

Udskriftsdato: 28. december 2025

VEJ nr 9845 af 04/09/2017 (Gældende)

Vejledning om revision og kontrol efter fondslovgivningen af ikke-erhvervsdrivende fonde

Ministerium: Justitsministeriet

Journalnummer: Justitsmin.,
Civilstyrelsen, j.nr. 17-409-00044

Vejledning om revision og kontrol efter fondslovgivningen af ikke-erhvervsdrivende fonde

1. Indledning

Efter fondsloven (lovbekendtgørelse nr. 938 af 20. september 2012 med senere ændringer) skal alle fonde have en revisor, medmindre regnskabet udfærdiges af en godkendt forvaltningsafdeling eller en advokat.

For fonde, der er undergivet statslig eller kommunal revision, gælder der dog særlige regler, se nærmere lovens § 28.

I en fond, der i det forudgående regnskabsår havde en egenkapital på 3 mio. kr. eller derover, skal mindst én af revisorerne være enten statsautoriseret eller registreret. For fonde med en egenkapital på under 3 mio. kr. er det alene et krav, at fondens årsregnskab revideres af en person, som bestyrelsen anser for egnet hertil.

Om revisors opgaver fastsætter fondslovens § 25 følgende:

"§ 25. Revisor skal revidere årsregnskabet i overensstemmelse med god revisions-skik. Revisor skal i den forbindelse foretage en kritisk gennemgang af fondens regn-skabsmateriale og dens forhold i øvrigt, herunder overholdelsen af reglerne i denne lov, regler fastsat i medfør af loven samt fondens vedtægt. Revisor skal herunder efter-komme de krav vedrørende revisionen, som måtte blive stillet af fondsmyndigheden.

Stk. 2. Bestyrelse og direktion skal give revisor adgang til at foretage de undersøgelser, som denne finder nødvendige, og skal sørge for, at revisor får de oplysninger og den bistand, som denne anser for nødvendig for udførelsen af sit hverv.

Stk. 3. Revisor skal ved en påtegning på årsregnskabet bekræfte, at det er revide-ret. Påtegningen skal indeholde oplysninger om den stedfundne revision og om eventu-elle bemærkninger, den har givet anledning til.

Stk. 4. Har revisionen givet anledning til bemærkninger, eller finder revisor i øvrigt anledning til at påtale fondens forhold, skal revisor indsende meddelelse herom til fondsmyndigheden."

I henhold til fondslovens § 40, stk. 2, jf. stk. 1, er revisorer, som under udførelsen af deres erhverv forsætligt eller uagtsomt har tilføjet fonden skade, erstatningsansvarlige. Ansvarer bygger på dansk rets almindelige regler om erstatningsansvar. Da der som oven for anført efter fondslovens § 25, påhviler revisorerne en række opgaver, er revisor således erstatningsansvarlig, såfremt denne ikke overholder sine forpligtelser efter bestemmelsen og derved forvolder fonden skade. Fondsmyndigheden kan i øvrigt, jf. fondslovens § 24, stk. 3, afsætte en revisor, der ikke opfylder betingelserne i fondslovens § 13, stk. 2-4, eller såfremt revisor ikke opfylder betingelserne i § 24, stk. 1 og 2.

2. Meddelelse til fondsmyndigheden om udpegelse af revisor

Ifølge fondslovens § 23, stk. 3, skal bestyrelsen senest 3 måneder efter udpegelsen af revisor sende fondsmyndigheden meddelelse om, hvem der er udpeget. Er den udpegede revisor ikke statsautoriseret eller registreret revisor, skal der sammen med meddelelsen indsendes en erklæring fra revisor om, at denne er indforstået med i forbindelse med revision at påse, at bestemmelserne i loven, regler fastsat i medfør af loven samt fondens vedtægt er overholdt.

3. Visse forhold som revisor specielt skal være opmærksom på ved kontrollen af, at fonden overholder reglerne i fondsloven

I det følgende gennemgås nogle af de forhold, som revisor m.fl. skal være opmærksom på ved revisionen. Gennemgangen er ikke udtømmende.

Vejledningen er udformet under hensyntagen til, at fondsloven for fonde med en egenkapital på under 3 mio. kr. ikke stiller bestemte krav til revisors sagkundskab.

