

Nærings- og fiskeridepartementet

Høringsnotat

Om endringer

**i stiftelsers adgang til å drive næringsvirksomhet,
rapportering av regnskapsopplysninger,
endringer av reglene for små stiftelser mv.**

21. mai 2021

Innhold

1	Innledning	3
2	Næringsvirksomhet i stiftelser	3
2.1	Næringsdrivende stiftelser i stiftelsesloven av 1980 og 2001	3
2.2	Skillet mellom alminnelige og næringsdrivende stiftelser	4
2.2.1	Innledning	4
2.2.2	Næringsdrivende stiftelsers virksomhet og størrelse	4
2.2.3	Begrepet næringsvirksomhet	5
2.3	Beskatning av stiftelser	6
2.4	Omtale av næringsvirksomhet i stiftelser i NOU 2016: 21 og NOU 2018: 5 ...	7
2.5	Departementets forslag	9
2.5.1	Utfordringer med dagens regulering	9
2.5.2	Mulige endringer i stiftelsesloven	11
2.5.3	Departementets forslag	13
3	Elektronisk opprettelse av stiftelser og elektroniske meldinger	15
3.1	Gjeldende rett	15
3.2	Departementets forslag	16
4	Nye krav til stiftelsers foretaksnavn	18
4.1	Gjeldende rett	18
4.2	Departementets forslag	19
5	Rapportering av regnskapsopplysninger	20
5.1	Gjeldende rett	20
5.2	Forslaget i NOU 2016: 21	22
5.3	Departementets forslag	22
6	Endring av reglene for små stiftelser	26
6.1	Stiftelsestilsynets oppgaver	26
6.2	Gjeldende rett	28
6.3	Departementets forslag	29
7	Økonomiske og administrative konsekvenser	32
8	Endringer i andre lover	35
9	Forslag til lovbestemmelser	36

1 Innledning

Stiftelseslovutvalget overleverte NOU 2016: 21 *Stiftelsesloven* til Nærings- og fiskeridepartementet 21. oktober 2016. Utredningen danner grunnlaget for departementets arbeid med ny stiftelseslov. I 2020 sendte departementet i tillegg forslag om å lovfeste en hjemmel i stiftelsesloven som åpner for å oppheve kommunale boligstiftelser på høring. Denne høringen vil inngå som grunnlag for kommende lovproposisjon.

I tillegg til dette grunnlaget, har departementet funnet behov for ytterligere høring av enkelte spørsmål. I dette høringsnotatet foreslår departementet at stiftelser ikke skal kunne drive skattepliktig næringsvirksomhet direkte i stiftelsen. Slik virksomhet må eventuelt drives gjennom datterselskap. Behovet for særregler for næringsdrivende stiftelser i stiftelsesloven vil da falle bort. Forslaget er nærmere beskrevet i kapittel 2.

I tillegg ser departementet behov for å høre enkelte andre spørsmål. I dette høringsnotatet foreslår departementet at stiftelser skal kunne opprettes elektronisk, at alle signaturer skal være elektroniske og at alle meldinger som sendes inn til Stiftelsestilsynet skal sendes inn elektronisk. Se kapittel 3 om dette.

I kapittel 4 foreslår departementet at det stilles krav til at stiftelsers foretaksnavn skal inneholde ordet stiftelse eller forkortelsen STI. Formålet med forslaget er at navnet skal vise tredjeparter at enheten er en formålsstyrt og selvstendig juridisk person, slik den er definert i stiftelsesloven.

Etter endring i regnskapsloven fra 1. januar 2018, er det ikke lenger krav om at små foretak skal utarbeide årsberetning. De langt fleste stiftelser faller i dag under regnskapslovens definisjon av små foretak. Etter departementets vurdering tilsier stiftelsesformen på enkelte områder andre løsninger enn dem som velges for små foretak generelt, og særlige regler vil også kunne bidra til å hindre misbruk av stiftelsesformen. Departementet foreslår derfor at stiftelser skal melde enkelte regnskapsopplysninger direkte til Stiftelsestilsynet. Se om dette i kapittel 5.

Departementet foreslår at regelverket for små, pengeutdelende stiftelser endres slik at pengeutdelende stiftelser må ha en grunnkapital på minimum 500 000 kroner. Alternativt legger departementet frem forslag om at små, pengeutdelende stiftelser ikke lenger skal være gjenstand for tilsyn og revisjon. Forslaget er nærmere omtalt i kapittel 6.

2 Næringsvirksomhet i stiftelser

2.1 Næringsdrivende stiftelser i stiftelsesloven av 1980 og 2001

Stiftelsesretten ble lovfestet i stiftelsesloven av 1980. Utvalget bak NOU 1975: 63 *Stiftelser og omdanning* vurderte om stiftelser burde drive næringsvirksomhet.¹ Utvalget foreslo at det burde være tillatt å drive næringsvirksomhet i stiftelser, og begrunnet dette med at stiftelser kunne sikre virksomhetens eksistens utover oppretterens levetid.

¹ Punkt 8.6.3 på side 115-116.

Vurderingen bygget på at stiftelsesformen kunne sikre stabilitet i stiftelsens ledelse, og at stiftelsen skal fremme virksomhetens formål, og ikke personlige interesser. Utvalget skrev at det var en fordel å akseptere organisasjonsformen for å unngå en ordning der stiftelser som reelt sett driver næringsvirksomhet, kamufleres i form av en stiftelse med allmennyttig formål. Justisdepartementet fant det ikke betenkelig å tillate stiftelse som organisasjonsform for næringsvirksomhet. Utvalgets forslag ble dermed fulgt opp i stiftelsesloven av 1980.

Spørsmålet om adgangen til å drive næringsvirksomhet i stiftelser burde begrenses, ble også drøftet i forarbeidene til dagens stiftelseslov av 2001. Justisdepartementet i Ot.prp. nr. 15 (2000–2001) *Om lov om stiftelser* og utvalget bak NOU 1998: 7 *Om stiftelser* mente at bruk av stiftelsesformen kunne bidra til å skape varighet, stabilitet og kontinuitet i virksomheten, og at det var et reelt behov for stiftelsesformen til å organisere næringsvirksomhet.

2.2 Skillet mellom alminnelige og næringsdrivende stiftelser

2.2.1 Innledning

En stiftelse etableres ved at en formuesverdi «selvstendig er stilt til rådighet for et bestemt formål». Formuesverdien kan ytes av stifteren selv eller av andre. Formålet kan være av ideell, humanitær, sosial, utdanningsmessig eller økonomisk art. Det som særlig skiller stiftelsesformen fra andre sammenslutningsformer, er at den ikke har eiere med forventning om økonomisk avkastning i form av utbytte eller lignende.

Dagens stiftelseslov skiller mellom alminnelige og næringsdrivende stiftelser.

Næringsdrivende stiftelser er i § 4 andre ledd definert som:

- a. stiftelser som har til formål å drive næringsvirksomhet selv
- b. stiftelser som driver næringsvirksomhet selv
- c. stiftelser som på grunn av avtale, eller som eier av aksjer eller selskapsandeler, har bestemmende innflytelse over næringsvirksomhet utenfor stiftelsen

Alternativ c er også kalt holdingstiftelser. En holdingstiftelse er en stiftelse som gjennom aksjer eller andeler har bestemmende innflytelse over næringsvirksomhet utenfor stiftelsen. Stiftelsen får som sådan ikke noe direkte ansvar for de forpliktelser som pådras de selskaper hvor stiftelsen er aksjeeier. Fordi en slik stiftelse ikke selv direkte driver næringsvirksomhet, får den vanligvis heller ikke kreditorer og andre medkontrahenter i noe større antall. Stiftelser i denne gruppen er i dag sidestilt med stiftelser som driver næringsvirksomhet i selve stiftelsen.

2.2.2 Næringsdrivende stiftelsers virksomhet og størrelse

Det er registrert 6 454 stiftelser i Stiftelsesregisteret per 18.5.2021. Av disse er 806 næringsdrivende stiftelser (omtrent 12 prosent). De næringsdrivende stiftelsene spenner fra store stiftelser som flere av sparebankstiftelsene, Olav Thon-stiftelsen, Stiftelsen SINTEF og Stiftelsen Det norske Veritas, til museer, idrettsanlegg, skoler og barnehager.

De to største næringsdrivende stiftelsene målt etter egenkapital er Olav Thon-stiftelsen og Gjensidigestiftelsen, som begge er holdingstiftelser. Alene står disse to stiftelsene for omtrent 50 prosent av all egenkapital i næringsdrivende stiftelser.

I tillegg til at flere næringsdrivende stiftelser driver næringsvirksomhet i underliggende selskaper, er det også flere stiftelser som både driver næringsvirksomhet i selve stiftelsen.

Stiftelsen oppgir om den er næringsdrivende eller alminnelig når stiftelsen blir registrert i Stiftelsesregisteret. Stiftelsestilsynets kontroll av om stiftelsen skal være registrert som alminnelig eller næringsdrivende stiftelse, er begrenset. Tilsynet tar kontakt med stiftelsen dersom det tror at stiftelsen kan ha krysset av feil ved registreringen eller det dukker opp spørsmål i forbindelse med en konkret sak, men overprøver normalt ikke stiftelsens egen vurdering av dette.

2.2.3 Begrepet næringsvirksomhet

I NOU 1975: 63 *Stiftelser og omdanning* punkt 3.8.2 er beskrivelsen av særtrekk ved næringsdrivende stiftelser basert på dansk juridisk teori. Næringsdrivende stiftelser omtales som stiftelser hvor styret utøver en aktiv ervervsmessig innsats, og ikke bare passivt mottar renter, utbytte mv. I tillegg må stiftelsen løpende ta på seg forpliktelser, og det skjer en båndlegging av realverdier. I NOU 1998: 7 *Om stiftelser* omtaler utvalget næringsvirksomhetsbegrepet i punkt 10.5. Utvalget mener at kjernen i begrepet er at det må være tale om en virksomhet av økonomisk karakter, dvs. omsetning av varer og tjenester av økonomisk verdi. Utvalget uttaler videre at utgangspunktet for vurderingen vil være hvordan stiftelsens virksomhet blir finansiert, gjennom på den ene side ikke-økonomiske aktiviteter, eventuelt kapitalavkastning og offentlige tilskudd, eller på den annen side ved økonomiske aktiviteter. Justisdepartementet sluttet seg til utvalgets vurderinger i Ot.prp. nr. 15 (2000–2001) punkt 6.1.4.

For å bli ansett som næringsdrivende, må stiftelsen drive en økonomisk virksomhet av en viss varighet og av et visst omfang. Virksomheten må være egnet til å gi overskudd over tid og må drive en type virksomhet som normalt drives for å frembringe inntekt. I vurderingen av om en stiftelse anses som næringsdrivende, vektlegges type virksomhet, størrelse på virksomheten, inntekter, finansiering, kostnader osv. Finansieringskilden vil ofte stå sentralt i vurderingen. Kommersielle inntekter er å regne som egen-genererte inntekter, mens offentlige tilskudd og private gaver er å regne som passive inntekter, som dermed ikke er egen-genererte. Stiftelsestilsynet legger til grunn at en næringsdrivende stiftelse har minst 2/3 egen-genererte inntekter. Stiftelser med lavere andel egen-genererte inntekter anses ikke å drive «næringsvirksomhet» i stiftelseslovens forstand.

Søk i Stiftelsesregisteret i mai 2021 viser at det neppe er helt klare grenser for hvilke stiftelser som er næringsdrivende eller alminnelige. For eksempel fremgår det av Enhetsregisteret at 84 stiftelser er registrert med næringskode 85.201 *Ordinær grunnskoleundervisning*. Ni av disse er registrert i Foretaksregisteret. Her er det streng offentlig regulering av virksomheten, og vanskelig å se at det skulle være saklige grunner til disse forskjellene i kategorisering.

Stiftelsestilsynet veileder om forståelsen av begrepet næringsdrivende stiftelse på sine hjemmesider.²

2.3 Beskatning av stiftelser

Stiftelser har eksistert i lang tid. I Norge ble Oslo Katedralskole opprettet i 1152 og Trondhjem hospital i 1277. Stiftelser har tradisjonelt bidratt inn i det sivile samfunn på områder der hverken myndighetene eller kirken har strukket til. I Norge har stiftelser blitt brukt til tjenesteyting, service- og kunnskapsproduksjon, kulturminner og institusjoner.

Stiftelsene var tradisjonelt inspirert av den kristne nestekjærlighetstanken; omsorg for syke, gamle og andre vanskeligstilte. Skattefritak for stiftelsene har sitt grunnlag i at stiftelsens midler ble brukt til denne typen formål, og gjenspeiler arbeidsdeling mellom det sivile og offentlige samfunnet.

Stiftelser er egne skattesubjekter som er omfattet av skattelovens alminnelige regler om skatt på inntekt og formue, jf. skatteloven § 2-2 første ledd bokstav h. Stiftelser kan imidlertid være fritatt for skatt etter skatteloven § 2-32 første ledd, som oppstiller unntak for «[m]ild stiftelse, kirkesamfunn, menighet, selskap eller innretning som ikke har erverv til formål. Skatteloven § 2-32 er dermed en unntaksregel som *fritar* ellers skattepliktige innretninger fra skatteplikt, når de ikke har erverv til formål.

Det er ingen direkte sammenheng mellom stiftelseslovens regler for næringsdrivende stiftelser og skattelovens regler om skattefritak for «[m]ild stiftelse» eller «innretning som ikke har erverv til formål». Skattekontoret tar selvstendig stilling til spørsmålet om en stiftelse har skatteplikt eller ikke. Skattekontoret kan på anmodning gi veiledende eller bindende forhåndsuttalelser i spørsmål om skatteplikt. Stiftelsestilsynet sin vurdering av om en stiftelse har erverv til formål får ikke direkte anvendelse eller avgjørende betydning for vurderingene etter skatteloven.

Begrepet «mild stiftelse» i skatteloven § 2-32 første ledd er en gammel betegnelse på stiftelser som driver veldedighet. Etter § 2-32 første ledd er også «innretning som ikke har erverv til formål», fritatt for formues- og inntektsskatt.

Hvorvidt formålet anses som ervervsmessig eller ikke, avhenger av en helhetsvurdering. Ved vurderingen av formålet legges det særlig vekt på tre hovedmomenter: det vedtektsbestemte formålet, den faktiske virksomheten som utøves, og stiftelsens oppbygging. I tillegg kan det legges vekt på en rekke støttemomenter. Se også Høyesteretts dom publisert i Rt. 2003 s. 861.

