



Anne Cathrine Primdal Allentoft
Partner, PwC





Agenda

- Skattemæssige overvejelser som følge af den globale markedssituation
- CFC beskatning
- Lagerbeskatning af ejendomme
- Aktuelle afgørelser

Udvikling på de globale markeder



Krig

Krise

Inflation

**Nedtur på
de finansielle
markeder**

Rentefradragsbegrænsningsregler

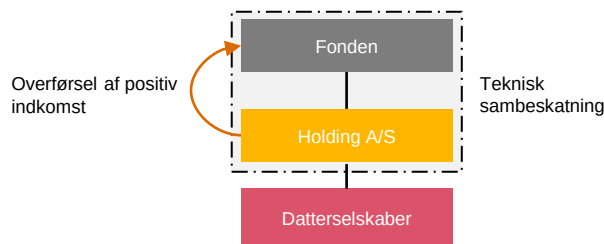


Fonde er som udgangspunkt ikke omfattet af rentefradragsbegrænsningsreglerne.....

MEN – SEL § 11C gælder for fonde (virkning fra 2019)

- Dvs. at der skal laves en opgørelse efter den såkaldte EBITDA regel, som medfører at den skattepligtige indkomst før finansielle nettoudgifter alene kan nedbringes med 30% som følge af finansielle nettoudgifter
- Bundgrænse på 22,3 mio kr.
- Finansielle nettoudgifter = overstigende låneomkostninger (heri indgår ikke aktieindkomster)
- Særregel vedr kurstab på fordringer efter SEL § 11B – men denne regel gælder ikke fonde.
- Dvs. at fondene bør opgøre om de er ramte og kan risikere at blive ramt af rentefradragsbegrænsning for 2022!
- En eventuel begrænsning kan fremføres til senere indkomstår
- NB særligt også for de underliggende datterselskaber

Transparensreglen



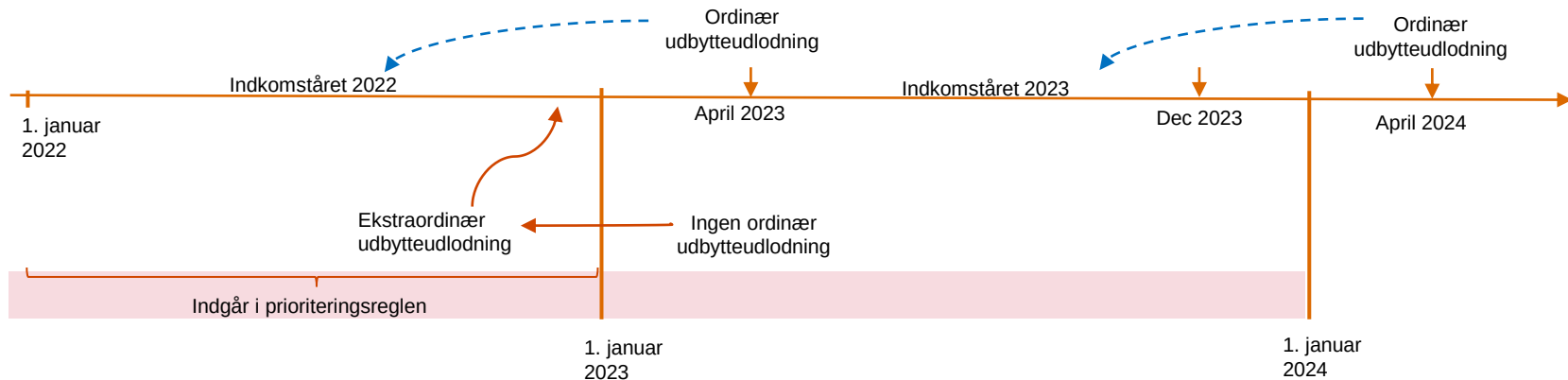
- I mange tilfælde vil transparensreglen ikke kunne anvendes for 2022 som følge af tab på beholdningerne
- Det kan medføre at der ikke opnås fradragsret for uddelingerne hensættelser og konsolideringsfradrag.
- Muligheden for foryngelse af hensættelser bør overvejes

