

## NOTAT

11. september 2012

### Høringsnotat vedrørende udkast til forslag til lov om ændring af årsregnskabsloven og revisorloven

#### 1. Baggrund og indhold

Formålet med lovforslaget er at skabe bedre rammevilkår for små virksomheder og at styrke det offentlige tilsyn med revisorer i større virksomheder.

Det sker ved at lette byrderne for små virksomheder ved at indføre en erklæringsstandard, der er særligt tilpasset forholdene i de mindre virksomheder som alternativ til revision og ved at forenkle de formelle oplysningsforpligtelser for meget små virksomheder, der fravælger revision. Den offentlige kvalitetskontrol af revisorer ændres, så kvalitetskontrollen af revisionsvirksomheder, der reviderer bl.a. børsnoterede og finansielle virksomheder, fremover skal udføres af offentligt ansatte kvalitetskontrollanter i stedet for af praktiserende revisorer. Derved bringes de danske regler om offentlig kvalitetskontrol af revisionsvirksomheder i overensstemmelse med de internationale normer og EU standarder.

Det foreslås, at lovforslaget træder i kraft den 1. januar 2013.

Udkast til lovforslag har været sendt i høring den 29. juni 2012 hos en række erhvervsorganisationer og offentlige myndigheder med høringsfrist den 13. august 2012.

Der er modtaget svar fra 23 organisationer og offentlige myndigheder, hvoraf tre har svaret, at de ikke udtaler sig om forslaget, 10 har svaret, at de ikke har bemærkninger til forslaget og tre organisationer har svaret, at de er enige i forslaget. Syv organisationer mv. har haft bemærkninger til forslaget.

#### 2. Sammenfatning

Generelt er høringssvarene positive overfor lovforslagets formål om at lette de administrative byrder for virksomhederne og bringe det offentlige tilsyn i overensstemmelse med de internationale standarder og normer på området.

#### ERHVERVSSTYRELSEN

Dahlerups Pakhus  
Langelinie Allé 17  
2100 København Ø

Tlf. 35 29 10 00  
Fax 35 46 60 01  
CVR-nr 10 15 08 17  
E-post [erst@erst.dk](mailto:erst@erst.dk)  
[www.erst.dk](http://www.erst.dk)

#### ERHVERVS- OG VÆKSTMINISTERIET

De væsentligste bemærkninger til de enkelte elementer i lovforslaget gennemgås og kommenteres nærmere nedenfor.

Høringssvarene har givet anledning til nogle redaktionelle ændringer og tekniske præciseringer i bemærkningerne. Disse ændringer og præciseringer ændrer ikke ved substansen i forslaget og omtales derfor ikke nærmere i dette høringsnotat.

### **3. Bemærkninger til lovforslagets indhold**

#### **3.1. Forenkling af de formelle oplysningsforpligtelser ved fravalg af revision (forslagets § 1, nr. 1)**

*Dansk Industri* og *Dansk Erhverv* er positive overfor forenkling af de formelle oplysningskrav ved fravalg af revision. *Dansk Industri* efterlyser dog en præcisering af tidslinjen ved fravalg af revision.

*FSR – danske revisorer* foreslår en præcisering af formuleringen af bestemmelsen om oplysning om fravalg af revision og mener endvidere, at det ligeledes bør oplyses i ledelsespåtegningen, hvis der er truffet beslutning om, at årsregnskabet skal gennemgås efter erklæringsstandardens.

#### **Kommentarer**

*Hvis en lille virksomhed helt fravælger revision fremover er det en vigtig oplysning for regnskabslæseren, fordi det indebærer at der ikke længere sker en ekstern revisorkontrol af virksomhedens regnskabsoplysninger.*

*Dette er ikke tilfældet når en virksomhed vælger at anvende erklæringsstandardens i stedet for revision. Erklæringsstandardens er særligt tilpasset forholdene i de små virksomheder, og de krævede revisorhandlinger gør det derfor fortsat muligt for revisor at afgive en positiv konklusion om, at årsregnskabet med høj sikkerhed er retvisende. En erklæring efter standardens giver således offentligheden en høj sikkerhed for, at årsregnskabet er retvisende, og derfor er erklæringsstandardens lovteknisk sidestillet med revision. Der vurderes derfor ikke at være behov for særskilt at meddele i årsregnskabet, at der er truffet beslutning om fremover at lade årsregnskabet revidere efter erklæringsstandardens i stedet for ved 'almindelig' revision.*

