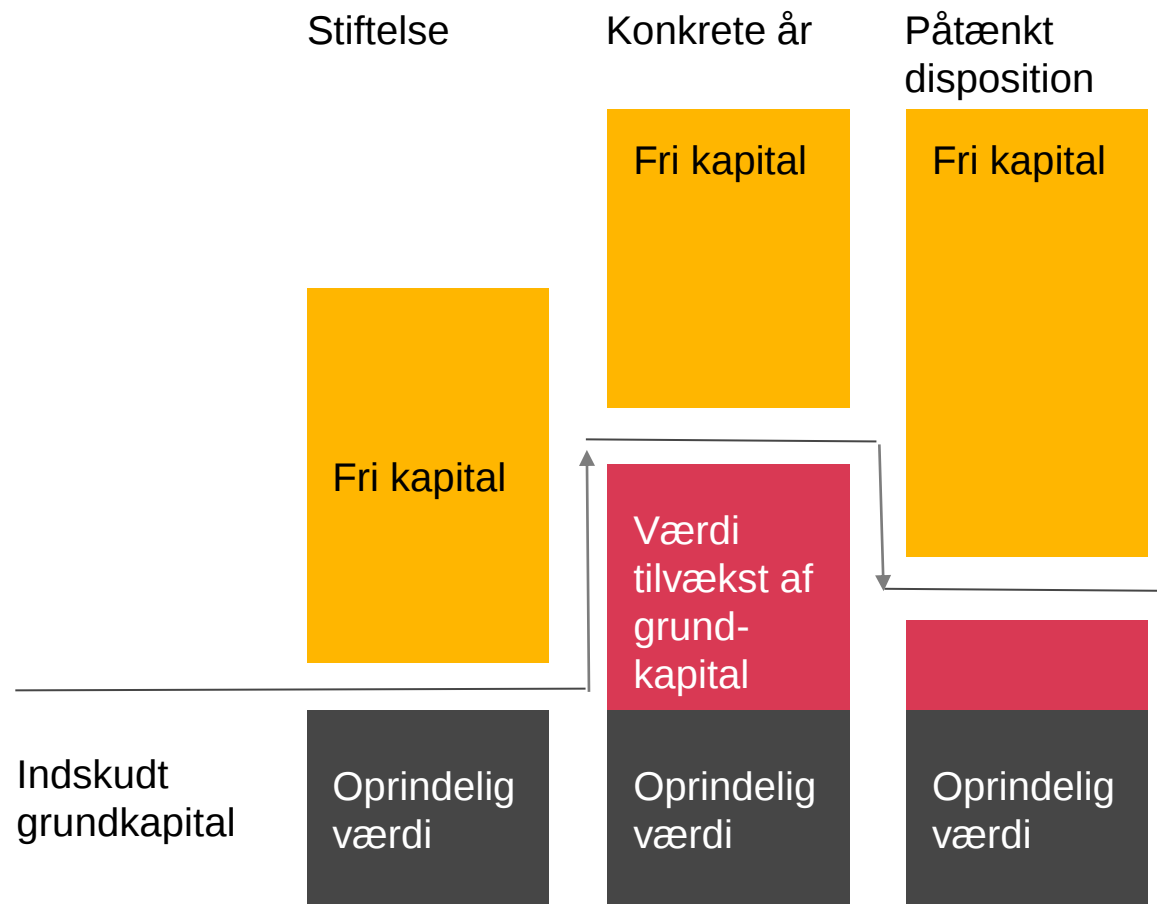
Kan Fonden nedsætte grundkapitalen [...] med henblik på, at beløbet anvendes til uddeling eller til hensættelse til særlig reserve, uden at nedsættelsen udløser beskatning?

Faktum:

Fonden ønskede at nedsætte grundkapitalen på baggrund af avance af aktier, der oprindeligt var indskudt med skattefritagelse for fonden.

Hovedreglen:

Udgangspunktet er fortsat, at der sker beskatning ved nedsættelse af grundkapitalen i en fond, der ikke er en familiefond, når der er tale om beløb, der hidrører fra midler, der oprindeligt er indskudt i fonden uden beskatning.