Skattefritaket i § 2-32 første ledd innskrenkes av regelen i bestemmelsens andre ledd. En ellers skattefri innretning som omfattes av første ledd, kan ha begrenset plikt til å svare formues- og inntektsskatt når omsetningen av den økonomiske virksomheten ikke overstiger 70 000 kroner. For veldedige og allmenntilgjengelige institusjoner og organisasjoner er den tilsvarende beløpsgrensen 140 000 kroner. Skatteplikt inntreffer likevel ikke dersom

² <https://brukerstotte.lottstift.no/hc/no/articles/115005072293-Er-vi-en-n%C3%A6ringsdrivende-eller-en-alminnelig-stiftelse->

den økonomiske aktiviteten realiserer det ikke-erhvervsmessige formålet. Dette kan være tilfelle når inntekten er så nært knyttet opp mot det ikke-erhvervsmessige formålet at den ville falle bort dersom den ikke-erhvervsmessige aktiviteten falt bort.

Stiftelser er pliktig til å svare formuesskatt med 0,15 prosent for formue over 10 000 kroner.

Det følger av skatteloven § 2-38 første ledd bokstav f at stiftelser er omfattet av den såkalte fritaksmetoden. I praksis innebærer dette at stiftelser i stor grad er fritatt for skatt på blant annet aksjeutbytte og gevinst ved realisasjon av aksjer.

Virksomheter kan være merverdiavgiftspliktige for det som skattemessig anses å utgjøre kapitalinntekter. Det kan også foreligge merverdiavgiftsplikt uten at virksomheten, i skattelovens forstand, har erverv til formål.

2.4 Omtale av næringsvirksomhet i stiftelser i NOU 2016: 21 og NOU 2018: 5

Fordeler, ulemper og utfordringer ved å drive næringsvirksomhet i stiftelser ble omtalt av både Stiftelseslovutvalget i NOU 2016: 21 *Stiftelsesloven* og av Kapitaltilgangsutvalget i NOU 2018: 5 *Kapital i omstillingens tid*.

Stiftelseslovutvalget om næringsdrivende stiftelser

Det var ikke en del av Stiftelseslovutvalgets mandat å vurdere om det burde være tillatt å drive næringsvirksomhet i stiftelser. Utvalget foretok derfor ikke noen full vurdering av alle sider av spørsmålet i NOU 2016: 21 *Stiftelsesloven*.

Utvalget skrev i punkt 9.3.1 at stiftelsesformen er en organisasjonsform som kan ivareta spesielle hensyn ved næringsvirksomhet, som ikke på tilsvarende måte kan ivaretas gjennom andre organisasjonsformer. Stiftelsesformen kan etter utvalgets oppfatning sikre et ønske om et stabilt, fremtidig eierskap. Utvalget foreslo derfor ingen begrensninger i muligheten til å drive næringsvirksomhet, hverken i egen regi eller gjennom underliggende selskaper. Dette gjelder både der næringsvirksomheten er stiftelsens formål, og der næringsvirksomheten gir grunnlag for å realisere et kulturelt eller annet ideelt formål.

Samtidig pekte utvalget på at stiftelsesformen kan ha ulemper sammenliknet med aksjeselskaper og andre selskapsformer:

«Det at stiftelsene ikke har eiere kan også være en ulempe ved behov for tilførsel av egenkapital. Dessuten kan stiftelsesformen gjøre det vanskeligere å få gjennomført organisatoriske endringer eller omlegging av virksomheten som er avhengig av vedtektsendringer, eventuelt sammenslåing eller deling eller oppheving av stiftelsen. Her kan nok stiftelsesformen være mer stivbent enn en selskapsform. Etter utvalgets syn tilsier imidlertid ikke slike forhold at lovgivningen bør begrense adgangen til å ha næringsdrivende stiftelser.»

Utvalget kom til at det ikke er behov for å opprettholde næringsdrivende stiftelser som en egen stiftelsesform, og foreslo å oppheve skillet mellom næringsdrivende og alminnelige

stiftelser. Etter utvalgets oppfatning har dagens særregler for næringsdrivende stiftelser stort sett begrenset praktisk betydning, og utvalget kom til at det ikke er behov for særregler for stiftelser som driver næringsvirksomhet.

Stiftelseslovutvalget uttalte at stiftelsene ikke bør pålegges å ta standpunkt til om stiftelsen driver «næringsvirksomhet» ved opprettelsen og ved registreringen i Stiftelsesregisteret. Utvalget pekte på at spørsmålet om en stiftelse skal ses på som næringsdrivende er skjønnsmessig, og i stor grad dreier seg om stiftelsen skal omfattes av skattefritaket i skatteloven § 2-32. Utvalget pekte på at dette har grunnlag i en uriktig forestilling om at klassifiseringen av en stiftelse som næringsdrivende eller allmenntilgjengelig etter stiftelsesloven, også er avgjørende for om stiftelsen er skattepliktig.

Kapitaltilgangsutvalget om næringsdrivende stiftelser

I NOU 2018: 5 *Kapital i omstillingens tid — Næringslivets tilgang til kapital*, punkt 8.3.6 viste Kapitaltilgangsutvalget til at stiftelser kan stå i en særstilling til å investere langsiktig, blant annet fordi en stiftelse ikke kan bli kjøpt opp og at det ikke deles ut utbytte. I et kapitalmarkedsperspektiv kan stiftelser representere langsiktige og tålmodige investorer i risikable bedrifter der andre investorer er underlagt mer kortsiktige resultatkrav.

Samtidig pekte utvalget på at stiftelsesformen har ulemper. Friheten til å ta langsiktig risiko kan også misbrukes til å gjøre uforsvarlige kapitalplasseringer. Stiftelsenes langsiktige perspektiv kan medføre at kapital låses inn til bestemte formål, uavhengig av om omgivelsene endrer seg. Dette i motsetning til i aksjeselskaper, der eierne raskt kan ta ut overflødig kapital og har et sterkere insentiv til å tilpasse kapitalnivået til virksomheten:

«Dersom dette får et stort omfang, kan det virke sementerende på kapitalallokeringen i økonomien. At stiftelsene slipper å konkurrere om kapital med andre investeringsmuligheter og at det mangler eiere med privatøkonomiske insentiver, kan også bidra til mindre press innad i stiftelsen med hensyn til effektiv ressursbruk og høyest mulig avkastning av kapitalen.»

Utvalget anbefalte en nærmere utredning av likere skattemessig behandling av stiftelsene, herunder hvordan stiftelsenes allmenntilgjenge bidrag kan ivaretas, uavhengig av hvordan kapitalen forvaltes. Utvalget pekte på at fra et kapitaltilgangsperspektiv bør det ikke gis særlige skattemessige insentiver eller være andre fordeler eller ulemper ved å velge stiftelse som organisasjonsform, og at man også bør se på dette i en ev. videre utredning. Samtidig mente utvalget at det er behov for å klargjøre rammene for den skattemessige behandlingen av stiftelsers kapitalforvaltning.

2.5 Departementets forslag

2.5.1 Utfordringer med dagens regulering

Innledning

Stiftelsesloven skiller mellom de to stiftelsesformene næringsdrivende stiftelser og alminnelige stiftelser. Kategoriseringen som næringsdrivende stiftelse utløser rettsvirkninger etter dagens regler i stiftelsesloven. Det er imidlertid kun et fåtall bestemmelser i stiftelsesloven som regulerer næringsdrivende stiftelser.

Den kontrollen som Stiftelsestilsynet etter stiftelsesloven § 4 fører med om stiftelser er næringsdrivende eller ikke, er i praksis svært begrenset. Kontrollen finner i hovedsak sted på registreringstidspunktet, og utvikling i virksomheten blir i liten grad fanget opp. Kontrollen er også vanskelig fordi det er uklart hva som anses for å være «næringsvirksomhet» i stiftelseslovens forstand.

Dette illustreres av at stiftelser med samme type virksomhet er registrert i Stiftelsesregisteret som både alminnelige og næringsdrivende. Stiftelser som driver barnehager eller grunnskoler er for eksempel registrert som både alminnelige og næringsdrivende stiftelser. Det samme er tilfellet for stiftelser som driver idrettsanlegg, museer og utleie av eiendom. I enkelte tilfeller kan det være gode grunner for at stiftelser med samme virksomhet er registrert i ulik kategori, for eksempel ulik størrelse på offentlige tilskudd, mens det i andre tilfeller er vanskeligere å forstå forskjellen.

Det er departementets oppfatning at det skaper ytterligere vanskeligheter for kategoriseringen av stiftelser, at vurderingen i realiteten påvirkes av spørsmålet om stiftelsen er fritatt fra skatteplikt etter skatteloven § 2-32 eller ikke.

Etter departementets vurdering er det forståelig at det oppstår forvirring ved kategoriseringen av en stiftelses virksomhet når det både skal tas stilling til om stiftelsen er næringsdrivende etter stiftelsesloven, og om den har erverv til formål etter skatteloven. Rettslig sett er det etter departementets oppfatning ikke tvil om at dette er to selvstendige vurderinger, hvor det ikke kan legges til grunn at det vil være systematisk sammenheng. I praksis mener departementet likevel at vurderingen av to liknende, men ikke sammenfallende kriterier, fører til vanskeligheter for stiftelsene. Det er derfor etter departementets oppfatning behov for å rydde opp i reguleringen av næringsdrivende stiftelser.

Forskjellen på å drive næringsvirksomhet i en stiftelse og et aksjeselskap

Formålet med å drive næringsvirksomhet er økonomisk gevinst. I en stiftelse vil næringsvirksomheten ofte være et middel for å oppnå formålet i stiftelsen, som normalt er et annet enn avkastning på den innskutte kapitalen i stiftelsen. For å oppnå en økonomisk gevinst, forutsettes det at virksomheten tar en form for risiko. Det betyr at eventuelle tap kan påvirke stiftelsens soliditet og true dens eksistens, og derved hindre formålsrealisering.

Et kjennetegn ved stiftelsene er at de er ment å ha en viss varighet, og at de i mindre grad enn andre sammenslutningsformer kan forandres. Sammenlignet med øvrige sammenslutningsformer står stiftelser dermed i mindre grad fritt til å tilpasse seg endringer.

En aksjeeier vil normalt ha interesse av å tilføre aksjeselskapet ytterligere kapital dersom det kan gi bedre avkastning enn å la være, f.eks. ved at det øker avkastningen på allerede innskutt kapital. Kapitaltilskudd kan være nødvendig for at et ellers lønnsomt selskap ikke skal gå konkurs. Dersom aksjeeieren tilfører kapitalen, kan investeringer som er foretatt reddes, slik at aksjeeieren får tilbake kapitalen som er investert i selskapet. I tillegg kan aksjeeieren få avkastning på investeringen gjennom aksjeutbytte. I en stiftelse er det ingen eiere eller eierpretendenter som har interesse av å tilføre ytterligere kapital, utover av rent ideelle årsaker. Utdeling til oppretter av stiftelser er også forbudt etter stiftelsesloven. Den som tilfører kapital i en stiftelse, vil hverken få noe av kapitalen tilbake eller avkastning i form av utbytte. Det betyr at dersom en stiftelse får økonomiske problemer, vil det være mer rasjonelt å tilføre kapital i en ny stiftelse enn å dekke eksisterende forpliktelser. Det kan innebære at stiftelsen ikke er i stand til å realisere stiftelsens formål. Dette øker også sannsynligheten for tap for eventuelle kreditorer.

Stiftelser har færre muligheter til å tilpasse seg og omstille seg til endrede rammevilkår og realisere mulighetene i markedet. For eksempel er det strenge lovkrav for å kunne slå sammen eller dele stiftelser (kalt omdanning). Det innebærer at det er vanskelig å slå virksomheten sammen med en annen, eller avhende hele eller deler av næringsdriften. Som følge av strenge lovkrav, og at en omdanning må godkjennes av Stiftelsestilsynet, kan styrets ansvar pulveriseres, og stiftelsen står ikke like fritt til å finne nye lønnsomme måter å organisere virksomheten på. Det vil normalt også ta noe tid, noe som kan gjøre det problematisk med hurtige reorganiseringer ved akutte økonomiske problemer.

I et aksjeselskap kan eierne gjennom generalforsamlingen avsette styret dersom virksomheten ikke går som tilsiktet eller ønsket, for eksempel der situasjonen i selskapet eller markedet tilsier at selskapet har behov for annen kompetanse i styret.

I motsetning til et aksjeselskap der dårlig forvaltning innebærer lavere utbytte for aksjeeierne, har stiftelsen ingen eiere som lider tap ved dårlig forvaltning av ressursene. Stiftelser har ikke eiere som kan legge til rette for at styret over tid har insentiver til å foreta handlinger som stiftelsen er tjent med, eller som kan sørge for at andre overtar forvaltningen av sammenslutningen.

Spørsmålet om skatteplikt er komplisert og uklart

Det er ikke opplagt hva som anses for ikke å ha erverv til formål i skattelovens forstand. Flere stiftelser har delte formål, for eksempel stiftelser som har som formål både å dele ut penger til allmennyttige formål, og å ivareta eierskap i ett eller flere datterselskaper. Formålsangivelsen vil normalt gi en pekepinn på hva som er en stiftelses hovedformål, men dette er ikke avgjørende for vurderingen. I henhold til rettspraksis og Skatteetatens Skatte-ABC for 2020 er en sammenslutnings hovedformål den aktiviteten som fremstår som klart størst. Hva som er en stiftelses hovedformål, vil derfor kunne variere ut fra faktisk aktivitet, størrelsen på utdelinger, og omfang og aktivitet i investeringer.

For det andre vil en stiftelse med et hovedformål som omfattes av skattefritaket, likevel være delvis skattepliktig dersom den driver økonomisk virksomhet som ikke realiserer det ikke-erhvervsmessige formålet, jf. skatteloven § 2-32. Slik økonomisk virksomhet er skattepliktig, uavhengig av organisasjonsform. Dette kan typisk være aktivitet som å foreta investeringer og kapitalplasseringer med sikte på å oppnå en økonomisk avkastning, som brukes til finansiering av det ikke-erhvervsmessige formålet. I henhold til Skatteetatens praksis kan stiftelser med et ikke-erhvervsmessig formål foreta såkalt passiv kapitalforvaltning, uten at dette leder til skatteplikt. Hvorvidt en kapitalforvaltning er aktiv eller passiv, beror også på en helhetsvurdering. Ved vurderingen ser skattemyndighetene tradisjonelt blant annet på hyppigheten og størrelsen på en stiftelses investeringer, og i hvilken grad investeringene er egnet til og ment å gi kortsiktig økonomisk gevinst.

Kapitaltilgangsutvalget påpekte i NOU 2018: 5 *Kapital i omstillingens tid* punkt 8.3.6 at fritaksmetoden neppe gir noen vridning av det marginale investeringsvalget, forutsatt at utbytteskatten er tilnærmet nøytral. Derimot mente utvalget det kan tenkes at fritaksmetoden kan påvirke valg av organisasjonsform. Utvalget bygde dette på at fritaksmetoden reduserer gjennomsnittsskatten ved valg av stiftelse som organisasjonsform, sammenlignet med andre organisasjonsformer som har personlige eiere som er skattepliktig for utbytte. Forutsatt at Kapitaltilgangsutvalget har rett i denne vurderingen, innebærer det at skattepliktig virksomhet ikke beskattes. Skatt vil inngå som en økonomisk belastning som reduserer overskuddet i selskapet. Betales det ikke skatt på overskudd av virksomhet som drives i konkurranse med skattepliktige foretak, kan det lede til en konkurransevridning til skade for ordinære virksomheter.