#### **3.2. Revision efter en særlig erklæringsstandard for små virksomheder (forslagets § 1, nr. 2 og 3, og § 2, nr. 1)**

##### **3.2.1. Indførelse af en erklæringsstandard**

*FSR – danske revisorer* mener ikke, at forslaget skal benævne standardens som revision, ligesom foreningen gerne ser en præcisering i bemærkningerne, så det klart fremgår, at der kan forventes opdateringer af erklæringsstandardens i takt med, at ”review/gennemgang” udvikles internationalt.

*Dansk Industri* er ikke overbevist om, at den foreslåede erklæringsstandard skaber mest mulig værdi for virksomhederne og mener, at en standard skal udvikles gennem inddragelse af relevante interessenter og ikke alene baseres på et udkast udarbejdet af FSR – danske revisorer.

*Realkreditforeningen* mener, at det er af afgørende betydning, at der forud for en kreditgivning kan foretages en kreditvurdering i fuld tillid til, at kundens regnskaber er retvisende og pålidelige. *Realkreditforeningerne* derfor positiv over Erhvervsstyrelsens løbende evaluering af erklæringsstandarder samt opstramningen i adgangen til at fravælge revision.

*Realkreditrådet* anfører, at det ikke er hensigtsmæssigt, hvis en låntager ikke afleverer et regnskab, der er revideret efter revisionsstandarderne, hvorfor det ikke kan udelukkes, at realkreditforeningerne vil kræve en fuld revision ud fra en konkret vurdering af den enkelte lånesag.

*Videncentret for Landbrug* anfører, at det bør overvejes at fremrykke muligheden for valg af erklæringsstandarder, så den allerede kan anvendes på årsregnskaberne for 2012.

*Skatteministeriet* bemærker, at indførelse af erklæringsstandarder kræver it-ændringer, da der skal indsættes nye afkrydsningsbokse på selskabs- og fondsselvangivelserne (størrelsesordenen 0,1 mio. kr.).

### **Kommentarer**

*Det fremgår af bemærkningerne til lovforslaget, at en revision efter erklæringsstandarder giver en høj sikkerhed for, at årsregnskabet er retvisende. Det vurderes derfor ikke, at lovforslaget skaber tvivl hos en regnskabsbruger om revisionen af årsregnskabet, da det tydeligt vil fremgå af erklæringen på regnskabet, hvilke standarder der ligger til grund for erklæringen på årsregnskabet. Det fremgår ligeledes af bemærkningerne til lovforslaget, at der kan ske ændringer af erklæringsstandarder, hvorfor der ikke vurderes at være behov for yderligere præcisering heraf. Der henvises i øvrigt til kommentarerne under afsnit 3.1.*

*De virksomheder, der kan vælge erklæringsstandarder, opererer også internationalt, hvorfor det er vigtigt, at en erklæring efter erklæringsstandarder ikke skaber usikkerhed hos disse virksomheders udenlandske samarbejdspartnere. Det kan derfor have stor betydning for forståelsen af en erklæring efter erklæringsstandarder i udlandet, at denne er baseret på en internationalt anerkendt erklæringsstandard. Det er netop tilfældet med erklæringsstandarder, der er baseret på den internationalt anerkendte standard for review, og så er der tilføjet en række øvrige handlinger for at sikre revisor på den baggrund kan give en positiv konklusion om årsregnskabet. Det vurderes derfor at være i virksomhedernes interesse at fastholde lovforslagets ramme for erklæringsstandarder, og ikke nedsætte en bredere kreds af interessenter til at udvikle en ny erklæringsstandard.*

*Selvom en erklæring på baggrund af revisorkontrol efter erklæringsstandarden giver en høj sikkerhed, er der tale om en nyskabelse i forhold til den hidtil kendte revision, som virksomhedens samhandelspartnere og kreditgivere bør have mulighed for at gøre sig bekendt med. Det er derfor vurderingen, at en virksomhed ikke bør kunne vælge erklæringsstandarder allerede for regnskabsåret 2012, hvorfor den foreslåede ikrafttrædelsesbestemmelse fastholdes.*

### 3.2.2. Erhvervsdrivende fonde

*FSR – danske revisorer* anfører, at adgangen for erhvervsdrivende fonde til at anvende erklæringsstandarder bør revurderes, da en erhvervsdrivende fond typisk vil have en begrænset omsætning i selve fonden, hvilket betyder, at selv meget store fonde kan være omfattet af regnskabsklasse B.