Eksempel på transparensreglen

Fonden	Skattepligtig indkomst	25	
	Overført fra Holding A/S (under transparensreglen)	100	125
	Uddelinger til velgørende formål (eller hensættelse af beløbet til fremtidige uddelinger)	-125	
	Skattefrie udbytter fra Holding A/S	0	-125
	Skattepligtig indkomst i Fonden i det givne indkomstår		0
Holding A/S	Skattepligtig indkomst	100	
	Overført til Fonden (under transparensregel)		-100
	Skattepligtig indkomst i Holding A/S i det givne indkomstår		0

Transparensreglen

- Udgangspunktet for transparensreglen er, at årets skattemæssige overskud udloddes til fonden på førstkomende generalforsamling i det efterfølgende indkomstår



- Konsekvens ved anvendelse af prioriteringsreglen for 2022 ?
- Mellembalance til brug for udlodning

CFC beskatning (2022)

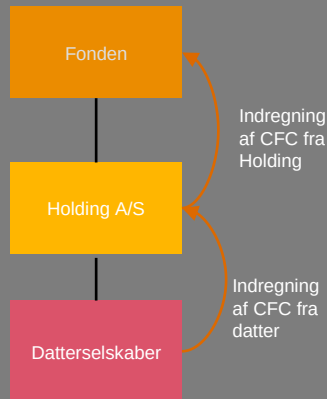
CFC-beskatningen skal hindre, at mobile indkomster vilkårligt placeres i udlandet for at opnå skattemæssige fordele. Reglerne finder også anvendelse på danske fonde.

De ændrede regler om beskatning af **CFC-indkomst** har virkning for indkomstår, der påbegyndes 1. juli 2021 eller senere.

Der er hovedsageligt tale om en udvidelse af de eksisterende CFC-regler, der bl.a. indebærer:

- En udvidelse af anvendelsesområdet (kontrol er til stede ved indflydelse på mere end 50 % af stemmerettighederne, kapitalen eller retten til overskud).
- En stramning af den såkaldte indkomstbetingelse (fremover skal bare 1/3 af den samlede indkomst bestå af CFC-indkomst).
- I visse tilfælde skal også "anden indkomst" fra immaterielle aktiver såsom patenter m.v. medregnes til CFC-indkomsten.

Fonde fritages dog fortsat for CFC-beskatning, hvis CFC-skatten kan opsamles af et underliggende selskab.



Lovforslag om lagerbeskatning af ejendomme

Omfattet:

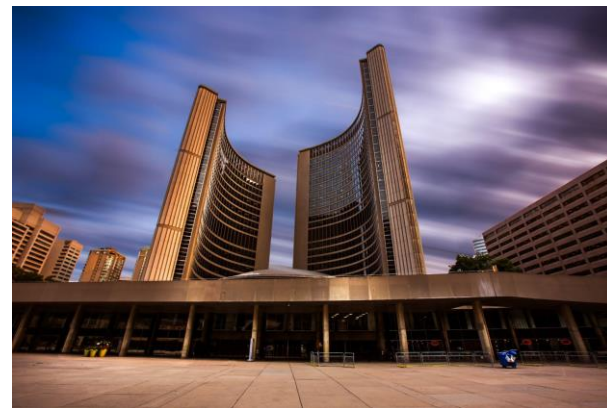
- Danske selskaber, der er omfattet af almindelig selskabsbeskatning på 22 %
- Udenlandske selskaber, der er begrænset skattepligtige til Danmark, enten via fast driftssted, eller fordi de ejer fast ejendom i Danmark
- Herunder datterselskaber af fonde
- Danske og udenlandske selskaber, der ejer ejendomme gennem skattemæssigt transparente enheder (P/S'er, K/S'er og I/S'er)

Ikke omfattet:

- Personligt drevne virksomheder, herunder fysiske personer
- Fonde
- Formuebeskattede enheder (SEL § 1, stk. 1, nr. 3), skattefritagne selskaber og andre enheder, der ikke omfattes af 22 % selskabsskat (f. eks. pensionskasser)

Delvist omfattet:

- Andelsforeninger og andre foreningsbeskattede enheder (SEL § 1, stk. 1, nr. 6)
 - Udlejning til foreningens medlemmer er undtaget.