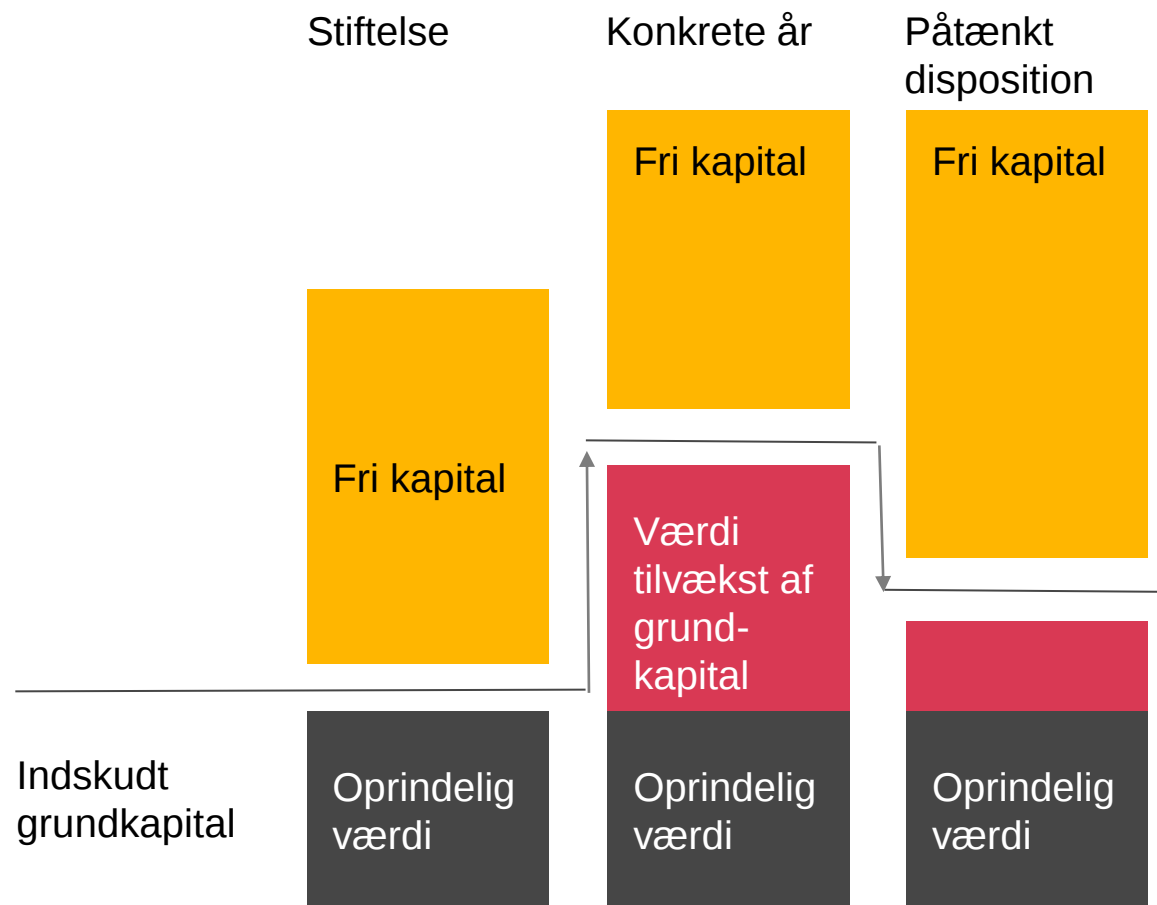


SKM2022.89 SR - nedsættelse af grundkapital

Afgørende for vurderingen:

Det er dog samtidig Skattestyrelsens opfattelse, at praksis ikke kan udstrækkes til, at der i forbindelse med den beskatning, der sker ved nedsættelse og udlodning af de med skattefrihed indskudte beløb til grundkapitalen, tillige sker en forrentning af beløb eller en beskatning af et beløb hidrørende fra eventuelt afkast eller avancer af de indskudte aktiver, når **den tilbageværende grundkapital fortsat mindst svarer til det indskudte beløb modtaget uden beskatning** efter fondsbeskatningslovens § 3.