Oprettelse af nye fonde, jf. fondslovens § 8

- 1) En fond skal ved oprettelsen have aktiver for mindst 1 mio. kr., medmindre fondsmyndigheden har givet særlig tilladelse til, at fonden oprettes med en mindre kapital. Stiftes fonden i henhold til et testamente, der er oprettet før den 1. januar 1985, stiller loven ikke krav om aktiver for over 1 mio. kr.
- 2) En fonds aktiver og egenkapital skal ved stiftelsen stå i rimeligt forhold til formålet. Dette er ikke nødvendigvis tilfældet, blot fordi kapital overstiger 1 mio. kr.
- 3) Revisor skal indberette til fondsmyndigheden, såfremt betingelserne nævnt under punkterne 1-2 ikke er opfyldt.
- 4) Aktiver, der ikke foreligger som kontanter, opgøres til kursværdien på oprettelsestidspunktet. For obligationer og aktier, der er optaget til notering på Nasdaq Copenhagen (tidligere Københavns Fondsbørs), anvendes køberkursen. For andre aktier og for pantebreve i fast ejendom kan den seneste skattekurs i almindelighed anvendes. For fast ejendom anvendes den seneste offentlige kontantvurdering, medmindre det godtgøres, at handelsværdien er større.

Gæld optages til pari. For pantebreve i fast ejendom kan den seneste skattekurs dog anvendes.

Anbringelse af fondes midler, jf. fondslovens § 10

I fondslovens § 10 er det fastsat, at medmindre andet er bestemt i vedtægten, skal en fonds midler være anbragt efter regler, der fastsættes af justitsministeren. De nærmere regler om anbringelse er fastsat i bekendtgørelse nr. 957 af 10. juli 2013 om anbringelse og bestyrelse af fondes midler med senere ændringer (anbringelsesbekendtgørelsen).

Det fremgår af anbringelsesbekendtgørelsens § 2, stk. 2, at med mindre andet er bestemt i vedtægten, skal fondens midler anbringes i værdipapirer efter anbringelsesbekendtgørelsens §§ 5-13. Efter § 2, stk. 4, kan fondsmyndigheden tillade, at midlerne anbringes på anden måde.

Efter styrelsens praksis kræver en fravigelse af anbringelsesbekendtgørelsens bestemmelser om fondes midler, at fondens vedtægt klart angiver, hvad der i stedet skal gælde.

Fondens midler kan dog uanset ovenstående forblive anbragt i den form, i hvilken de er skænket eller udlagt på skifte.

Afgrænsning af fondens bundne og disponible aktiver, jf. fondslovens §§ 9, 29 og 30

Efter fondslovens § 9, stk. 1, er følgende aktiver såkaldt bundne aktiver:

- 1) de aktiver, der forelå ved fondens stiftelse, eller hvad der træder i stedet herfor,
- 2) de aktiver, som senere tilfalder fonden som arv eller gave, eller hvad der træder i stedet herfor, medmindre arveladeren eller giveren har bestemt, at aktiverne skal anvendes til uddeling, og
- 3) de aktiver, der modsvarer overskud, som er henlagt til konsolidering af fondens formue.

Om disse aktiver fastsætter § 9, stk. 1, at de ikke må uddeles, medmindre fondsmyndigheden meddeler samtykke hertil, eller vedtægten indeholder en bestemmelse, der opfylder betingelsen i fondslovens § 9, stk. 6, om, at det i vedtægten kan bestemmes, at de aktiver, som er nævnt i stk. 1, skal anvendes til uddeling i løbet af et nærmere fastsat tidsrum. Efter Civilstyrelsens praksis skal en bestemmelse være klar og utvetydig for at give mulighed for, at bestyrelsen kan uddele af kapitalen uden fondsmyndighedens samtykke.

I § 9, stk. 3, fastsættes, at, uanset bestemmelsen i stk. 1, kan en fonds bestyrelse uden fondsmyndighedens samtykke uddele aktiver svarende til det foregående regnskabsårs nettokursgevinster, som efter reglerne i kursgevinstloven og aktieavancebeskatningsloven skal medregnes ved opgørelsen af fondens skattepligtige indkomst. Bestyrelsens beslutning om at anvende aktiverne til uddeling skal være truffet inden 6 måneder efter det foregående regnskabsårs afslutning. I øvrigt finder § 29, stk. 1, tilsvarende anvendelse.

I § 9, stk. 4, fastsættes, at de bundne aktiver kun må overdrages eller pantsættes efter regler, der fastsættes af justitsministeren (anbringelsesbekendtgørelsen) eller med fondsmyndighedens samtykke, jf. dog stk. 3.

Regler om ombytning/genanbringelse af midlerne uden særligt samtykke er fastsat i anbringelsesbekendtgørelsens §§ 18 og 19 (og § 3). En ombytning/genanbringelse, der ikke er omfattet af disse regler, kræver fondsmyndighedens samtykke.

Den indskrænkning i adgangen til at råde over de bundne aktiver, der er nævnt ovenfor, skal efter fondslovens § 9, stk. 5, i videst muligt omfang sikres ved notering, tinglysning eller på anden måde.