Ejendomme omfattet af de nye regler?

For at en fast ejendom omfattes af de foreslåede regler, skal der være tale om (begge betingelser skal opfyldes):

1. At ejendommen i overvejende omfang (på noget tidspunkt) i den skattepligtiges indkomstår har været anvendt til udlejning, og
1. At handelsværdien af ejendomme under dansk beskatning, der udlejes i overvejende omfang, overstiger 100 mio. kr. ved udløbet af den skattepligtiges indkomstår.



Følgende princip vil gælde fremover:

- Én gang lagerbeskatning af en ejendom, altid lagerbeskatning af denne ejendom.
- Det betyder, at selvom en tidligere lagerbeskattet ejendom ikke længere er en udlejningsejendom, henhører den fortsat under lagerbeskatning.
- Det betyder, at selvom 100 mio. kr. grænsen ikke længere opfyldes, er tidligere lagerbeskattede ejendomme fortsat lagerbeskattede.
- Reglerne om lagerbeskatning gælder også skattepligtige, som er næringsdrivende ved handel med fast ejendom.



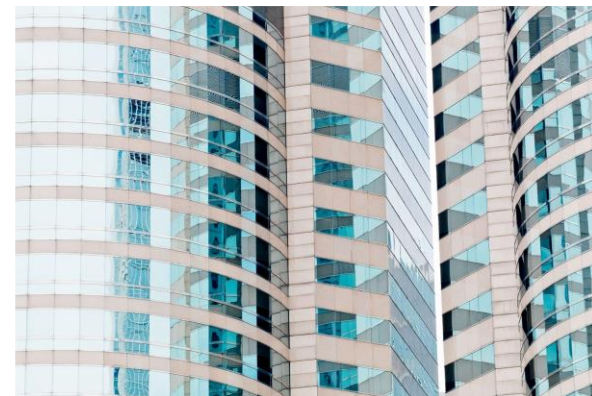
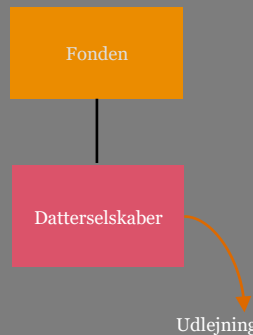
Særlige overvejelser vedr. lagerbeskatning for fonde

Problemstillinger

- Ejendomme beliggende i underliggende datterselskab.
- Den løbende drift samt værdistigning af ejendomme indregnes hos datterselskabet.
- Påvirker Fonden via transparensreglen og dermed hensættelsesniveauet i Fonden.
- Ligningsmæssig risiko vedr. værdiansættelsen - risiko for indkomstreguleringer i datterselskabet flere år senere - effekt på transparensreglen når indkomst skal op i Fonden.

Konsekvenser

- Øget beskatning af fondene og deraf følgende mindre uddelinger til formålet eller,
- Øgede hensættelser til uddelinger for at udligne den forhøjede skattepligtige indkomst.
- Vil udhule formuen → Kan medføre likviditetsproblem i forhold til at gennemføre selve uddelingen, da værditilvæksten ikke realiseres, og uddelingen derfor ikke kan gennemføres.
- Risiko for efterbeskatning af hensættelser.





Aktuelle afgørelser

Almenvelgørende eller almennyttige formål

SKM2022.46.SR

Spørgsmål: Er Skatterådet enig i, at udkast til vedtægterne i den nye fond skal anses for udelukkende almennyttig?

A ApS (spørger) var stiftet med det formål at etablere overnatningsmuligheder til brug for B idrætscenters gæster. Overnatningsmulighederne var af stort betydning for den udvikling, som B idrætscenter havde oplevet.

Bestyrelsen i B idrætscenter var bekymrede for, at ejerkredsen i A ApS på længere sigt ville miste interessen og engagementet i B idrætscenter, hvilket ville være til ugunst for idrætscenteret.

På den baggrund ønskede bestyrelsen for B idrætscenter, at ejerkredsen i A ApS stiftede en fond med henblik på at sikre den fremtidige fortsatte drift og udvikling af A ApS.