Selv om næringsvirksomhet i stiftelseslovens forstand og den skatterettslige vurderingen av stiftelsen ikke er lik, vil kategoriseringen i Stiftelsesregisteret gi en indikasjon på om en stiftelse er skattepliktig eller ikke. Siden Stiftelsestilsynet i svært begrenset grad vurderer om en stiftelse er næringsdrivende eller ikke, vil kontrollen ved registrering ikke bidra til å rette opp eventuelle konkurransevridende effekter.

2.5.2 Mulige endringer i stiftelsesloven

Mulige endringer for næringsdrivende stiftelser

Etter departementets vurdering er det behov for å rydde i uklarhetene i skillet mellom næringsdrivende og alminnelige stiftelser. Dagens skille mellom næringsdrivende og alminnelige stiftelser har skapt en uriktig forståelse av at dette skillet avgjør om stiftelsen er skattepliktig eller ikke. Disse uklarhetene kan løses på ulike måter.

Stiftelseslovutvalget har foreslått at kategorien næringsdrivende stiftelser fjernes, og skriver at det vil innebære en forenkling av stiftelseslovens system. Stiftelseslovutvalget legger vekt på at de få særreglene om næringsdrivende stiftelser utvalget ser behov for, kan løses ved egne bestemmelser om blant annet kapitalkrav.

En annen mulig løsning vil være en begrensning av stiftelsers rett til å drive næringsvirksomhet. En slik begrensning vil kunne ha negative konsekvenser fordi stiftelser ikke

lenger vil være tilgjengelige som langsiktige investorer, blant annet i risikoforetak, slik Kapitiltilgangsutvalget viser til i sin utredning. Stiftelser som stabile og langsiktige eiere, kan dermed forsvinne. Et slikt forslag vil også innebære en kraftig innskrenking av stiftelsenes frihet, slik Stiftelseslovutvalget påpeker. På den annen side vil man også hindre at de negative sidene ved stiftelsesformen påvirker næringsvirksomheten, som for eksempel manglende muligheter til omstilling.

En mellomløsning vil være å fortsette å tillate at stiftelser driver næringsvirksomhet, men kreve at denne virksomheten legges i et datterselskap. Stiftelser vil dermed fremdeles stå fritt til å investere midler i næringsvirksomhet, forutsatt at dette er i tråd med stiftelsens formål. Stiftelser kan da gå inn som langsiktige investorer, eller foreta kortsiktige investeringer med sikte på høyest mulig avkastning. Samtidig vil ikke stiftelsesformens egenart hindre omstilling av næringsvirksomheten i takt med utviklingen i samfunnet.

Bruk av begrepet næringsvirksomhet

Næringsvirksomhet er kjennetegnet ved at man gjennom investeringer, enten i form av kapital eller arbeid, søker å oppnå avkastning ut over passiv plassering av midlene. Investeringen næringsvirksomheten bygger på vil normalt innebære at man tar høyere risiko enn ved passiv kapitalplassering. Den økte risikoen medfører risiko for å tape kapital, både den kapitalen som er knyttet til selve næringsvirksomheten og den kapitalen som den næringsdrivende har avsatt til andre formål. Kreditorer som ikke får oppgjør, kan ta beslag i alle eiendeler, og ikke bare i eiendeler anvendt til næringsvirksomheten. Dette innebærer at den kapitalen som skal anvendes til formålsrealiseringen, går tapt.

Departementet har vurdert bruken av begrepet næringsvirksomhet som kriterium i stiftelsesloven. Som nevnt ovenfor er departementets inntrykk at begrepet oppfattes vagt og skjønnspreget.

Departementet er ikke enig med Stiftelseslovutvalget i at det er hensiktsmessig å fjerne skillet mellom alminnelige stiftelser og næringsdrivende stiftelser. Som det er redegjort for ovenfor, er risikoen og beskatningsspørsmålet ofte ulikt. Ulikheter i risikoen gir seg blant annet utslag i behov for kapital, tilsyn og andre bestemmelser i stiftelsesloven. I tillegg er vurderingen av næringsdrift også førende for registreringsplikt i Foretaksregisteret etter foretaksregisterloven og hvorvidt navnebestemmelsene i foretaksnavneloven kommer til anvendelse. Stiftelseslovutvalget har riktignok foreslått å oppheve næringsdrivende stiftelser som egen kategori, men har likevel kommet til at det er behov for et fåtall særregler for næringsdrivende stiftelser. En form for utskillelse er etter departementets vurdering dermed fremdeles nødvendig. Også dersom man foreslår at stiftelser ikke skal kunne drive næring overhodet, eller kun i datterselskap, vil det være behov for en definisjon av hvilken virksomhet det dreier seg om.

En mulig løsning er at det gis en legaldefinisjon av begrepet næringsvirksomhet for å gi ytterligere veiledning om hvordan begrepet skal forstås. Man kunne også tenke seg at Stiftelsestilsynet styrket sin veiledning om begrepet, for å sikre at stiftelsene rent faktisk registreres korrekt.

Etter departementets oppfatning er imidlertid noe av problemet med dagens begrepsbruk at stiftelseslovens kriterium om næringsvirksomhet blandes sammen med skattelovens regel om at virksomhet som ikke har erverv til formål, er fritatt fra skatteplikt. Dersom stiftelseslovens næringsbegrep samsvarer med skattelovens ervervsbegrep, kan nivået av forvirring kanskje reduseres.

2.5.3 Departementets forslag

Næringsdrift i nye stiftelser må legges i et eget rettssubjekt

Etter departementets syn er utfordringene knyttet til å drive næringsvirksomhet i stiftelse mindre for stiftelser som kun skal ivareta eierskapet i næringsvirksomheten (holdingstiftelse). Når næringsvirksomheten skjer i et selskap som helt eller delvis eies av stiftelsen, vil risikoen begrenses til kapitalen som er knyttet til eierskap av dette selskapet. Stiftelsen vil på denne måten lettere kunne opptre som rasjonelle kapitaleiere, der sannsynligheten for å få avkastning på kapitalen styrer om det skal tilføres midler til næringsvirksomheten i selskapet eller ikke. Stiftelsen kan da tilføre kapital for å realisere stiftelsens formål og beskytte kapitalen i selskapet. Eller stiftelsen kan avvikle næringsvirksomheten gjennom ordinær avvikling, selge aksjer eller begjære oppbud slik at næringsvirksomheten tas under konkursbehandling. Det vil også være mulig å sette inn et styre for næringsvirksomheten som i større grad er egnet til å ivareta næringsvirksomhetens behov, uten at styret i stiftelsen derved må endres.

Departementet foreslår derfor at næringsvirksomhet kun kan drives i egne rettssubjekter, slik at stiftelsen kun skal ivareta eierskapet i næringsvirksomheten. Dette innebærer at dagens system der næringsdrivende stiftelser kan ha næringsvirksomhet til formål, drive slik virksomhet i stiftelsen, eller ha eierinteresser i selskap som driver slik virksomhet, endres, slik at det kun er det siste alternativet som tillates i loven.

Drift av næringsvirksomhet i et hel- eller deleid datterselskap vil bidra til at næringsvirksomheten nyter godt av den fleksibiliteten som ligger i selskapsformen. Det vil dermed være lettere å tilpasse aktiviteten til utviklingen i samfunnet og markedet. Samtidig vil en slik løsning fremdeles sikre at stiftelser kan ha inntekt fra næringsvirksomhet. Som nevnt driver de største næringsdrivende stiftelsene i dag sin næringsvirksomhet i underliggende aksjeselskaper.

Selve det faktum at virksomhet drives i et selskap i stedet for i stiftelsen selv, vil ikke påvirke beskatningen av stiftelsen, bortsett fra at stiftelsen vil få en aksjerabatt på verdier som ligger i datterselskapet.

En slik løsning vil også gjøre det lettere å føre kontroll med stiftelsene ettersom næringsvirksomhet må skilles ut som et eget selskap. Stiftelsestilsynet vil kunne bygge på ordinære årsregnskaper for selskapet, og vurdere kontrollbehovet opp mot den kapitalen stiftelsen har skutt inn i selskapet, og ikke risikoen ved næringsvirksomheten som sådan.

For å unngå vesentlige kostnader til restrukturering av eksisterende stiftelser, foreslår departementet at begrensningen kun skal gjelde fremover i tid. Eventuelt kan det tenkes

langvarige overgangsregler, for eksempel en periode på ti år. Departementet ber om høringsinstansenes innspill til dette.

Definisjon av næringsvirksomhet

I dagens stiftelseslov er det begrepet næringsvirksomhet som er avgjørende for kategoriseringen av en stiftelse som alminnelig eller næringsdrivende. Ettersom innholdet i begrepet likner, men ikke er sammenfallende med vilkår om «erverv til formål» i skatteloven § 2-32, har begrepet skapt forvirring i praksis. Uklare regler bidrar til lite hensiktsmessig ressursbruk i stiftelsen og for myndighetene, og kan virke hemmende på ønsket om en best mulig forvaltning av stiftelsens midler.

Departementet foreslår at begrepet «næringsvirksomhet» i stiftelsesloven fremover som hovedregel skal tolkes på samme måte som begrepet «erverv til formål» i skatteloven. Dette innebærer at det kun er stiftelser som driver virksomhet med erverv til formål som anses som en næringsdrivende stiftelse. Løsningen vil etter departementets oppfatning innebære en forenkling for aktørene, ettersom virksomhet som er skattepliktig også vil anses som næringsvirksomhet etter stiftelsesloven. Dermed vil samme kriterium avgjøre begge disse spørsmålene. Vi foreslår også at samme kriterium skal ligge til grunn for registreringsplikt etter foretaksregisterloven og foretaksnavneloven. En slik løsning vil føre til at Skatteetatens praksis omkring begrepet «erverv til formål» blir avgjørende for plikten til å skille ut virksomhet i et underliggende selskap. Denne praksisen kan etter departementets mening gi veiledning for stiftelsenes vurdering av egen virksomhet, selv om også spørsmålet om skatteplikt kan oppleves komplisert og til dels uklart. Videre vil Skatteetatens veiledning om begrepet kunne legges til grunn av stiftelsene både for spørsmålet om skatteplikt og for krav om å skille ut virksomhet.

Fra denne hovedregelen foreslås et unntak for forvaltning av verdipapirer bestående av investeringer i datterselskaper. Forvaltning av verdipapirer kan være skattepliktig virksomhet etter skatteloven § 5-1. Slik aktivitet kan være skattepliktig for en stiftelse med et ellers ikke-ervervsmessig formål når aktiviteten går utover det å realisere stiftelsens ikke-ervervsmessige formål. Skal stiftelsen skille ut virksomheten i egne rettssubjekter, bør de ikke fratras muligheten til å drive den forvaltningen de finner er mest hensiktsmessig. En stiftelse kan således eie aksjer eller andeler i andre juridiske personer som driver næringsvirksomhet uten at stiftelsen anses å drive næringsvirksomhet i stiftelseslovens forstand. Etter departementets vurdering vil ikke et slikt unntak innebære samme risiko for kapitalen som begrunner et generelt forbud. Den skattemessige virkningen av slik forvaltning berøres ikke.

Departementet foreslår at terskelverdiene i skatteloven § 2-32 ikke gis vekt i vurderingen etter stiftelsesloven. Det er dermed kun kriteriet «erverv til formål» i skatteloven som avgjør om en stiftelse anses for å drive næringsvirksomhet eller ikke, uten at det legges vekt på omsetning. Dersom beløpsgrensene skulle gis betydning ville dette kunne føre til at en stiftelse med noe aktivitet i markedet i enkelte år har mulighet til å drive aktiviteten i stiftelsen, mens den i andre år har plikt til å skille den ut i eget selskap.

Eksisterende stiftelser med skattepliktig virksomhet må dermed registrere seg i kategorien for næringsdrivende i Stiftelsesregisteret, og fremtidige stiftelser som vil drive skattepliktig virksomhet vil måtte drive denne delen av denne i et underliggende aksjeselskap eller en annen organisasjonsform.

Som nevnt ovenfor, vil drift av virksomhet utenfor stiftelsen selv ikke påvirke beskatningen av stiftelsen, bortsett fra at stiftelsen vil få en aksjerabatt på verdier som ligger i datterselskapet. Vi vil imidlertid peke på at ellers skattefrie stiftelser med en økonomisk aktivitet under terskelverdiene i skatteloven § 2-32 andre ledd, vil miste sitt skattefritak for omsetning under terskelverdiene med mindre også det underliggende selskapet har et ikke-ervervsmessig formål. Det underliggende selskapet vil ha mulighet til å få en vurdering av om de faller innenfor fritaket i skatteloven § 2-32, men koblingen til morstiftelsens formål vil være svakere enn når aktiviteten skjer i selve stiftelsen.

Inngår stiftelsen mv. i en konsernstruktur eller en konsernliknende struktur, vil også virksomheten i datterselskapene inngå ved vurderingen av om konsernspissen har erverv til formål.

Vurderingen av om datterselskapet som sådan har skatteplikt beror på en konkret helhetsvurdering av dette subjektet. Hvis konsernspissen er en skattefri institusjon, og datterselskapet driver innenfor det samme ikke-økonomiske formålet, vil det være et argument som trekker i retning av skattefritak for datterselskapet.

Det kan ikke utelukkes at en dreining av oppmerksomheten bort fra om stiftelser driver næringsvirksomhet i stiftelseslovens forstand og over på om de har skatteplikt etter skatteloven, kan føre til at flere stiftelser finner ut at de har skatteplikt. Etter departementets vurdering vil det være positivt om den foreslåtte lovendringen skulle ha en slik virkning. Dette vil være tilfeller hvor virksomheten uansett er skattepliktig, og det er da uheldig om den på grunn av sin organisasjonsform likevel ikke betaler skatt. Dersom det eksisterer en systematisk misforståelse omkring stiftelsers skatteplikt, kan dette gi uheldige insentiver til å drive virksomhet i stiftelser. Videre vil en slik praksis vri konkurransen mellom stiftelser og andre aktører.

Plikten til å skille ut virksomhet som omfattes av skattelovens definisjon av ervervsmessig virksomhet foreslås som nevnt ovenfor, bare å komme til anvendelse på stiftelser som opprettes etter at en ny stiftelseslov trer i kraft. Departementet foreslår derfor at stiftelser først må ta stilling til om virksomhetens karakter tilsier at den må drives i et underliggende selskap når stiftelsen registreres. Videre må stiftelsen senere gjøre samme vurdering for eventuell ny virksomhet den går inn i.