Efter fondslovens § 29 betragtes årets overskud, som fondens disponible kapital. Bestemmelsen fastsætter, at en fonds bestyrelse skal anvende årets overskud til de formål, der er fastsat i vedtægten. Overskuddet skal som udgangspunkt uddeles i tilslutning til det regnskabsår, hvori det er fremkommet. Det bestemmes dog samtidig i § 29, stk. 1, at anvendelsen af overskuddet kan udskydes til et senere regnskabsår, forudsat at det er af betydning for at opfylde fondens formål.

Ifølge fondslovens § 29, stk. 2, kan en fonds bestyrelse dog forinden foretage rimelige henlæggelser af årets overskud til konsolidering af fondens formue. Det følger af bestemmelsen, at justitsministeren kan fastsætte regler herom, men sådanne regler er ikke fastsat.

Ifølge praksis anerkendes henlæggelse af indtil 25 % af det årlige overskud.

Det følger af fondslovens § 30, stk. 1, at uddelingen til formålet hverken må være for stor eller for lille i forhold til fondens midler. Står uddelingen i klart misforhold til fondens midler, kan fondsmyndigheden ifølge bestemmelsen henstille til bestyrelsen at søge uddelingen forøget eller nedsat.

Må uddelingens størrelse ligefrem anses for at indebære fare for krænkelse af fondens vedtægt, fastsættes det i fondslovens § 30, stk. 2, at fondsmyndigheden efter forhandling med bestyrelsen kan pålægge bestyrelsen at sørge for en forøgelse eller nedsættelse af uddelingen.

Ekstraordinære dispositioner, jf. fondslovens § 21

Ifølge fondslovens § 21 må fondens bestyrelse kun med fondsmyndighedens samtykke foretage eller medvirke til ekstraordinære dispositioner, som kan medføre risiko for, at vedtægten ikke kan overholdes.

Baggrunden for bestemmelsen er, at en bestyrelse ikke må foretage dispositioner, som nærmer sig permutation af vedtægten, eller som kan bringe fondens eksistens i fare. Hvad der er ekstraordinære dispositioner vil variere fra fond til fond. Fondens størrelse kan her spille en rolle.

Vederlag m.v. til bestyrelsesmedlemmer og andre, jf. fondslovens §§ 18 og 31

Efter fondslovens § 18, stk. 1, må vederlag til bestyrelsesmedlemmer ikke overstige, hvad der anses for sædvanligt efter hvervets art og arbejdets omfang. Efter styrelsens praksis anses et eventuelt administrati-onshonorar som en del af bestyrelsesvederlaget, såfremt administrator er medlem af bestyrelsen.

Fondsmyndigheden kan nedsætte et vederlag, der findes for højt, jf. fondslovens § 18, stk. 3.

Fondslovens § 31 bestemmer, at en fonds bestyrelse ikke kan uddele fondens aktiver, yde lån eller stille sikkerhed for lån til en række nærmere angivne personer med særlig tilknytning til fonden. Det drejer sig om stifteren, bestyrelsesmedlemmer, revisorer, direktører eller personer, der indtager en ledende stilling i fonden. Reglen gælder også personer, der er gift med eller lever i fast samlivsforhold med en af de nævnte personer, og de nævnte personers mindreårige børn, idet uddelinger hertil må sidestilles med uddelinger til de pågældende selv.

Det følger samtidig af § 31, at der som honorar for udført arbejde kan ydes de nævnte personer et vederlag, som på samme måde som efter § 18 ikke må overstige, hvad der anses for sædvanligt efter hvervets art og arbejdets omfang.

4. Revisors meddelelse til fondsmyndigheden efter fondslovens § 25, stk. 4.

Revisor skal efter fondslovens § 25, stk. 4, underrette fondsmyndigheden, såfremt revisionen har givet anledning til bemærkninger, eller såfremt revisor i øvrigt har fundet anledning til at påtale fondens forhold, jf. ovenfor under pkt. 3.

Der skal ikke anvendes en særlig blanket til brug for denne meddelelse. Følgende oplysninger skal fremgå af revisors meddelelse til fondsmyndigheden:

- a) Fondens fuldstændige navn,
- b) Revisors navn og adresse, og
- c) Fortegnelse over fondens bestyrelse med angivelse af navn og privatadresser.

Herudover skal meddelelsen indeholde en grundig redegørelse for de forhold, som påtales.

Meddelelsen indsendes til Civilstyrelsen, Toldboden 2, 2. sal, 8800 Viborg eller pr. e-mail til civilstyrelsen@civilstyrelsen.dk.

5. Offentlige midler

I det omfang fonden direkte eller indirekte modtager statsmidler, skal revisor være opmærksom på regler om offentlige revision ved siden af fondslovens regler.

Fonde, der modtager statsmidler, kan eventuelt være undtaget fra fondsloven, jf. fondslovens § 1, stk. 4.

Civilstyrelsen, den 4. september 2017