Resultat: Skatterådet bekræftede, at nedsættelsen ikke udløste beskatning.



Bindende svar - nedsættelse af grundkapital

Spørgsmål:

Vil nedsættelse af Fondens grundkapitalen [...] svarende til Fondens egenkapital være skattepligtig for Fonden?

Faktum:

Fonden var stiftet med almennyttigt formål vedr miljømæssige forhold og kunne udøves via selvstændige datterselskaber. 2 af disse dattervirksomheder blev opløst ved betalingserklæring, hvorved Fonden grundkapital blev reduceret under 50% af den oprindelige værdi. Tabet skyldes i det væsentlige tab på aktierne.

Hovedreglen:

Udgangspunktet er fortsat, at der sker beskatning ved nedsættelse af grundkapitalen i en fond, der ikke er en familiefond, når der er tale om beløb, der hidrører fra midler, der oprindeligt er indskudt i fonden uden beskatning.



Bindende svar - praksisændring

FBL § 3 stk 6 nr 1:

“Gaver til fonde [...] skal kun medregnes ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, hvis gaven skal anvendes til uddeling eller det i vedtægten er bestemt, at kapitalen i løbet af et nærmere fastsat tidsrum skal anvendes til uddeling.”

Der er ikke i fondsbeskatningsloven positiv hjemmel til at beskatte en efterfølgende nedsættelse af grundkapitalen i en situation, hvor det ikke er hensigten at anvende den frigivne kapital til uddeling.

Det bemærkes, at Fonden ikke vil opnå fradrag for det beløb, som grundkapitalen skal nedsættes med. Fonden har ikke foretaget fradragsberettigede uddelinger, ligesom fonden ikke har afholdt fradragsberettigede udgifter, som har bevirket et underskud, der kan fremføres til fradrag i senere indkomstår.

Tabet af egenkapital beror på en værdinedgang af kapitalen i Fondens selskaber (de underliggende datterselskaber).

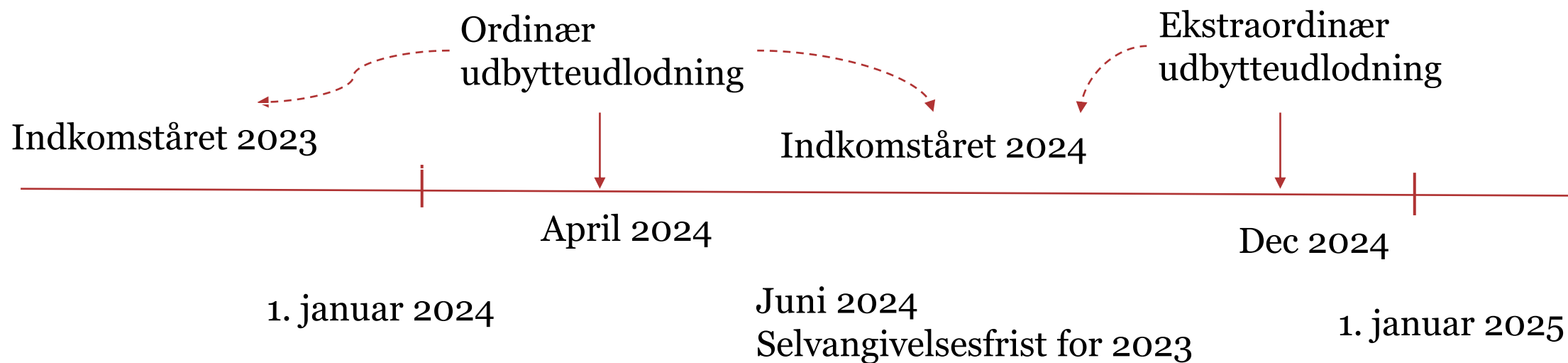
LSR har i anden sag (**SKM2023.435 LSR** offentliggjort i sept 2023) udtalt, at der hverken i FBL § 3, stk. 6, i bestemmelsens forarbejder eller i skattelovgivningen i øvrigt er støtte for, at en gave, der var skattefri, da den blev givet, skal beskattes, hvis betingelserne for skattefrihed efterfølgende bortfalder.