3 Elektronisk opprettelse av stiftelser og elektroniske meldinger

3.1 Gjeldende rett

Stiftelsesloven § 8 slår fast at alle stiftelser skal være registrert i ett sentralt register som føres av Stiftelsestilsynet. Stiftelsestilsynet er registerfører og forvalter av

Stiftelsesregisteret. Styret skal sende melding til Stiftelsestilsynet innen tre måneder etter at stiftelsen er opprettet.

Stiftelsesregisteret er etablert som et tilknyttet register til Enhetsregisteret, jf. enhetsregisterloven § 9 jf. § 2 første ledd bokstav b nr. 3. Opplysningene som skal meldes til Enhetsregisteret etter enhetsregisterloven § 5 og § 6, sammenfaller delvis med de opplysninger som skal meldes til Stiftelsesregisteret etter gjeldende stiftelseslov § 8.

Gjennom registreringen i Enhetsregisteret tildeles stiftelsene organisasjonsnummer, som er stiftelsens identifikator i samhandling med det offentlige. Enhetsregisteret er en nasjonal felleskomponent, noe som innebærer at grunndata om enheten skal deles og gjenbrukes av offentlig sektor. Grunndata er opplysninger som foretaksnavn, adresse og organisasjonsform.

Enhetsregisteret registrerer de opplysningene som kreves for registreringen i Enhetsregisteret etter enhetsregisterloven § 5 og § 6, det vil si blant annet navn, adresse, formål, styremedlemmer mv. Særlige opplysninger som kreves etter stiftelsesloven § 8, slik som stiftelsenes vedtekter, varamedlemmer osv. registreres av Stiftelsestilsynet. Det samme gjelder for registreringer som krever vedtak fra Stiftelsestilsynet som f.eks. omdanninger.

Det er et vilkår for registrering at oppretteren har utarbeidet et stiftelsesdokument som angir stiftelsens formål, grunnkapital, styrets sammensetning mv. Stiftelsesdokumentet skal dateres og underskrives av oppretteren. Bekreftet kopi av dokumentet skal sendes Stiftelsestilsynet, sammen med kopi av stiftelsens vedtekter.

Etter gjeldende regler skal stiftelsesdokumentet og vedtektene være på papir. Dette betyr at selv om registreringsmeldingen sendes inn elektronisk, må stiftelsesdokumentet og vedtektene opprettes som papirdokumenter og deretter lastes opp i digitalt format, oftest en PDF-fil. Andre vedlegg til registreringsmeldingen kan sendes elektronisk, jf. stiftelsesloven § 12 tredje ledd.

Stiftelsestilsynet mottar og behandler årlig om lag 900 søknader fra norske stiftelser. I dag kan søknader sendes via Samordnet registermelding, på e-post eller som ordinær postforsendelse. Stiftelsestilsynet krever gebyr for første gangs registrering av stiftelser, jf. forskrift 21. desember 2004 nr. 1793 til stiftelsesloven. Gebyret er fra 970 kroner for stiftelser med under 200 000 kroner i egenkapital, og opp til 4 550 kroner for stiftelser som har en egenkapital som overstiger én million kroner. I tillegg betaler alle stiftelser er årsavgift til Stiftelsestilsynet på mellom 650 kroner og 18 700 kroner. Også årsgebyret beregnes ut fra stiftelsens egenkapital.

3.2 Departementets forslag

For å legge til rette for mindre bruk av ressurser i kommunikasjonen med det offentlige, er det et mål at alle virksomheter og organisasjoner skal kunne kommunisere elektronisk med offentlig sektor. Digitalt førstevalg innebærer at tjenester fra forvaltningen så langt som mulig skal være tilgjengelige på nett, og at forvaltningen kommuniserer elektronisk med brukerne. Ved å digitalisere og automatisere saksbehandling kan ressurser frigjøres

og forvaltningen gjøres mer effektiv. På de fleste områder er det likevel mulig å velge papirbaserte og manuelle løsninger.

Stiftelseslovutvalget foreslo å åpne for at stiftelsesdokumentet og vedtektene skal kunne opprettes elektronisk. De foreslo også å oppheve kravet om fysisk signering av stiftelsesdokumentet, slik at også elektronisk signatur vil være mulig. Departementet slutter seg til utvalgets forslag, med bakgrunn i at dette vil forenkle saksbehandlingen både for stiftelsene og Stiftelsestilsynet. Nærmere krav til tekniske løsninger for å sikre korrekt informasjon i Stiftelsesregisteret, samt krav om revisors og finansinstitusjons elektroniske signatur, kan ved behov fastsettes i forskrift.

Departementet foreslår i dette høringsnotatet også at alle søknader til Stiftelsestilsynet i utgangspunktet skal sendes inn elektronisk. Stiftelser har erfaring med pliktig elektronisk innsending siden 2015, da det ble pliktig å sende inn årsregnskapet til Regnskapsregisteret elektronisk gjennom Altinn. Samtlige stiftelser benytter også Samordnet registermelding til registrering av styreendringer. Alle stiftelser har derfor erfaring med elektronisk innsending gjennom noen år, og det er ikke unaturlig å legge til grunn at stiftelsene har fått tilstrekkelig erfaring med denne rapporteringsformen, til at innsending av søknader også skal gjøres elektronisk. Elektroniske søknader vil også være ressursbesparende både for det offentlige og for stiftelsene.

Hoveddelen av tjenestene fra Stiftelsestilsynet er brukerfinansiert mot gebyrer og årsavgifter. Årsavgiften og gebyret som betales for nyregistrering i Stiftelsestilsynet, skal dekke kostnader til drift og forvaltning av registeret. Stiftelsestilsynet mottar hvert år mange søknader, for eksempel om omdanning. Det tas ikke gebyr for behandling av slike søknader i dag.

Departementet foreslår at det gis hjemmel til å kreve gebyr for registrering av endringer i Stiftelsesregisteret, slik som for nyregistreringer. I tråd med rundskriv R-2015-112 *Bestemmelser om statlig gebyr- og avgiftsfinansiering* fra Finansdepartementet skal gebyrer ha et begrenset statsfinansielt formål, hvilket betyr at mottakeren ikke skal betale mer enn kostnadene av å produsere og levere tjenesten. De samlede gebyrene stiftelser betaler, skal ikke overstige kostnaden av å produsere og levere registertjenestene. Endringen skal sikre at gebyrene reflekterer arbeidsmengden for Stiftelsestilsynet i forbindelse med registrering. Hensikten er også å sikre en korrekt balanse mellom utgifter som dekkes av gebyrer for registrering og utgifter som skal dekkes av årlig avgift, og at det fremgår klart hvilke kostnader som ligger til grunn for gebyrsatsene.

Departementet ber særskilt om høringsinstansenes vurdering av om det er behov for papirbaserte søknader. Hvis høringen viser et behov for dette, vil departementet vurdere å legge til rette for fortsatt mulighet for manuelle søknader. Samtidig vil departementet vurdere å differensiere gebyrene for papirbaserte og elektroniske meldinger, for å stimulere til økt bruk av elektronisk innsending.

4 Nye krav til stiftelsers foretaksnavn

4.1 Gjeldende rett

Foretaksnavnet

Foretaksnavnet er det offisielle navn på en *næringsdrivende juridisk person* og kjennetegnet til et enkeltpersonforetak. Foretaksnavnet brukes som betegnelse på foretaket ved signatur, i saker for domstolene og i kontakt med offentlige myndigheter. Enerett til et foretaksnavn oppnås ved at foretaksnavnet registreres i Foretaksregisteret eller ved at navnet tas i bruk.

Lov 21. juni 1985 nr. 79 om enerett til foretaksnavn og andre forretningskjennetegn mv. (foretaksnavneloven) regulerer eneretten til foretaksnavnet. Loven setter også visse krav til hvordan foretaksnavnet til næringsdrivende foretak skal utformes.

For de mest brukte organisasjonsformene stiller foretaksnavneloven krav til at organisasjonens navn skal inneholde bestemte ord eller forkortelser som viser foretakets organisasjonsform. Foretaksnavneloven § 2-2 tiende ledd bestemmer at foretaksnavnet til næringsdrivende stiftelser skal inneholde ordet «stiftelse» eller ordene «selveiende institusjon».

Alle juridiske enheter registreres i Enhetsregisteret³ jf. lov 3. juni 1994 nr. 15 om Enhetsregisteret (enhetsregisterloven) § 4. For alle enheter blir blant annet foretaksnavnet og organisasjonsformen registrert, jf. enhetsregisterloven § 5.

Enhetsregisteret registrerer dermed alle stiftelser med organisasjonsformen stiftelse, forkortet STI, uavhengig av stiftelsens navn og uavhengig av om stiftelsen er næringsdrivende eller ikke.

Ingen krav til navnet til alminnelige stiftelser

Foretaksnavneloven stiller ingen krav til navnet til *alminnelige stiftelser*. Stiftelsesloven har heller ingen regel for utformingen av foretaksnavnet. Søk i Stiftelsesregisteret viser at omtrent 3 000 stiftelser inneholder ordet stiftelse, ca. 1 000 inneholder ordet fond og 1 400 ordet legat. De resterende om lag 1 000 stiftelsene har ingen særegne kjennetegn som knytter dem til stiftelsesformen.

Nordisk rett

Både dansk og svensk rett har plikt for stiftelser til å bruke ordet for stiftelse i foretaksnavnet, henholdsvis «fond» i Danmark og «stiftelser» i Sverige. Den svenske stiftelseslov har også en bestemmelse som sier at ingen andre organisasjonsformer enn stiftelser, kan bruke ordet stiftelse i foretaksnavnet.

³ I Enhetsregisteret ligger nøkkelopplysninger om alle enheter på vegne av mange andre offentlige registre, blant annet registreres alle enheter i Enhetsregisteret med en organisasjonsform. Enhetsregisteret er en nasjonal felleskomponent – åpne data som skal gjenbrukes av offentlige myndigheter.

4.2 Departementets forslag

Foretaksnavnet skal inneholde ordet stiftelse eller STI

Foretaksnavneloven stiller krav til at foretaksnavnet til de mest brukte organisasjonsformene skal inneholde bestemte ord eller forkortelser som viser foretakets organisasjonsform. Det er ingen krav til foretaksnavnet til alminnelige stiftelser.

Etter departementets vurdering bør også foretaksnavnet til alle stiftelser inneholde et ord eller en forkortelse som viser organisasjonsformen. Departementet foreslår derfor å innføre en fast betegnelse for stiftelser, slik at foretaksnavnet til alle stiftelser enten skal inneholde ordet «stiftelse» eller forkortelsen «STI».

Formålet med forslaget er at navnet skal vise tredjeparter at enheten er en formålsstyrt og selvstendig juridisk person, slik den er definert i stiftelsesloven. Betegnelsen «stiftelse» vil dermed vise at enheten er regulert av bestemmelsene i stiftelsesloven, og annen lovgivning som gir organisasjonsformen rettslig virkning. Etter departementets vurdering er det viktig informasjon for avtaleparter, eller den som vurderer å gi økonomisk støtte til stiftelsens formål.

Når foretaksnavnet inneholder ordet stiftelse, vil tredjepart få informasjon om at enheten er registrert i Stiftelsesregisteret, og at den er underlagt tilsyn og kontroll av Stiftelsestilsynet. Tredjepart vil også vite at enheten er underlagt stiftelseslovens særlige krav til forvaltning av stiftelsens kapital.

Som nevnt ovenfor er ordene fond og legat brukt i om lag 2 400 enheter registrert i Stiftelsesregisteret. I tillegg til urørlig kapital, kan fond også bety stor mengde. Fond brukes også av banker som tilbyr sparing i fondskonto og i kombinasjonsfond. Ordet legat brukes etter det departementet vet kun om en avsatt pengesum i testament eller gave. Ordet legat er imidlertid ikke brukt i stiftelsesloven, og er ikke den juridisk korrekte betegnelsen på en stiftelse.

Hvis alle stiftelser inneholder foretaksbetegnelsen «stiftelse» unngår man dermed den forvirringen ord som fond og legat kan skape for tredjepart. Tredjepart vil også unngå usikkerhet om organisatoriske og lovgivningsmessige rammer i kontakt med stiftelser som ikke har noen betegnelse som viser organisasjonsform i foretaksnavnet.

Departementet foreslår at forkortelsen STI automatisk blir lagt til de sammenslutningene som er registrert som stiftelser og som er å regne som stiftelser etter ny lov og som i dag inneholder ordet fond eller legat. Hvis stiftelsen selv ønsker å endre navnet, står de fritt til det. Samtidig vil et automatisk tillegg av bokstavkombinasjonen STI være tilstrekkelig til at offentlige myndigheter og tredjepart vet hvilken organisasjonsform de handler med.

Departementet foreslår ikke å fjerne ordet legat eller fond i de stiftelsene som bruker dette ordet i foretaksnavnet i dag. Så lenge det blir krav om ordet stiftelser eller forkortelsen STI i foretaksnavnet, vil det ikke oppstå rettslig usikkerhet knyttet til organisasjonsformen.

Departementet foreslår også at de om lag 1 000 stiftelsene som i dag ikke inneholder hverken ordet stiftelse, fond eller legat, automatisk får tillegget STI.

Som nevnt over, kan stiftelser i dag også bruke betegnelsen «selveiende institusjon». Per i dag er det ingen stiftelser i Stiftelsesregisteret som har dette begrepet i foretaksnavnet. Betegnelsen er etter departementets vurdering ikke så godt egnet som en entydig henvisning til organisasjonsformen stiftelse. «Selveiende institusjon» kan etter en naturlig språklig forståelse også omfatte foreninger. Departementet foreslår derfor å fjerne dette fra loven, slik at foretaksnavneloven endres i samsvar med forslaget til bestemmelse om stiftelsers navn i stiftelsesloven.

Bestemmelsen hjemles i stiftelsesloven

Foretaksnavneloven regulerer bare navnet til næringsdrivende foretak. En regel som departementet her foreslår omfatter også stiftelser som ikke er næringsdrivende, og departementet foreslår derfor at kravene reguleres i stiftelsesloven. Departementet foreslår i tillegg at det tas inn en henvisning til stiftelsesloven i foretaksnavneloven.

Regulering i stiftelsesloven vil bare gi regler for utformingen av navnet, og ikke gi den eneretten som foretaksnavneloven gir.

Departementet foreslår ikke å endre foretaksnavnet til de ca. 3 000 stiftelsene som har ordet stiftelse som en del av foretaksnavnet i dag, enten ordet står først (Stiftelsen X), er integrert (Xstiftelsen) eller står bakerst (X stiftelse) i foretaksnavnet. Departementet foreslår at det samme skal gjelde for stiftelser som etableres etter at loven trer i kraft, slik at stiftelsene står fritt i å utforme foretaksnavnet så lenge ordet stiftelse er en del av det navnet som ønskes registrert.