Almenvelgørende eller almennyttige formål

SKM2022.46.SR (fortsat)

Uddrag af fondens vedtægter:

3.7. Udlodning: [...] Bestyrelsen kan ud fra de indkomne ansøgninger beslutte at udlodde hele eller dele af et evt. overskud til én eller flere af de indkomne ansøgninger om støtte, der alene kan gå til almennyttige formål.

3.9. Ansøgere kan være Den selvejende institution B Idrætscenter eller foreninger fra B Idrætscenters repræsentantskab.

*“Et formål anses for **almennyttig**, når det:*

- kan anses for nyttigt ud fra en almindelig fremherskende opfattelse i befolkningen, og*
- kommer en vis videre kreds til gode.”*

Det er almindeligt anerkendt, at idrætsforeninger har et almennyttigt formål.

Spørgsmålet var derfor, om støtten kom en vis videre kreds til gode?

PwC



Skatterådets vurdering:

- Ifølge B Idrætscenters hjemmeside er der aktuelt X idrætsforeninger repræsenteret i/ved B Idrætscenter.
- At der kun er ganske få mulige ansøgere til fondens midler (B Idrætscenter og de tilknyttede idrætsforeninger) er som udgangspunkt ikke i overensstemmelse med betingelsen om, at midlerne skal komme en vis videre kreds til gode.
- B Idrætscenter og de tilknyttede idrætsforeninger kan dog også anses for at repræsentere idrætsforeningernes medlemmer og for de faciliteter, hvor der er offentlig adgang, alle potentielle brugere af faciliteterne.
- En uddeling til fordel for B Idrætscenter kan derfor anses for at komme alle brugere af idrætscenteret til gode.

Resultat:

Skatterådet vurderede, at fondens midler ville komme en vis videre kreds til gode, selvom det kun var B Idrætscenter og de tilknyttede idrætsforeninger, der kunne søge støtte fra Fonden. En uddeling til fordel for B Idrætscenter kunne nemlig anses for at komme alle brugere af idrætscenteret til gode.

Konkrete afgørelser - erhvervsdrivende fonde

Interne uddelinger/renovering af ejendomme

SKM2022.400.LSR

- Sagen omhandlede, hvorvidt en fonds udgifter til anskaffelse og renovering af ejendomme kan fradrages som interne almennyttige uddelinger.
- **Faktum:** Fonden var registreret som en erhvervsdrivende fond og havde siden stiftelsen ejet og lejet flere ejendomme med henblik på at vedligeholde og udleje disse til selvejende institutioner for børn og unge.
- Fonden formål var blandt andet at etablere gode fysiske rammer for børn og unge i selvejende institutioner og organisationer.

Der blev ved vurderingen henset til:

- at fondens virke i relation til ejendommene var erhvervmæssigt, jf. cirkulære nr. 136 af 7. november 1988 til selskabsskatteloven, pkt. 55,
- at indtægt ved næringsvirksomhed eller anden forretningsvirksomhed, herunder indtægt ved drift, udlejning eller bortforpagtning af fast ejendom mm. ifølge selskabsskattelovens § 1, stk. 4, betragtes som indtægt ved erhvervmæssig virksomhed, samt
- at selvejende institutioners drift af daginstitution efter Landsskatterettens praksis ikke kan anses for almennyttigt

Resultat: Landsskatteretten fandt, at fondens virke i relation til ejendommene ikke i sig selv kunne anses almennyttigt, og at det ikke var godtgjort, at ejendomsdriften havde direkte tilknytning til et almennyttigt formål.

SKM2022.89.SR

- **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.

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.

Tak for i dag Husk...



Regnskabskonferencerne 2023

4.-19. Januar afholder vi Regnskabskonferencerne 2023

Tilmeld dig den dato og by der passer dig bedst

www.pwc.dk/rk-2023



Fondshåndbogen 2023

Download Fondshåndbogen 2023 og dyk ned i de skatte- og afgiftsmæssige forhold, som danske fonde er underlagt.

Download håndbogen på www.pwc.dk/fh23



pwc