Det forudsættes, at der ikke med de foretagne dispositioner, har været eller er tilsigtet en omgåelse af skattelovgivningen.

Da der i den konkrete sag ikke er grundlag for at antage, at der er tale om en omgåelsessituation, kan Skattestyrelsen bekræfte, at en nedsættelse af Fondens grundkapital, hvorved den reduceres til et beløb svarende til Fondens egenkapital, ikke vil være skattepligtig for Fonden.

Landsskatterettens afgørelse bliver ikke påklaget, og da der er tale om en **praksisændring**, arbejdes der på et genoptagelses- styresignal. => at såfremt der er fonde, der er blevet beskattet ved nedsættelser vil dette potentielt kunne blive omfattet og genoptaget efter styresignalet.

Transparensreglen - timing og betingelser



Transparensreglen

SKM2022.409.LSR

- Baggrunden for sagen var, at en fond havde anmodet SKAT om **genoptagelse** af skatteansættelserne for to tidligere indkomstår med henblik på at overføre hele datterselskabets skattepligtige indkomst til fonden ved anvendelse af transparensreglen.
- SKAT imødekom alene genoptagelsesanmodningen for en del af indkomsten, idet transparensreglen dels var betinget af en overførsel af indtægterne til fonden, dels at fonden samtidig var forpligtet til at uddele eller hensætte det overførte beløb til almenvelgørende formål i det pågældende indkomstår. Det overførte beløb blev derfor begrænset til fondens uddelinger på 3,8 mio.
- **For LSR** omhandlede sagen, hvorvidt fonden havde mulighed for at foretage **efterfølgende hensættelser** med henblik på at udligne den skattemæssige virkning af en ændring af den selvangivende eller ansatte indkomst. Dvs. fonden ønskede at foretage yderligere hensættelser, således datterselskabet kunne foretage fradrag for den samlede udlodning af udbytte på 5 mio. til fonden.