5 Rapportering av regnskapsopplysninger

5.1 Gjeldende rett

Lov 17. juli 1998 nr. 56 om årsregnskap (regnskapsloven) § 1-2 definerer hvilke foretak som er regnskapspliktige. Hovedbestemmelsene i regnskapsloven gjelder for alle regnskapspliktige. Alle som har regnskapsplikt etter regnskapsloven, er også bokføringspliktige etter lov 19. november 2004 nr. 73 om bokføring (bokføringsloven).

Norske stiftelser omfattes ikke av EUs regnskapsdirektiv fra 2013 (2013/34/EU). Lovgiver står derfor fritt til å vurdere det materielle innholdet i de regnskapsreglene norske stiftelser skal følge. Dette åpner også for at små og store stiftelser kan underlegges differensierte regnskapsregler.

Etter § 1-2 første ledd nr. 10 er alle stiftelser underlagt regnskapsplikt. Stiftelser omfattes dermed av regnskapslovens inndeling i små og store foretak, jf. definisjonene i regnskapsloven § 1-6 jf. § 1-5. Tall fra Stiftelsestilsynet viser at ca. 95 prosent av alle stiftelser følger regnskapsreglene for små foretak.

Regnskapsloven inneholder flere unntaksbestemmelser for små foretak som er utformet slik at de skal være enkle og lite kostnadskrevende å følge for den regnskapspliktige. Unntaksreglene for små foretak gjelder årsregnskapets innhold, grunnleggende regnskapsprinsipper, vurderingsregler, sammenligningstall og krav til noteopplysninger.

Etter at regnskapsloven ble endret 1. januar 2018 har ikke små foretak lenger plikt til å utarbeide årsberetning, se § 3-1 andre ledd andre punktum jf. § 1-6.

I lovens kapittel 7 II, § 7-35 til § 7-46, er det stilt krav til at det i noter til årsregnskapet gis visse opplysninger (noteopplysninger) som er nødvendige for å bedømme den regnskapspliktiges stilling og resultat som ikke fremgår av årsregnskapet for øvrig, jf. § 7-1 andre ledd første punktum. Noteopplysninger kan utelates når de ikke er av betydning for å bedømme den regnskapspliktiges stilling og resultat, jf. § 7-1 tredje ledd første punktum. Små foretak skal likevel alltid gi opplysninger som nevnt i § 7-42 til § 7-45, dvs. opplysninger om antall aksjer, antall ansatte, obligatorisk tjenestepensjon, ytelser til ledende personer og lån og sikkerhetsstillelse til ledende personer.

I Prop. LS 66 (2020–2021) har Finansdepartementet lagt frem forslag til endringer i regnskapsloven som blant annet vil innebære at flere notekrav for små foretak oppheves. Lovforslaget er vedtatt av Stortinget, og trer i kraft 1. juli 2021.

Regnskapsloven inneholder også enkelte tilleggskrav for store foretak, herunder krav til årsberetningens innhold i § 3-3a til § 3-3c. Regnskapsstandarden NRS (F) *God regnskapsskikk for ideelle organisasjoner* utdyper bestemmelsene i loven for stiftelser som ikke selv driver næringsvirksomhet. 2

Alle stiftelser er i utgangspunktet underlagt skattelovens regler om beskatning av kapital- og virksomhetsinntekter samt formue, jf. skatteloven § 2-2 første ledd bokstav h. Dette gjelder uavhengig av om de driver næringsvirksomhet eller ikke. Stiftelser som driver næringsvirksomhet, har ikke adgang til å avlegge årsregnskap etter reglene om begrenset regnskapsplikt. Stiftelser som har et ikke-ervervsmessig formål kan imidlertid helt eller delvis være fritatt for skatteplikt etter skatteloven § 2-32. Stiftelser som ikke er omfattet av dette fritaket er skattepliktig for passive kapitalinntekter og formue selv om de ikke driver næringsvirksomhet.

Regnskapsloven åpner også for at det kan differensieres mellom stiftelser som har og ikke har, økonomisk vinning som formål. Det følger av regnskapsloven § 4-1 tredje ledd jf. § 1-2 nr. 10 at stiftelser som ikke har økonomisk vinning som formål, kan fravike de grunnleggende regnskapsprinsippene om transaksjon, opptjening og sammenstilling, jf. regnskapsloven § 4-1 første ledd nr. 1, 2 og 3, når dette kan anses som god regnskapsskikk for slike regnskapspliktige. Med hjemmel i regnskapsloven § 6-3 tredje ledd kan stiftelser som ikke har økonomisk vinning som formål også avvike fra oppstillingsplanene for resultatregnskapet og balansen, jf. regnskapsloven § 6-1, § 6-1a og § 6-2, dersom dette anses som god regnskapsskikk for slike regnskapspliktige.

Etter stiftelsesloven § 30 tredje ledd andre punktum, har stiftelsens styre ansvar for å påse at regnskapet er «gjenstand for betryggende kontroll». Et eksemplar av årsregnskapet (og ev. årsberetningen) skal sendes til Regnskapsregisteret senest én måned etter fastsettelsen

av årsregnskapet, jf. regnskapsloven § 8-2 første ledd. Etter § 8-1 er årsregnskapet (og årsberetningen) offentlige. Etter stiftelsesloven § 35 andre ledd skal daglig leder sørge for at stiftelsens regnskap er i samsvar med lov og forskrifter.

5.2 Forslaget i NOU 2016: 21

Stiftelseslovutvalgets vurdering var at hovedregelen fortsatt må være at stiftelser har regnskapsplikt. Utvalget trakk frem at føring av regnskapet er en forutsetning for at styret skal kunne ivareta sitt ansvar i stiftelsen på en forsvarlig måte, og skrev at regnskapet gir styret god og nødvendig oversikt over stiftelsenes økonomiske situasjon. Utvalget trakk også frem at regnskapsplikten kan virke disiplinerende for stiftelsene. Utvalget uttalte også at regnskapet er en viktig kilde for Stiftelsestilsynets tilsynsarbeid.

5.3 Departementets forslag

Både de forenklingene i regnskapsloven som trådte i kraft 1. januar 2018, og de lovendringene som trer i kraft 1. juli, har bakgrunn i Regnskapslovutvalgets to utredninger, NOU 2015: 10 og NOU 2016: 11. Regnskapslovutvalgets utredninger falt i tid sammen med Stiftelseslovutvalgets arbeid med NOU 2016: 21. Sammenfall av lovarbeidene i regnskapsloven og stiftelsesloven, medførte at rammevilkårene for stiftelsers regnskapsplikt ikke ble vurdert i sin fulle bredde. Departementet foreslår derfor i dette høringsnotatet, at det innføres særregler for rapportering av regnskapstall for stiftelser.

I og med at de langt fleste stiftelser faller under regnskapslovens definisjon av små foretak, har de ikke plikt til å utarbeide årsberetning. Som det fremgår ovenfor, har Stortinget også vedtatt å oppheve notekravet i regnskapslovens § 7-44 om at foretaket skal opplyse om ytelser til ledende personer. Notekravet i regnskapsloven § 7-46 om fortsatt drift er ikke foreslått opphevet, og informasjonsbehovet i en situasjon med usikkerhet om fortsatt drift, er dermed ivaretatt. Som det kommer frem i punkt 4.1 ovenfor, er det imidlertid ikke et *krav* å opplyse om dette når det ikke er av betydning for å bedømme den regnskapspliktiges stilling og resultat. Det blir dermed opptil styrets vurdering om denne opplysningen skal komme frem av regnskapet.

For å ivareta et nødvendig behov for opplysninger som tidligere kom frem av årsberetningen, tilsier stiftelsesformen etter departementets vurdering andre løsninger enn de som velges for små foretak generelt. Departementet viser også til at Regnskapslovutvalget i delutredning I uttalte at en eller annen form for styreberetning kunne være på sin plass i stiftelser, nettopp med tanke på å gi Stiftelsestilsynet tilstrekkelig informasjon om stiftelsene. Etter departementets vurdering vil særlige regler på dette området også kunne bidra til å hindre misbruk av stiftelsesformen.

Det konkrete innholdet i regnskapsplikten for stiftelser, og eventuelle behov for særregler, ble i liten grad drøftet av Stiftelseslovutvalget. Heller ikke Regnskapslovutvalget tok dette opp i sin fulle bredde. Departementet deler derfor den bekymring som blant annet Stiftelsestilsynet ga uttrykk for i høringen av NOU 2016: 21, for at temaet ikke ble tilstrekkelig utredet i noen av utvalgsarbeidene.

Etter departementets vurdering er det flere særtrekk ved stiftelsesformen som taler for at stiftelser er i en annen posisjon enn små foretak generelt. Etter departementets vurdering tilsier særlig det at stiftelser ikke har eiere, slik at styret er det øverste organet, at stiftelser bør ha andre og strengere regler på enkelte områder. Når det hverken er eiere eller medlemmer som kan etterspørre en form for beretning fra styret, vil mangel på informasjon være en iboende utfordring for stiftelsesformen. Også hensynet til allmenn tillit og nødvendig transparens kan tilsi strengere regler. Stiftelser er også den eneste sammenslutningsformen som alene ut fra sine særtrekk, har et eget tilsynsorgan.

Stiftelser forvalter ofte store formuesverdier uten at aktiviteten i stiftelsen er tilsvarende stor. Innslagspunktene i regnskapsloven for skillet mellom «små» og «store» foretak er dermed ikke så godt egnet for stiftelser. Etter regnskapslovens definisjon vil mange av de største stiftelsene i Norge gå under definisjonen av «små foretak». At bare om lag fem prosent av stiftelsene normalt avlegger regnskap etter reglene for øvrige og store foretak, illustrerer dette.

Stiftelsesloven gir Stiftelsestilsynet mange tilsynsoppgaver som skal utføres etter en risiko- og vesentlighetsvurdering. Gode risiko- og vesentlighetsvurderinger forutsetter et godt kunnskapsgrunnlag. Den informasjonen som tilsynet årlig får fra alle stiftelsene, vil her stå i en særstilling da den vil kunne inngå i vurderingen av hvilke områder tilsynet skal føre tilsyn med og hvilke stiftelser som skal plukkes ut til tilsyn. I dag kan tilsynet etterspørre all informasjon som er nødvendig for å utføre tilsynsoppgavene, men dette skjer hovedsakelig overfor den enkelte stiftelse. Det gir ikke samme kunnskapsgrunnlag på overordnet nivå, gir ikke ønsket transparens og forutsetter at den enkelte stiftelsen allerede er plukket ut til kontroll.

Foruten de opplysningene som vil komme frem av gjeldende notekrav i regnskapsloven, og planene for formål og kapital som Stiftelseslovutvalget foreslo, ser departementet behov for at alle stiftelser på årlig basis gir enkelte andre opplysninger til Stiftelsestilsynet.

Hvordan stiftelsene skal rapportere

Departementet har vurdert ulike måter å fange opp de særlige informasjonsbehovene for stiftelser som oppstår, når de aller fleste stiftelser ikke lenger er pålagt å utarbeide årsberetning. I vurderingen har det vært viktig at informasjonen fra skal være offentlig tilgjengelig, at den skal være enkel å samle inn og at den skal bidra til nødvendig transparens om stiftelsesformen. I tillegg bør opplysningene bidra til at Stiftelsestilsynet får tilgang til grunnleggende opplysninger til bruk i tilsynsarbeidet.

Man kan tenke seg en særskilt hjemmel i stiftelsesloven som pålegger alle stiftelser å utarbeide årsberetning eller styreberetning etter reglene i regnskapsloven for øvrige og store foretak. Denne løsningen anses ikke tilfredsstillende fordi den vil gå på tvers av lovgivningssystemet som legger reglene for regnskapsplikt til regnskapsloven. I tillegg vil en avvikende bestemmelse i stiftelsesloven som gjelder generelt for alle stiftelser, gå på tvers av regnskapslovens system med differensiering for små og store foretak. Et annet argument som taler mot en slik løsning, er at regnskapslovens bestemmelser om innholdet

i årsberetningen ikke passer så godt til stiftelser. En slik løsning vil heller ikke imøtekomme det behovet Stiftelsestilsynet har. Av de samme grunnene anser departementet det heller ikke som aktuelt å foreslå en egen begrensning direkte i regnskapsloven.

Departementet har også vurdert om det er en løsning å legge inn særskilte notekrav til stiftelser som skal sikre at de opplysningene som er ønskelig å få rapportert fra stiftelsene, omtales særskilt. Slike notekrav vil ev. også måtte legges til regnskapsloven av hensyn til rollefordelingen mellom de to lovverkene. Departementet har vurdert det slik at ev. notekrav ikke godt nok vil kunne tilpasses stiftelsesformens særegne behov.

Departementet har derfor kommet til at den beste løsningen er å foreslå at de særskilte kravene til rapportering fra stiftelser, skal meldes direkte til Stiftelsestilsynet. En slik løsning vil dekke behovene både for en særskilt tilpasning, ønsket om en enkel løsning og at informasjonen skal være offentlig.

Når det gjelder de konkrete opplysningene som foreslås rapportert, er det departementets vurdering at disse skal være offentlig tilgjengelige i Stiftelsesregisteret. En slik årlig rapportering vil være viktig for å ivareta allmennhetens tillit til stiftelsesformen, og informasjonen vil bidra til å gjøre stiftelsene transparente overfor allmennheten.

Departementet foreslår derfor en ny paragraf om hvilke opplysninger som skal rapporteres til Stiftelsestilsynet. Det foreslås i tillegg en hjemmel til i forskrift å gi nærmere bestemmelser, herunder også om hvordan rapporteringen skal foregå.

For å gjøre rapporteringen minst mulig byrdefull, er det en viktig forutsetning at opplysningene som ikke kan hentes fra andre registre kan rapporteres inn elektronisk til Stiftelsestilsynet. Rapportering og uthenting bør være i et format som gjør det mulig for tilsynet å hente inn opplysningene automatisk. Stiftelsestilsynet har i utpreget grad risikobasert tilsyn. Ved elektronisk rapportering én gang i året, vil Stiftelsestilsynet kunne følge utviklingen over tid, og gjøre bruk av informasjonen når de skal velge ut stiftelser for tilsyn, både mht. enkeltstiftelser og grupper av stiftelser. Etter departementets vurdering vil et slikt verktøy kunne gjøre tilsynsarbeidet enklere og mer effektivt, og redusere behovet for både store temaundersøkelser og direktekontakt i enkeltsaker.

Fra 2015 har alle stiftelsene sendt årsregnskapet elektronisk. Ordningen har derfor fungert noen år, og man må anta at regnskapspliktige har fått erfaring med rapporteringsformen. Dette gjør det naturlig å utvide elektronisk innrapportering ytterligere.

Hvilke opplysninger som bør hentes inn

Nedenfor redegjør departementet for hvilke opplysninger om stiftelser som anses å være av offentlig interesse. Departementet ber om høringsinstansenes innspill til de ulike opplysningene, om det ev. er andre opplysninger som det vil være av allmenn interesse å hente inn. Departementet foreslår i tillegg at det fastsettes en forskriftshjemmel både for å kunne utvide hvilke opplysninger som hentes inn, og måten de hentes inn på.

De forslagene som departementet redegjør for nedenfor, vil gjelde særskilt for stiftelser.

- *Stiftelsens generelle tilstand*

Regnskapslovens notekrav for små foretak vil sørge for at alle stiftelser skal rapportere dersom det «er usikkerhet om fortsatt drift». Informasjonen fra styret om stiftelsens «generelle tilstand», herunder en omtale av viktige hendelser i løpet av det aktuelle året som har hatt betydning for formåls- eller kapitalforvaltningen i stiftelsen, vil også være en vesentlig opplysning som bakgrunn for tilsynsarbeidet.

- *Utdelinger*

For pengeutdelende stiftelser er utdelinger en viktig del av driften. Etter gjeldende rett er det ikke krav om at utdelinger skal komme eksplisitt til uttrykk hverken i årsregnskap, noter eller i årsberetningen. At slike stiftelser faktisk foretar utdelinger, er vesentlig for å vurdere om stiftelsens virksomhet er i samsvar med vedtektene. Utdelinger ligger oftest i regnskapsposten «driftsutgifter». For å kartlegge hvilke utdelinger som er foretatt, må dermed Stiftelsestilsynet gjennomføre temakontroller eller tilsyn med enkeltstiftelser. Opplysningen er dermed heller ikke offentlig tilgjengelig. En årlig rapportering av hvilke utdelinger alle stiftelser foretar, vil vise hvilke beløp stiftelsene bidrar med i samfunnet. Departementet foreslår at det innføres en årlig rapportering av utdelt beløp.

Også i stiftelser som ikke deler ut penger, vil Stiftelsestilsynet ha behov for å vurdere om formålsrealiseringen er forsvarlig ut fra stiftelsens kapitalgrunnlag. For stiftelsen selv bør det også være ønskelig å synliggjøre formålsrealisering. Departementet foreslår derfor at det også bør være mulig å legge inn en tekst om dette.

- *Transaksjoner med nærstående*

Transaksjoner med nærstående er ikke nødvendigvis ulovlige etter stiftelsesloven, men slike transaksjoner stiller særlige krav til saksbehandlingen hos stiftelsen. Det vil også være i forbindelse med transaksjoner med nærstående at det er størst risiko for tapping av stiftelsens kapital, og ved tilsyn er det dessuten ofte aktuelt å undersøke slike transaksjoner. Slike transaksjoner kan innebære forretningshemmeligheter, men kunnskap om dem er normalt ikke forretningssensitivt. Etter departementets vurdering kan det være tilstrekkelig å rapportere «ja» eller «nei» og en angivelse av hvem som er den nærstående parten. På den annen side kan det også legges opp til mer omfattende rapportering, hvor styret må avgi en erklæring om at det er rimelig samsvar mellom vederlaget stiftelsen skal yte og vederlaget stiftelsen skal motta. Departementet viser til drøftelsen av rapportering av nærståendetransaksjoner etter asal. § 3-8 i Prop. 135 L (2018–2019), se særlig punkt 5.7.3.4.

- *Hvilke land det er aktivitet i*

Gjeldende rett har ingen krav til å opplyse om det er gjort utdelinger til andre land eller om stiftelsen har aktivitet i andre land. Opplysninger om aktiviteter i andre land vil først og fremst dekke et behov i hvitvaskings- og terrorfinansieringsperspektiv. Særlig vil man kunne finne frem til stiftelser som ubevisst utnyttes av andre aktører til hvitvasking mv. Aktivitet i utlandet vil også stille større krav til styrets forvaltning og generelt øke risikoen i stiftelsen. Departementet foreslår at det kan rapporteres om hvorvidt det har vært aktivitet i eller utdeling til andre land. Departementet ber om tilbakemelding på om det er tilstrekkelig med «ja» eller «nei», eller at det også skal rapporteres hvilke land det er delt ut eller skjedd aktivitet i.

Departementet ber også om høringsinstansenes syn på om det er behov for en nærmere presisering i proposisjonen om hva «utdeling» og «aktivitet» er i denne sammenhengen. For eksempel vil det være uheldig om hvitvasking/terrorfinansiering kamufleres som et kjøp av varer eller tjenester fra utlandet, og samtidig unngår rapporteringskravet som følge av at det ikke er en ren «utdeling» fra stiftelsen.

- *Vesentlige inntektskilder*

Inntekter og finansieringskilder kan være en risikofaktor i stiftelsene, særlig der midler samles inn fra private aktører. Det er normalt knyttet større behov for åpenhet til stiftelser som samler inn midler, særlig fordi innsamling av penger baseres på en form for tillitsforhold mellom giver og stiftelsen, samt at det ofte innebærer håndtering av kontanter. Departementet foreslår at det innføres noen få hovedkategorier av inntektskilder, der flere svar er mulig. Slike kategorier kan for eksempel være avkastning på kapital, salg av varer og tjenester, offentlige tilskudd, private tilskudd og innsamling av midler.

Departementet ber om høringsinstansenes vurdering av om det er hensiktsmessig å kreve ytterligere detaljer om inntektskildene, for eksempel å opplyse om hvor mange prosent av stiftelsens inntekter de ulike kategoriene utgjør.

- *Styrehonorar og annen godtgjørelse*

Forslaget til endringer i regnskapsloven i Prop. LS 66 (2020–2021) er vedtatt av Stortinget. Når lovendringene trer i kraft, vil dagens notekrav til å rapportere om lønn mv. til daglig leder og styremedlemmer oppheves. Den kontroll eiere har med dette i selskaper, gjør seg ikke gjeldende i stiftelser. Kontrollen med at honorarene står i rimelig forhold til det arbeid og ansvar som følger med vervet eller stillingen foretas av Stiftelsestilsynet. Departementet foreslår derfor at disse opplysningene inngår i rapporteringen. En kobling mellom utdelinger og styrehonorar, vil blant annet kunne gi gode muligheter til å plukke ut stiftelser som er aktuelle for tilsyn.

Departementet ber også om tilbakemelding på om stiftelser bør rapportere kontantstrømoppstilling, jf. regnskapsloven § 3-2 første ledd. Kontantstrømoppstillingen vil gi en oversikt over innbetalinger og utbetalinger og forklare likviditetsendringer for stiftelsen, og vil kunne være nyttig informasjon for Stiftelsestilsynet og øvrige regnskapsbrukere.

6 Endring av reglene for små stiftelser

6.1 Stiftelsestilsynets oppgaver

Stiftelsestilsynet ble opprettet i 2005 og har ansvaret for å føre tilsyn og kontroll med at stiftelsene forvaltes i samsvar med stiftelsesloven og vedtektene. Stiftelsestilsynet har i dag en sentral rolle for å skape tillit til stiftelser som organisasjonsform, og å dele kunnskap om den rollen stiftelsene spiller i det norske samfunnet.

I tillegg til å sikre en lovlig forvaltning av stiftelsene, gjennomfører Stiftelsestilsynet tilsyns- og kontrolltiltak på områder der det antas å være stor risiko og store konsekvenser ved feil og mislighold.

Stiftelsestilsynet har et fagmiljø som er direkte knyttet inn mot behandling av søknader, registerarbeid og tilsynsarbeid. Stiftelsestilsynet utøver sitt tilsyn både gjennom behandling av søknader fra stiftelsene, gjennom informasjon og veiledning både til enkeltstiftelser og til stiftelsessektoren som helhet, og gjennom tradisjonelt tilsyn rettet mot enkeltstiftelser.

Stiftelsestilsynet er brukerfinansiert, primært gjennom årsavgiften, som oppjusteres jevnlig. I 2019 var inntektene til Stiftelsestilsynet budsjettert til 24,4 millioner kroner. I 2019 kom det inn cirka 1 700 forvaltningssaker til Stiftelsestilsynet og det ble opprettet 880 tilsynssaker.

I NOU 2016: 21 *Stiftelsesloven* skrev Stiftelseslovutvalget at det er utvalgets klare oppfatning at Stiftelsestilsynets sentrale rolle som tilsynsorgan overfor alle stiftelser, har bidratt sterkt til en økt tillit til stiftelsesinstituttet. Utvalget skriver at den særlige organisasjonsformen tilsier at stiftelsene har behov for at noen utenforstående fører kontroll og tilsyn med dem. Departementet deler denne vurderingen.

Det primære ansvaret for kontroll og tilsyn med forvaltningen av stiftelsene, ligger imidlertid hos stiftelsene selv. Styret har det hele og fulle ansvaret for den totale forvaltningen av stiftelsen. Revisor spiller også en viktig rolle som andrelinjekontroll.

Stiftelsestilsynet er dermed, og skal fortsatt være, et tredjelinjetilsyn. Det innebærer at Stiftelsestilsynets tilsyn i enkeltstiftelser vil være hendelsesbasert eller basert på et utplukk etter ulike risikokriterier. Tilsynet vil i hovedsak være rettet inn mot enkeltspørsmål og i mindre grad en totalgjennomgang av forvaltningen av stiftelsen.

Stiftelsestilsynets kontroll med forvaltningen av stiftelsene er en legalitetskontroll, og betyr at Stiftelsestilsynet primært skal føre tilsyn med at en stiftelse er forvaltet i samsvar med dens vedtekter og stiftelseslovens regler. Stiftelsestilsynets tilsyn skal være begrenset til å vurdere om styrets vurderinger og handlinger er forsvarlige ut fra loven og vedtektene. Innenfor grensen for det som må regnes som forsvarlig skal ikke Stiftelsestilsynet føre kontroll med hensiktsmessigheten av styrets disposisjoner.

Mange stiftelser drives imidlertid på frivillig basis og er også så små at de ikke har ressurser til en profesjonell drift. Særlig gjelder dette små, ofte eldre, pengeutdelende stiftelser som ofte er etablert på bakgrunn av et testament. En ikke ubetydelig andel av disse har så lav grunnkapital at det ikke blir delt ut til formålet på årlig basis. I tillegg vil utgifter til administrasjon og revisjon spise av stiftelsens grunnkapital.

Etter departementets vurdering er det et grunnleggende spørsmål om samfunnet skal bruke ressurser på tilsyn og kontroll av slike små, pengeutdelende stiftelser. Selv om Stiftelsestilsynet i praksis i liten grad fører tilsyn med den enkelte stiftelse, brukes offentlige ressurser på registreringer og forvaltningssaker knyttet til disse. Det kan også stilles spørsmål ved om den legitimitet en stiftelse får i kraft av at den er en organisasjonsform med et eget offentlig tilsyn, er hensiktsmessig. Det er dermed et

Samfunnsøkonomisk spørsmål om samfunnets felles begrensede ressurser skal brukes på slike stiftelser. Den samfunnsmessige risikoen og vesentligheten av disse stiftelsene er trolig liten. I vurderingen av ressursbruken på tilsyn av stiftelser, er trolig samfunnsnyttens betydelige høyere ved å rette tilsynet mot pengeutdelende stiftelser med høyere kapitalbase. Siden det offentlige bruker ressurser på registreringer og forvaltningssaker knyttet til disse stiftelsene, vil ressursbesparelsen være høyere om disse unntas fra tilsyn i sin helhet. Departementets vurdering er at det er en grense for hvilket ansvar det offentlige skal ha, og hva samfunnets ressurser skal brukes til. Samtidig er det en risiko for tilliten til stiftelser generelt om det skulle komme frem at slike småstiftelser ikke driver i samsvar med forutsetningene for stiftelsesinstituttet. Et viktig spørsmål er også hvor og på hvilken måte man bør sette en grense for hvor det offentliges tilsynsoppgave bør være.

I forlengelsen av dette stiller departementet også spørsmål ved om stiftelsesformen er en egnet organisasjonsform for stiftelser med svært liten kapital. Mange stiftelser har formål som innebærer at de genererer betydelig aktivitet som kommer sivilsamfunnet til gode. Det samme gjelder pengeutdelende stiftelser som har så sterk kapitalbase at deres utdelinger genererer aktivitet og midler som kommer sivilsamfunnet til gode. De små, pengeutdelende stiftelsene som har så liten kapital at de i liten grad deler ut til formålet, eller at formålet er svært snevert, er imidlertid i en annen kategori. Ved lav kapitalbasen vil stiftelsene være avhengig av høy avkastning på sine investeringer for at forvaltningskostnadene ikke skal overstige avkastningen, og derved redusere kapitalbasen ytterligere. Departementet ønsker å reise spørsmålet om de krav og forutsetninger som ligger i stiftelsesformen, gjør at stiftelsesformen i realiteten ikke er særlig egnet til denne typen stiftelser.

Det er organisasjonsfrihet i Norge, i den forstand at det er opp til den enkelte virksomhet å finne en hensiktsmessig organisasjonsform. Det stilles likevel en rekke krav til de ulike organisasjonsformene. Det er lovgivers oppgave å sikre at kravene som stilles er hensiktsmessige, i den forstand at de sikrer at ulike typer aktivitet er organisert på en måte som ikke bare er formålstjenlig for den enkelte virksomhet eller enkeltperson, men også for samfunnet som helhet. I denne forbindelse er det departementets vurdering at hensynet til en mest mulig samfunnsøkonomisk effektiv utnyttelse av de midlene samfunnet og alle aktørene som inngår i det, har til rådighet, er et viktig hensyn ved utformingen av hvilke krav som bør stilles til å bruke de ulike organisasjonsformene.

6.2 Gjeldende rett

Stiftelsesloven skiller ikke mellom små og store stiftelser. De samme kravene til tilsyn og kontroll gjelder dermed uavhengig av størrelse.

Etter § 7 første ledd andre punktum bokstav b skal Stiftelsestilsynet føre tilsyn og kontroll med at forvaltningen av stiftelsene skjer i samsvar med stiftelsens vedtekter og stiftelsesloven. Som nevnt ovenfor, er Stiftelsestilsynets kontroll en legalitetskontroll, og ikke en kontroll av hensiktsmessigheten av styrets disposisjoner.

Stiftelsesloven kapittel 6 har regler om omdanning av stiftelser. Omdanning er etter § 45 en «endring eller opphevelse av den rettslige disposisjonen som danner grunnlaget for

stiftelsen, eller av stiftelsens vedtekter». I stiftelsesloven brukes dermed begrepet «omdanning» om både vedtektsendring, deling, sammenslåing og avvikling. Alle søknader om omdanning må i utgangspunktet godkjennes av Stiftelsestilsynet, jf. § 48. Også når det gjelder adgangen til å omdanne stiftelser, er reguleringen i stiftelsesloven lik for alle stiftelser, uavhengig av størrelse.