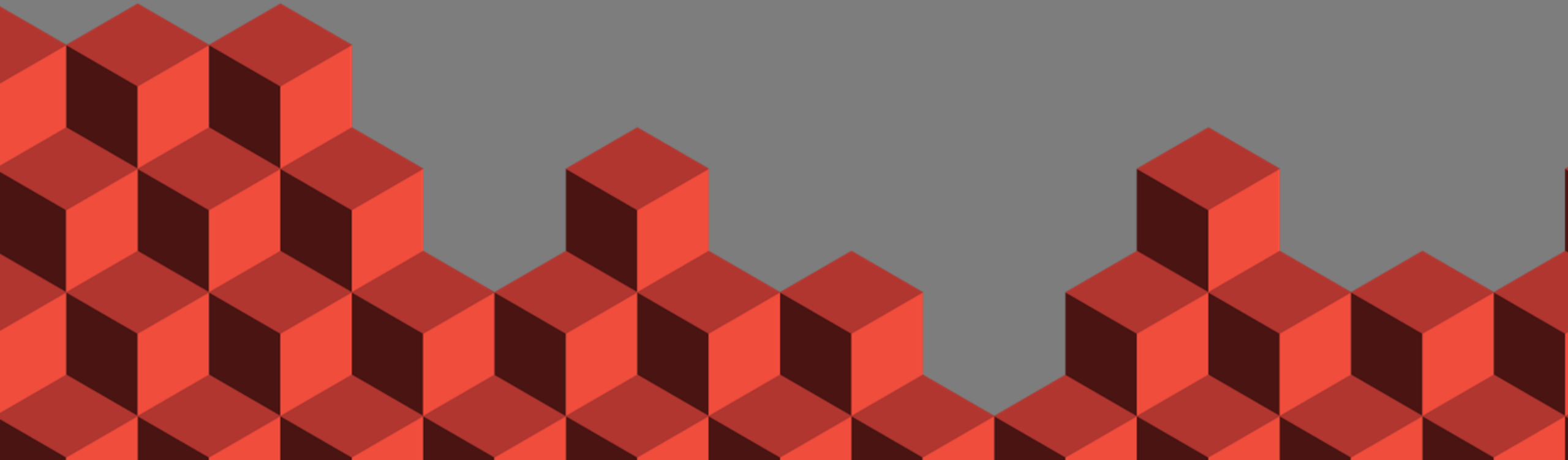
Landsskatteretten fandt

- At den konkrete anvendelse af transparensreglen ikke ville påvirke fondens indkomstopgørelse, hvorfor der ikke var hjemmel til at foretage sådanne ekstraordinære hensættelser med tilbagevirkende kraft.
- At SKAT derfor med rette ikke havde imødekommet anmodningen om anvendelse af transparensreglen ud over de 3,8 mio. for indkomståret 2014.

Budskab

Afgørelser viser, at transparensreglen kan tilvælges for tidligere indkomstår, **såfremt de civilretlige dispositioner** danner grundlag for en korrekt **opfyldelse af de fastsatte betingelser** til anvendelse af transparensreglen.

Søren Corfixsen Whitt
Kontorchef, Erhvervsstyrelsen





PwC Fonde Live 2023

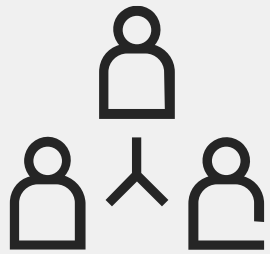
6. november 2023

Søren Corfixsen Whitt

Emner

1	Sammenblanding af roller	
2	Inhabilitet	
3	Transaktioner med nærtstående parter	
4	Redegørelse for god fondsledelse	

Sammenblanding af roller



- Bestyrelsesmedlemmer varetager i mange tilfælde også andre roller i de erhvervsdrivende fonde:
 - Rådgiver (fx advokat).
 - Administrator.
 - Direktør i dattervirksomhed.
 - Ledelsesmedlem eller ejer af virksomhed, som leverer ydelser til fonden.
- Risiko for sammenblanding af interesser, og dermed at fondens interesser ikke blive varetaget i tilstrækkelig grad.
- Svækker bestyrelsens kontrolfunktion.

Sammenblanding af roller – relevante regler

Formand eller næstformand for bestyrelsen må ikke være direktør i fonden (§ 37, stk. 3).

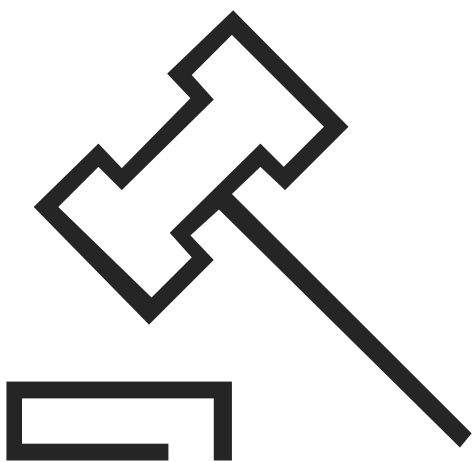
Formanden eller en næstformand for bestyrelsen må ikke være direktør i en dattervirksomhed eller en associeret virksomhed med mindre Erhvervsstyrelsen har givet samtykke hertil (§ 37, stk. 5).

Formanden må ikke være "arbejdende bestyrelsesformand", dvs. udføre hverv for fonden, der ikke er en del af hvervet som formand. En bestyrelsesformand kan dog, hvor der er særligt behov herfor, udføre opgaver, som den pågældende bliver anmodet om at udføre af og for bestyrelsen (§ 52, stk.3).