Loven fastsetter i § 46 materielle vilkår for omdanningen. Loven skiller mellom på den ene siden formålet og andre bestemmelser som det må antas at oppretteren la vesentlig vekt på ved opprettelsen av stiftelsen (første ledd), og på den andre siden bestemmelser som ikke gjelder formålet eller andre bestemmelser som det må antas at oppretteren har lagt vesentlig vekt på ved opprettelsen av stiftelsen (andre ledd). Omdanning etter andre ledd omfatter blant annet såkalte administrative endringer, men er ikke begrenset til dette.

For omdanning etter § 46 første ledd er det relativt strenge regler for når omdanning kan skje. Dette har sammenheng med prinsippet om stiftelsenes uforanderlighet. For omdanning etter § 46 andre ledd er vilkåret for omdanning at bestemmelsen er uheldig eller uhensiktsmessig.

I stiftelsesloven §§ 53–54 er det fastsatt særregler for omdanning som går ut på slå sammen eller dele stiftelser.

6.3 Departementets forslag

Innledning

Det har de siste årene vært en nedgang i antallet stiftelser i Norge, mens bokført samlet egenkapital i stiftelsene har økt. Per 18. mai 2021 var det registrert 6 454 stiftelser i Stiftelsesregistret. Samlet bokført egenkapital ved utgangen av 2019 var på 185 milliarder kroner. Antallet nye stiftelser som registreres i Stiftelsesregisteret ligger forholdsvis stabilt på i underkant av 100 stiftelser i året. Kravet til grunnkapital er i dag 100 000 kroner. Mange stiftelser med ulike formål opprettes derfor med 100 000 kroner i grunnkapital. Mange stiftelser har andre formål enn å dele ut penger, slik at kapitalen alene ikke sier noe om hvorvidt den er tilstrekkelig til å oppnå stiftelsens formål. Egenkapital kan likevel gi en indikasjon på hvor mye kapital som ligger i stiftelsene. Ifølge informasjon i Stiftelsesregisteret har rundt 1 600 stiftelser i dag en egenkapital som er lavere enn 500 000 kroner. Av disse har rundt 400 «legat» i navnet.

Stiftelsers særegne organisasjonsform begrenser i hvor stor grad virksomheten kan endres etter opprettelsen. Dette innebærer at det kan være vanskelig for stiftelser å endre virksomheten når forholdene i samfunnet endrer seg. Flere stiftelser har så lav grunnkapital og annen kapital at kostnadene knyttet til alminnelig forvaltning, revisjon og årsgebyr til Stiftelsestilsynet tærer på stiftelsens kapital. Mange søknader om å oppheve stiftelsen er begrunnet med at stiftelsens kapital er utilstrekkelig til å realisere formålet på en rimelig måte, og at utgiftene til revisjon overstiger renteinntektene. Departementet har på denne bakgrunn vurdert om det er behov for forenklede regler for små stiftelser.

Etter departementets syn kan det stilles spørsmål ved om det i slike tilfeller kan anses som samfunnsøkonomisk lønnsomt å opprettholde stiftelsen som enhet. I tillegg bør det vurderes om det for slike stiftelser er tilstrekkelig gode grunner for at stiftelsen underlegges tilsyn fra Stiftelsestilsynet. Selv om det i praksis i liten grad utføres offentlig tilsyn, innebærer tilsynsansvaret en kostnad for samfunnet som bare bør dekkes dersom den samfunnsmessige nytten er større enn kostnaden.

Begrensninger i bruk av stiftelsesformen

Departementets foreslår i utgangspunktet at små, pengeutdelende stiftelser som ofte er etablert på bakgrunn av et testament (ofte kalt legater) ikke lenger skal kunne benytte stiftelsesformen. Dette innebærer at stiftelser med en grunnkapital under et visst nivå ikke lenger vil kunne organisere eller registrere seg som stiftelse.

Små, ofte eldre, pengeutdelende stiftelser er typisk opprettet som følge av testament, og har som formål å fordele avdødes midler på en bestemt måte eller til bestemte formål. Stiftelser kan ha en sosial funksjon, men formålet er først og fremst å fordele midlene etter avdødes ønske. En ikke ubetydelig andel av disse har så lav grunnkapital at det ikke blir delt ut til formålet på årlig basis. I tillegg vil som nevnt utgifter til administrasjon og revisjon spise av grunnkapitalen, slik at evnen til utdeling i stadig større grad svekkes.

Departementet viser til at stiftelsesinstituttet er underlagt en rekke omfattende regler, som ikke nødvendigvis er formålstjenlige for enheter som har til formål å forvalte en forholdsvis liten sum penger etterlatt av én privatperson. Stiftelsesregelverket legger i stor grad vekt på oppretters vilje, og stiftelsers uforanderlighet. Siden samfunnets ressurser brukes til tilsyn og kontroll, bør lovgiver etter departementets vurdering kunne stille krav til en viss kapitalstørrelse for at stiftelsesformen kan brukes. Etter departementets vurdering bør denne vurderingen imidlertid skille mellom rent pengeutdelende stiftelser og andre stiftelser, som gjennom ulike typer aktivitet arbeider for sitt formål.

Stiftelser som forvalter små summer, vil også dele ut forholdsvis lite midler. Samtidig påløper midler til administrasjon og drift av stiftelsen. Dette vil etter departementets vurdering være en lite effektiv forvaltning av midlene. Dersom små, rent pengeutdelende stiftelser ikke lenger skal anses som stiftelser vil dette innebære at midlene må fordeles på en annen måte. En nærliggende løsning er at midlene testamenteres til en forening eller annen aktør som arbeider for formålet arvelateren ønsker å tilgodese.

Departementets foreløpige vurdering er at rent pengeutdelende stiftelser med en grunnkapital mindre enn 500 000 kroner ikke lenger bør kunne benytte stiftelsesformen. Departementet ber om høringsinstansenes innspill til forslaget, og til om 500 000 er et rimelig nivå. Forslaget innebærer i realiteten en heving av kravet til grunnkapital i stiftelsesloven § 14 for rent pengeutdelende stiftelser.

Departementet ser behov for overgangsregler dersom en slik regel skal gjennomføres. Stiftelser som omfattes av endringen vil måtte omdannes gjennom oppheving eller sammenslåing innenfor en bestemt tidsperiode, for eksempel fem år. Departementet ber om innspill til dette.

Tilsyn og kontroll

Departementets primære forslag er dermed at små, pengeutdelende stiftelser skal ha et grunnkapitalkrav som ligger en del høyere enn dagens regelverk. Departementet vil gjøre de endelige vurderingene i lys av høringsinnspillene.

Hvis stiftelser med en grunnkapital under 500 000 kroner fremdeles skal kunne være organisert som stiftelser, har departementet vurdert alternative muligheter til å forenkle reglene for slike små stiftelser. En løsning kan være at små stiftelser ikke lenger skal underlegges tilsyn. Alternativt kan de underlegges tilsyn, men fritas fra revisjonsplikt. Det kan også vurderes om man skal unnta visse stiftelser fra registreringsplikt i Stiftelsesregisteret.

Etter departementets oppfatning bør alle stiftelser fremdeles være registret i Stiftelsesregisteret. Det kan da fremgå av registeret om enkelte stiftelser er unntatt ulike plikter eller tilsyn.

Departementet har vurdert om små stiftelser burde unntas fra revisjonsplikt, på samme måte som små aksjeselskaper. Etter departementets vurdering tilsier imidlertid den særskilte stiftelsesformen, og særlig det forhold at stiftelsen ikke har eiere, at det som hovedregel er behov for revisjon også i små stiftelser, se nærmere om dette i kapittel 4. Departementet vil derfor ikke foreslå en slik endring for små stiftelser generelt. Departementet mener likevel at det kan være grunn til å gi dispensasjon fra kravet til revisjon i de tilfeller der avkastningen på kapitalen er så lav at de pålagte kostnadene for stiftelsen overstiger avkastningen, slik at det tæres på kapitalen og ved ytterligere svekker utdelingsevnen. Dette er særlig aktuelt i perioder med lav pengemarkedsrente, men kan også være tilfelle der for eksempel kapitalen etter stiftelsesgrunnlaget er knyttet til formuesgjenstander med lav avkastningsevne. Departementet foreslår at Stiftelsestilsynet i slike tilfeller kan gi dispensasjon fra kravet om revisjon. Stiftelsestilsynet må i denne forbindelse foreta en konkret vurdering av risikoen knyttet til unntak fra revisjon for stiftelsen som har søkt.

Departementets har også vurdert om enkelte typer små stiftelser fortsatt skal anses som stiftelser, men unntas fra tilsyn. Særlig aktuelt er det å unnta små, pengeutdelende stiftelser. En slik løsning vil innebære at Stiftelsestilsynet kan konsentrere de fleste ressursene til de større stiftelsene, men vil kunne medføre økt risiko for at de mindre stiftelsene misbrukes eller ikke forvaltes i tråd med vedtektene. Det kan derfor både innebære en risiko for anseelsen til stiftelsesinstituttet og øke faren for f.eks. hvitvasking. Skal det innføres en slik underkategori stiftelser, må det vurderes om de skal registreres i Stiftelsesregisteret eller bare i Enhetsregisteret. Begrenses registreringsretten til Enhetsregisteret vil det klarere fremkomme at de ikke er under tilsyn. Det vil da heller ikke påføre Stiftelsestilsynet kostnader ved administrasjon. Vi ber om høringsinstansenes vurdering av dette.

Som det kommer frem ovenfor, kan departementet ikke se at det ut fra samfunnsøkonomiske hensyn kan forsvares å bruke offentlige midler på kontroll av mindre stiftelser. Denne gruppen utdelingsstiftelser med begrenset kapital, har også

gjennom en årrekke hatt så lav avkastning, at renteinntektene er spist opp av årsavgiften til Stiftelsestilsynet og utgiftene til lovpålagt revisjon.

Departementet ber om høringsinstansenes tilbakemelding når det gjelder hvor terskelen for at pengeutdelende stiftelser skal underlegges tilsyn, bør ligge.

Etter departementets oppfatning er stiftelser som har så lite kapital at det ikke er rom for nødvendige utgifter til revisjon, styregodtgjørelse mv., ikke bærekraftige. Terskelen bør derfor ligge godt over et slikt nivå. Departementets foreløpige vurdering er at grunnkapitalen i stiftelsen bør være minst 500 000 kroner, se nærmere om dette under økonomiske og administrative konsekvenser

Sammenslåing og oppheving av små, pengeutdelende stiftelser

For å legge til rette for en effektiv bruk av samfunnets ressurser og legge til rette for at mindre beløp som er lagt inn i stiftelser skal kunne bidra til å realisere samfunnsnyttige formål, foreslår departementet også å legge til rette for og gi insentiver til sammenslåing, ved at regelverket åpner for at de minste, rent pengeutdelende stiftelsene i større grad kan slås sammen eller oppheves. Det vil kunne føre til gevinster hvis mindre av de etterlatte midlene brukes til administrasjon av stiftelsen, og mer kan tilføres det tilgodesette formålet.

Departementet foreslår derfor at små, pengeutdelende stiftelser skal få utvidet adgang til sammenslåing og oppheving. Dette vil gjøre det enklere for stiftelser med liten stiftelseskapital å tilpasse seg.

Departementet foreslår endringer i stiftelseslovens regler som setter vilkår for å oppheve og slå sammen stiftelser, slik at pengeutdelende stiftelser med en grunnkapital under 500 000 kroner kan oppheves eller slås sammen, uten at vilkårene i stiftelsesloven § 46 er oppfylt. En slik endring vil innebære at små, pengeutdelende stiftelser får en mulighet til å tilpasse seg endrede forhold. Departementet foreslår ikke å endre gjeldende regler om at omdanning som går ut på å slå sammen eller oppheve en stiftelse, skal godkjennes av Stiftelsestilsynet.

Forslaget innebærer en betydelig utvidelse av muligheten til å oppheve og slå sammen små, pengeutdelende stiftelser. Departementet ber om høringsinstansenes innspill til forslaget.

7 Økonomiske og administrative konsekvenser

Risikoen næringsvirksomhet i stiftelser innebærer for tap som kan true formålsrealiseringen vil begrenses ved å skille næringsdriften ut i egne rettssubjekter. Slik utskilling vil derfor kunne bidra til at den verdiskapingen stiftelsens virksomhet genererer, opprettholdes og styrkes. Samtidig vil stiftelsen i større grad kunne opptre som en rasjonell eier og tilføre midler til næringsdriften gjennom aksjekapital og eventuelle lån der hvor slik tilførsel antas å gi positiv avkastning på kapitalen. Dette vil kunne bidra til å redusere den negative effekten av at stiftelser ikke har eiere og derved har færre muligheter til å tilpasse seg til endrede rammevilkår og realisere mulighetene i markedet.

Å legge næringsdriften i egne rettssubjekter vil også kunne bidra til å redusere den negative effekten av at stiftelsene ikke har eiere, som gjør at insentivene til å sikre effektiv ressursbruk og høyest mulig avkastning av kapitalen er svakere enn for andre organisasjonsformer.

Stiftelser som ikke er omfattet av fritaket i skatteloven § 2-32 har skatteplikt for kapital- og virksomhetsinntekter, og er også pliktig til å svare formuesskatt. Det er trolig flere næringsdrivende stiftelser enn dem som i dag er registrert, og det er trolig langt flere som skulle betalt skatt av inntektene. Dette innebærer et provenyrtap for staten. At noen stiftelser ikke betaler skatt, innebærer en konkurransevridning i disfavør av selskaper som driver tilsvarende virksomhet i andre former. En skjerpet kontroll av om stiftelsene driver direkte næringsvirksomhet kan begrense muligheten for omgåelse av skatteplikten og sikre mer effektiv og rettferdig konkurranse.

Dersom det blir fremmet forslag i lovproposisjonen om å begrense adgangen til å drive egen næringsvirksomhet i eksisterende stiftelser, vil det bety at en rekke eksisterende stiftelser må legge om virksomheten. I og med at registreringen ikke er konsistent, er det ikke klart hvor mange stiftelser dette gjelder, men det antas å være mellom 450 og 500 stiftelser som har noe næringsdrift. Om disse skulle pålegges å umiddelbart legge om sin virksomhet, vil det innebære en betydelig omstillingskostnad. Vi ber om høringsinstansenes syn på om det bør inntas et permanent unntak for stiftelser som har slik næringsdrift i dag, eller om det for eksempel bør gis en overgangsregel på fem eller ti år, slik at stiftelsene dette gjelder har god tid på å legge om virksomheten. Ved å ikke gi begrensningen virkning for stiftelser der det allerede er etablert næringsvirksomhet, unngås slike omstillingskostnader.