Aftaler mellem fonden og et eller flere medlemmer af ledelsen er kun gyldige, hvis de affattes på en måde, som senere kan dokumenteres, medmindre der er tale om aftaler på sædvanlige vilkår som led i et løbende mellemværende (§ 63, stk. 2).

Sammenblanding af roller – kontrolindsatser

Rejst 10 sager i 2022, hvor der var indikationer på, at et formand var arbejdende bestyrelsesformand, fordi denne også var administrator eller fast advokat for fonden.



Rejst 23 i sager i 2023, hvor en formand også varetog hvervet som direktør i en eller flere dattervirksomheder.

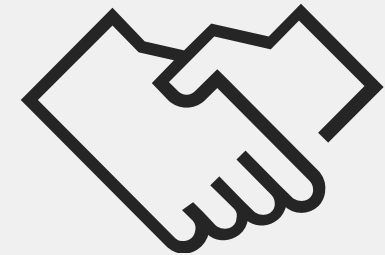
Sammenblanding af roller - gode råd

- Lad bestyrelsesmedlemmerne koncentrere sig om at være bestyrelsesmedlemmer, og begræns medlemmernes øvrige relationer til fonden mest muligt.
- Hvis fonden undtagelsesvist køber ydelser af bestyrelsesmedlemmer eller disses nærtstående, skal bestyrelsen sikre, at dette sker på markedsmæssige vilkår, og bestyrelsens overvejelser og drøftelser skal dokumenteres i protokollen.
- Hvis der ikke er en direktør i fonden, er det bestyrelsens opgave at varetage den daglige ledelse som kollektivt organ. Formanden må aldrig varetage den daglige ledelse alene.
- Dokumenter og begrund bestyrelsens beslutning i protokollen, hvis formanden kortvarigt udfører andre opgaver for fonden.
- Vær opmærksom på inhabilitet og notekrav om transaktioner med nærtstående parter!



Inhabilitet

- Reglerne om inhabilitet har til formål at hindre forfølgelse af særinteresser, som er i modstrid med fondens interesser.
- Fokusområde for Erhvervsstyrelsen.
- Erhvervsstyrelsens erfaring er
 - at fondsbestyrelserne i flere tilfælde, ikke er opmærksomme på reglerne om inhabilitet, og
 - at fondsbestyrelserne ikke protokollerer deres drøftelser om inhabilitet.



Inhabilitet – reglerne



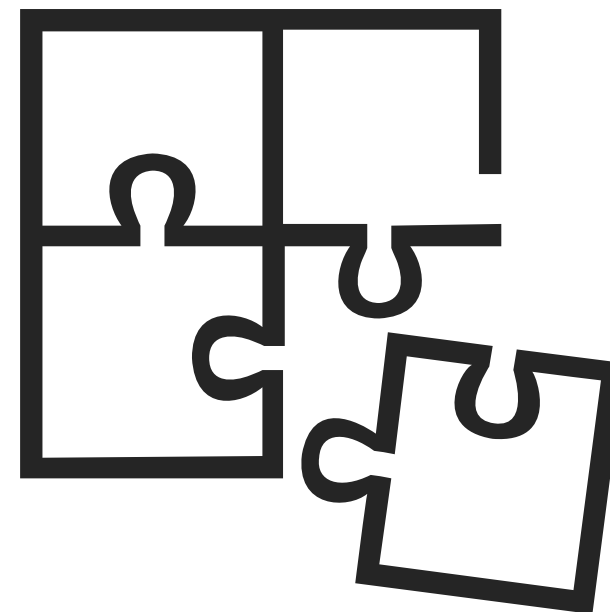
Et medlem af ledelsen må ikke deltage i **behandlingen** af spørgsmål

- 1) om aftaler mellem den erhvervsdrivende fond og **den pågældende selv** eller søgsmål mod **den pågældende** selv eller
- 2) om aftaler mellem fonden og **tredjemand** eller søgsmål mod **tredjemand**, hvis den pågældende deri har en væsentlig interesse, **der kan være stridende** mod fondens.

- Ved aftaler med bestyrelsesmedlemmer er der altid inhabilitet.
- Ved aftaler med tredjemand, er det blot muligheden for modstridende interesser, som fører til inhabilitet.
- Formodning om inhabilitet ved aftaler med virksomheder, som et bestyrelsesmedlemmer ejer eller sidder i ledelse af.
- Enhver drøftelse i bestyrelsen om konkrete aftaler (også uddelinger!).

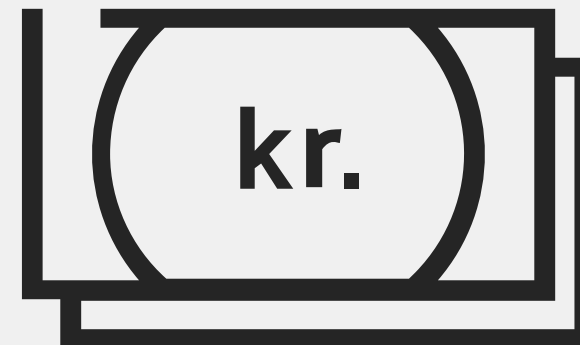
Inhabilitet - gode råd

- Vær opmærksom på, at der altid er inhabilitet ved aftaler med bestyrelsesmedlemmer.
- Overvej meget nøje inhabilitet hver gang fonden indgår aftaler med virksomheder eller personer, som et bestyrelsesmedlem har en tilknytning til.
- Dokumenter bestyrelsens drøftelser og overvejelser om inhabilitet i bestyrelsesprotokollen – også i de tilfælde, hvor bestyrelsen kommer frem til, at der alligevel ikke er inhabilitet.



Transaktioner med nærtstående parter

- Relevant for Erhvervsstyrelsens tilsyn at kende omfanget af fondens transaktioner med dens nærtstående parter, da der ikke er en ejer, som kan kontrollere fondens transaktioner.
- Oplysningerne er også relevante for offentligheden.
- Fokusområde for Erhvervsstyrelsen. Oplysningerne anvendes aktivt i styrelsens løbende tilsyn med fondene.
- Rejst 26 kontrolsager i 2022, hvor der i årsrapporten blot var angivet, der kun var transaktioner på markedsvilkår, men intet oplyst om arten eller beløbet.



Transaktioner med nærtstående parter – reglerne



Har der fundet transaktioner sted mellem fonden og dens nærtstående parter, skal fonden oplyse om arten af forholdet mellem fonden og de nærtstående parter [...] Oplysningerne skal som minimum omfatte:

1. **Transaktionernes art og beløbsmæssige størrelse.**
2. Den beløbsmæssige størrelse af mellemværender og betingelser for disse
3. Årets nedskrivninger af tilgodehavender fra nærtstående parter og den akkumulerede nedskrivning på eksisterende tilgodehavender.

- Der skal oplyses om alle transaktioner med nærtstående parter – også transaktioner på markedsmæssige vilkår.
- Nærtstående parter er
 - medlemmer af ledelsen, nærtstående personer til ledelsen (fortrinsvis ægtefæller og børn), nøglemedarbejdere, og
 - virksomheder, som et ledelsesmedlem har bestemmende indflydelse eller fælles kontrol over.
 - tilknyttede virksomheder og associerede virksomheder,

Transaktioner med nærtstående parter – gode råd

- Der skal oplyses om alle transaktioner med nærtstående parter.
 - Omfatter også transaktioner, som er gennemført på normale markedsvilkår!
- Oplysningerne skal gives i noterne.
 - Ikke i ledelsesberetningen!
- Husk at beskrive både typen af transaktion og beløbet for hver type af transaktion.
- Klarhed og overskuelighed er vigtig for forståelsen af noten, men det halter sommetider.
- Skriv gerne, hvis der ikke har været transaktioner med nærtstående parter i regnskabsåret.