For nye stiftelser og stiftelser som ikke i dag driver slik virksomhet, må næringsvirksomheten etableres i egne rettssubjekter for eksempel i et hel- eller deleid aksjeselskap. Det vil medføre kostnader til drift av selskapet, men vil trolig redusere kompleksiteten og kontrollen som Stiftelsestilsynet gjør. Stiftelsestilsynet vil kunne bygge på ordinære årsregnskap for selskapet, og vurdere kontrollbehovet opp mot den kapitalen stiftelsen har skutt inn i selskapet, og ikke risikoen ved næringsvirksomheten som sådan.

Forslaget vil ikke begrense sparebankstiftelsens virksomhet da disse stiftelsene hovedsakelig er regulert i finansforetaksloven.

Ved å digitalisere og automatisere saksbehandling kan ressurser frigjøres og forvaltningen gjøres mer effektiv. Departementets forslag om innføring av elektronisk signatur og elektronisk registrering og melding i Stiftelsesregisteret vil forenkle og effektivisere saksbehandlingen både for stiftelser og Stiftelsestilsynet. Forslaget vil trolig kunne være ressursbesparende både for eksisterende stiftelser, stiftelser som opprettes og for myndighetene.

Forslaget om omlegging av gebyrstrukturen i Stiftelsesregisteret er ikke ment å øke inntektene til Stiftelsestilsynet, men å reflektere kostnadene ved de ulike tjenestene på en mer dekkende måte. Ved at flere av tjenester i Stiftelsesregisteret gebyrlegges i tråd med hva det koster å produsere og levere dem, vil dette gi brukerne et mer korrekt bilde av hva

tjenestene koster. Det vil igjen kunne bidra til riktigere forbruk av tjenestene, særlig av tjenester som hittil ikke har blitt gebyrlagt.

En differensiering av gebyrene for papirbaserte og elektroniske meldinger som reflekterer kostnadsforskjellen mellom de to metodene, vil kunne stimulere til økt bruk av elektronisk innsending og mer effektiv ressursbruk. Kostnadsbesparelsene vil komme de stiftelsene som benytter den elektroniske metoden, til gode.

Departementets forslag om at det innføres en fast betegnelse for stiftelser, slik at foretaksnavnet til alle stiftelser enten skal inneholde ordet «stiftelse» eller forkortelsen «STI», vil gi bedre informasjon for offentlige myndigheter og tredjepart om hvilke foretak som er stiftelser. Det foreslås at de stiftelser som i dag ikke oppfyller kravet, automatisk vil få tillegget og de vil derfor ikke pålegges kostnader ved at forslaget har tilbakevirkende kraft. Forslaget antas ellers ikke å ha særlige økonomiske eller administrative konsekvenser.

Forslaget om særregler for rapportering av regnskapsregler for stiftelser vil gi nye rapporteringskrav for alle stiftelser, men ved at rapportering kun skjer en gang i året og den skal skje elektronisk antas det at kravene og ressursbruken. De tallene som etterspørres vil uansett fremkomme av stiftelsens regnskap. Forslaget vil gi Stiftelsestilsynet og andre interessenter betydelig bedre tilgang til relevant informasjon om stiftelsene enn de har i dag. Et bedre informasjonsgrunnlag vil gi tilsynet betydelig bedre mulighet til å gjennomføre tilsyn der det er behov og slik sett disponere sine tilsynsressurser mer effektivt. Videre vil forslaget kunne gi økt transparens og kunne hindre misbruk av stiftelsesformen. Dette er særlig viktig innen denne organisasjonsformen som er uten eiere. Det antas at den økte rapporteringsbyrden for stiftelsene oppveies av den nytten tilsynet og samfunnet ellers har av de opplysninger som må innrapporteres.

Forslaget om at rent pengeutdelende stiftelser med liten grunnkapital ikke skal kunne registreres som stiftelse, kan ha konsekvenser for private ettersom det kan føre til at testator i slike tilfeller må disponere midlene på en annen måte enn ved å opprette en stiftelse, for eksempel ved å testamentere til en eksisterende forening. Hevingen av kravet til grunnkapital vil også bidra til at det i mindre grad vil å opprette stiftelser som ikke har grunnkapital nok til å være bærekraftige på sikt. Forslag vil kunne bidra til at det velges organisasjonsformer for disse midlene som gir større samfunnsmessig nytte enn de får gjennom opprettelse av en stiftelse. Forslaget vil trolig føre til at det opprettes færre stiftelser og føre til redusert ressursbruk for det offentlige i tilknytning til slike stiftelser.

Settes kravet til grunnkapital på 500 000 kroner, vil en avkastning på fem prosent gi en avkastning på 25 000 kr. Dette må etter departementets vurdering antas å være en svært moderat forvaltningskostnad. Fem prosent avkastning er i dagens marked trolig høyere enn hva de fleste stiftelser vil ha mulighet til å oppnå. Det vil derfor kunne være behov for å redusere både forvaltningskostnadene og eventuelt vurdere et høyere golv. Forslaget om å gi hjemmel for å unnta enkeltstiftelser revisjonsplikt, vil kunne bidra til at disse kan realisere sitt formål.

Forslaget om å unnta små, pengeutdelende stiftelser fra tilsyn vil føre til redusert aktivitet til dette formålet i Stiftelsestilsynet, slik at andre områder med behov for tilsyn kan prioriteres. Det vil gi tilsynet bedre muligheter til å disponere sine tilsynsressurser etter risiko og vesentlighet og gi mer effektivt ressursbruk både i tilsynet og for samfunnet ellers ved at tilsyn kan rettes mot der hvor det er økt risiko for og konsekvenser av mislighold.

Forslaget om økt adgang til omdanning for små, pengeutdelende stiftelser vil gi disse stiftelsene mulighet til å tilpasse seg endrede forhold og i større grad omdanne seg slik at deres organisering blir mest mulig hensiktsmessig. Dette kan gi mer effektiv bruk av ressursene, herunder kapital, i disse stiftelsene. Forslaget vil kunne føre til at det blir færre små, pengeutdelende stiftelser, og kan da føre til redusert ressursbruk for det offentlige.

8 Endringer i andre lover

Forslaget utløser behov for endringer i bestemmelser i enkelte andre lover som har bestemmelser som gjelder næringsdrivende stiftelser.

Endringer i foretaksregisterloven

Lov 21. juni 1985 nr. 78 om registrering av foretak § 2-1 første ledd fastsetter registreringsplikten for norske foretak. Etter gjeldende første ledd nr. 5 har næringsdrivende stiftelser registreringsplikt i Foretaksregisteret. Se forslag til lovendring i punkt 9 i dette høringsnotatet.

Stiftelser er ikke omfattet av ordlyden i første ledd nr. 3 som regulerer næringsdrivende «selskaper», dvs. at det foreligger en sammenslutning som eies av deltakerne, og hvor foretakets virksomhet skjer for deltakernes egen regning og risiko.

Bestemmelsens andre ledd fastsetter at også utenlandske foretak som driver «næringsvirksomhet» her i landet eller på norsk kontinentalsokkel, skal registreres i Foretaksregisteret. Hovedhensynet bak bestemmelsen er behovet medkontrahenter, kreditorer og offentlige myndigheter har for opplysninger om virksomheten, hvem som leder virksomheten, om disse har rett til å forplikte det utenlandske foretaket mv.

I forarbeidene, Ot.prp. nr. 50 (1984–1985), blir det vist til at begrepet næringsvirksomhet må tolkes vidt:

«Kjernen i begrepet synes etter dette å være at det utøves en viss aktivitet av økonomisk karakter. «Økonomisk» karakter brukes her som motsetning til virksomhet av ideell, humanitær, sosial o.l. art. I og med at det kreves en viss aktivitet, faller ren passiv kapitalforvaltning utenfor. ... Såfremt selve den virksomhet som drives er av «økonomisk karakter», vil det være uten betydning om virksomheten tar sikte på å gi økonomisk utbytte, eller om formålet med virksomheten er å skaffe midler til et eller annet ideelt formål. Det vil heller ikke være avgjørende om virksomheten gir overskudd, bare det rent objektivt sett er egnet til å gi dette.»

Departementet foreslår ikke å gjøre endringer i § 2-1 andre ledd.

Endringer i foretaksnavneloven

Lov 21. juni 1985 nr. 79 om enerett til foretaksnavn og andre forretningskjennetegn mv.

§ 2-2 setter visse krav til foretaksnavnet for forskjellige typer foretak.

Tiende ledd bestemmer i dag at foretaksnavn for næringsdrivende stiftelse skal inneholde ordet stiftelse eller ordene selveiende institusjon. Hvis man går bort fra grepet næringsdrivende stiftelser, vil bestemmelsen måtte endres. Begrepet «selveiende institusjon» er i dag ikke i bruk i noen stiftelser. Departementet foreslår derfor samtidig å fjerne muligheten til å bruke denne betegnelsen. Se forslag til lovendring i punkt 9.

Slik bestemmelsen er formulert innebærer den at en stiftelse som opprinnelig ikke er stiftet med det for øye å ha erverv til formål, kan måtte ta i bruk et foretaksnavn som avviker fra det navnet som er fastsatt i vedtektene. Dersom navnet ikke inneholder ordet stiftelse, vil foretaksnavnet måtte inneholde ordet stiftelse i tillegg. Ellers skal foretaksnavnet være identisk med det navnet stiftelsen har valgt for seg selv.

Endringer i frivillighetsregisterloven

Lov 29. juni 2007 nr. 88 om register for frivillig virksomhet § 4 bestemmer at en næringsdrivende stiftelse som utelukkende foretar utdelinger til frivillig virksomhet, skal registreres i Frivillighetsregisteret. Se forslag til lovendring i punkt 9.

Endringer i finansforetaksloven

Lov 10. april 2015 nr. 17 om finansforetak og finanskonsern (finansforetaksloven) § 2-1 tredje ledd bokstav b bestemmer at virksomhet i stiftelse «som ikke har til formål å drive næringsvirksomhet», ikke regnes som finansieringsvirksomhet. Se forslag til lovendring i punkt 9.

Slik virksomhet regnes ikke som finansieringsvirksomhet. Unntaket er formulert som unntak fra definisjonen av finansieringsvirksomhet, og innebærer at virksomhet som nevnt kan drives av andre enn foretak med konsesjon uten hinder av forbudet i bestemmelsens første ledd.

Paragraf 12-19 regulerer opprettelse av og tilsyn med finansstiftelser. Etter andre ledd første punktum gjelder bestemmelsene om næringsdrivende stiftelser i stiftelsesloven for finansstiftelser når annet ikke følger av bestemmelser gitt i eller i medhold av finansforetaksloven. Se forslag til lovendring i punkt 9.

9 Forslag til lovbestemmelser

I

Forslag til bestemmelser som skal inngå i ny lov om stiftelser:

§ X. Definisjon av stiftelse

Med stiftelse forstås en formuesverdi som ved testament, gave eller annen rettslig disposisjon, selvstendig er stilt til rådighet for et bestemt og varig formål.

En stiftelse kan ikke drive næringsvirksomhet selv, eller ha til formål å drive næringsvirksomhet selv. En stiftelse kan eie aksjer eller selskapsandeler i næringsvirksomhet utenfor stiftelsen.

En rettsdannelse som oppfyller vilkårene i første og andre ledd, er en stiftelse etter denne loven.

§ X. Forskrift om Stiftelsestilsynets organisasjon og virksomhet

Departementet kan gi forskrift om Stiftelsestilsynets organisasjon og virksomhet og om registrering av stiftelser. Det kan kreves gebyr for registrering av stiftelser i Stiftelsesregisteret, omdanning, kapitalendringer og stiftelsene kan ilegges en årlig avgift. Departementet kan gi forskrift om når gebyr og avgift skal kreves, om størrelsen og om innkrevingen av disse.

§ X. Foretaksnavn

Foretaksnavnet til en stiftelse skal inneholde ordet stiftelse eller forkortelsen STI.

§ X. Rapportering av grunnleggende regnskapsopplysninger

Styret plikter én gang i året å rapportere følgende opplysninger til Stiftelsestilsynet:

- a) stiftelsens generelle tilstand
- b) utdelinger, herunder samlet beløp, utbetalt i året og avsatt til utbetaling senere år, samt kategorisering av formålsbaserte investeringer
- c) transaksjoner med nærstående
- d) hvorvidt stiftelsen i løpet av året har hatt aktiviteter i eller utbetalinger til andre land
- e) vesentlige inntektskilder
- f) styrehonorar og annen godtgjørelse til daglig leder, styrets medlemmer og forretningsfører

Departementet kan i forskrift gi nærmere bestemmelser om rapporteringsplikten etter første ledd, herunder hvilke opplysninger som skal rapporteres, hvilket frister det er for rapporteringen og måten det skal skje på.

§ X. Krav til grunnkapital

For stiftelser som utelukkende har som formål å dele ut midler, er kravet til grunnkapital 500 000 kroner.

Alternativt:

§ X Registering i Stiftelsesregisteret

Stiftelser som utelukkende har til formål å dele ut midler og som har en grunnkapital under 500 000 kroner, har ikke registreringsrett- eller plikt i Stiftelsesregisteret.

§ X. Revisjon

Stiftelsestilsynet kan gi dispensasjon fra krav om revisjon i stiftelser i tilfeller der stiftelsens pålagte kostnader overstiger avkastningen.

§ X. *Vilkår for omdanning*

Stiftelser som har som eneste formål å dele ut midler, kan omdannes dersom grunnkapitalen er under 500 000 kroner.

II

I lov 21. juni 1985 nr. 78 om registrering av foretak foreslås følgende endringer:

§ 2-1 første ledd nummer 5 skal lyde:

Stiftelser som har erverv til formål, jf. stiftelsesloven § 4 annet og tredje ledd

III

I lov 21. juni 1985 nr. 79 om enerett til foretaksnavn og andre forretningskjennetegn mv. foreslås følgende endringer:

§ 2-2 tiende ledd første og nytt andre punktum skal lyde:

Foretaksnavn for stiftelse som driver næringsvirksomhet skal inneholde ordet stiftelse.

IV

I lov 29. juni 2007 nr. 88 om register for frivillig virksomhet foreslås følgende endringer:

§ 4 første ledd bokstav c skal lyde:

c) *stiftelse som har erverv til formål* som utelukkende foretar utdelinger til frivillig virksomhet

V

I lov 10. april 2015 nr. 17 om finansforetak og finanskonsern foreslås følgende endringer:

§ 2-1 tredje ledd bokstav b skal lyde:

b) virksomhet i *stiftelse som ikke har erverv til formål*, eller fylkesmannens forvaltning av finansielle eiendeler etter vergemålsloven.

§ 12-19 andre ledd første punktum skal lyde:

Når annet ikke følger av bestemmelse gitt i eller i medhold av denne loven, gjelder bestemmelsene i *stiftelsesloven om stiftelser som har erverv til formål*, for finansstiftelser.