Redegørelse for god fondsledelse

- Bestyrelsen skal redegøre for, hvorledes de forholder sig til de af Komitéen for god Fondsledelse udarbejdede anbefalinger for god fondsledelse.
- Følg eller forklar-princippet:
 - Oplyse om fonden følger de enkelte anbefalinger, eller om den fraviger en eller flere anbefalinger og i givet fald hvilke.
 - Hvis bestyrelsen fraviger en anbefaling, skal der redegøres for grundene hertil og for, hvordan man i stedet har indrettet sig
- Redegørelsen skal indgå i ledelsesberetningen.
- Alternativt skal der være en henvisning til fondens hjemmeside, hvor redegørelse for regnskabsåret er tilgængelig.

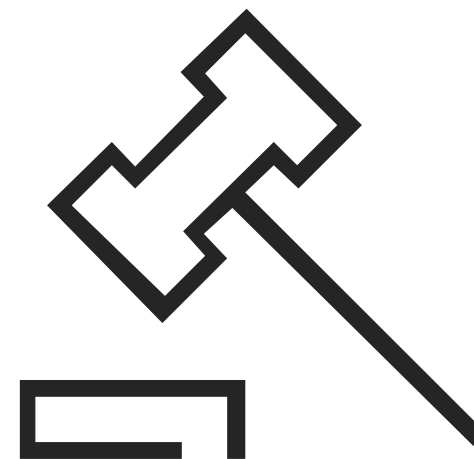


Redegørelse for god fondsledelse – kontrolindsats i 2023

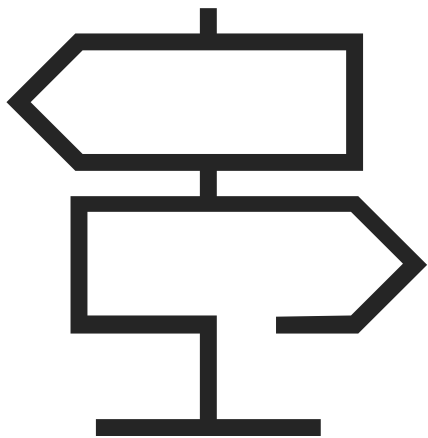
- Erhvervsstyrelsen har sendt påbud i 2023 til **120** erhvervsdrivende fonde om manglende redegørelse for god fondsledelse.

To typer af problemer:

- 1) Ingen eller meget mangelfuld redegørelse i årsrapporten.
- 2) Henvisning til en hjemmeside, hvor redegørelsen for det seneste regnskabsår mangler, eller hvor det er uklart, hvilken regnskabsperiode redegørelsen reelt vedrører.



Redegørelse for god fondsledelse – typiske fejl



- "Følger alle anbefalinger, bortset fra..."
 - ✓ Bestyrelsen skal redegøre for, hvordan den forhold sig **til hver enkelt anbefaling**
 - ✓ Erhvervsstyrelsen anbefaler, at skemaet på Komiteens hjemmeside anvendes (www.godfondsledelse.dk)
- Kun én redegørelse på fondens hjemmeside
 - ✓ Bestyrelsen skal forholde sig til anbefalingerne **hvert år** og redegøre for det **hvert år**.
 - ✓ Det skal oplyses i redegørelsen, at denne udgør en bestanddel af ledelsesberetningen.
 - ✓ **Regnskabsperioden**, som redegørelsen er aflagt for, skal også fremgå af redegørelsen.
 - ✓ De **seneste 5 redegørelser** skal fremgå af fondens hjemmeside.
- Intet brugbart link i årsrapporten
 - ✓ URL-adressen, hvor redegørelsen er offentliggjort, skal angives i årsrapporten.
 - ✓ URL-adressen skal enten føre **direkte** til redegørelsen eller til en oversigt over **samtlige** redegørelser.

Tak for i dag



Fondshåndbogen 2024

Download Fondshåndbogen 2024 og dyk ned i de fondsretlige, regnskabsmæssige, skatte- og afgiftsmæssige forhold, som danske fonde er underlagt.

Download håndbogen på www.pwc.dk/fh



Ansvar og opgaver – 10 gode råd

Download de 10 gode råd og få et nemt overblik som bestyrelsesmedlem.

Download på www.pwc.dk/fonde-live-2023