#### **Kommentarer**

*Erhvervsdrivende fonde, der besidder kapitalandele i andre virksomheder, og udøver betydelig indflydelse over en eller flere af disse virksomheders driftsmæssige eller finansielle ledelse, bliver omfattet af holdingbestemmelsen i forslaget til § 135, stk. 3. Det betyder, at en erhvervsdrivende fond, der sammen med de virksomheder, den besidder kapitalandele i og udøver betydelig indflydelse over, overskrider størrelsesgrænserne for regnskabsklasse B, skal revideres efter de gældende regler, dvs. revisionsstandarderne.*

*Det skal dog samtidig bemærkes, at regeringen har nedsat et fondsudvalg, der bl.a. skal belyse og vurdere reglerne om gennemsigtighed, uafhængighed, ledelse, samfundsansvar og offentligt tilsyn i erhvervsdrivende fonde, herunder revisors rolle. Forslaget om, at små erhvervsdrivende fonde også kan opfylde revisionspligten ved at lade årsregnskabet gennemgå efter erklæringsstandarder, risikerer at foregribe udvalgets arbejde.*

*Der er i dag ca. 1200 erhvervsdrivende fonde, hvoraf de ca. 1000 skønnes potentielt at kunne anvende erklæringsstandarder såfremt de får mulighed herfor. Den samlede administrative lettelse påvirkes således kun marginalt af, hvorvidt de erhvervsdrivende fonde kan anvende standarder.*

*Ud fra en samlet vurdering anses det derfor mest hensigtsmæssigt at afvente fondsudvalgets arbejde, hvorfor revisionspligten for erhvervsdrivende fonde på nuværende tidspunkt fastholdes efter de gældende regler.*

### 3.2.3. Holdingvirksomheder

*FSR – danske revisorer* mener, at den gældende revisionspligt for holdingvirksomheder bør fastholdes. *Dansk Erhverv* er ligeledes forbehol-

den overfor at lade erklæringsstandarden gælde for holdingvirksomheder.

*Dansk Industri* finder det positivt, at erklæringsstandarden også gælder for holdingvirksomheder, og er samtidig af den opfattelse, at holdingvirksomheder, der alene kontrollerer aktiviteter, der er fritaget for revisionspligt – enkeltvis eller samlet – helt bør kunne fritages for revisionspligt, som øvrige virksomheder med en omsætning under 8 mio. kr. årligt er det i dag. Ellers står de fritagne datterselskaber tilbage uden reelle lempelser, da en revision af holdingvirksomheden ikke kan ske uden en revision af dattervirksomheden.

### **Kommentarer**

*Efter forslaget kan små holdingvirksomheder ligesom andre små virksomheder anvende erklæringsstandarden. Det har med lovforslaget været hensigten at tillade de små holdingvirksomheder, der ligger under størrelsesgrænserne for at aflægge koncernregnskab, at anvende erklæringsstandarden, idet standarden tilsigter at sikre en betryggende revisorkontrol i mindre virksomheder uanset art. Hvisholdingvirksomheden og dattervirksomheder mv. samlet overstiger størrelsesgrænserne for små virksomheder, kan holdingvirksomheden ikke anvende erklæringsstandarden, men skal lade regnskabet revidere efter revisionsstandarderne. Lovteksten og bemærkningerne kan imidlertid rejse tvivl om, hvordan størrelsesgrænserne for holdingvirksomheder skal opgøres, og lovtæksten og bemærkningerne vil derfor blive præciseret på dette punkt.*

*Der kan anføres gode argumenter for at åbne op for, at meget små holdingvirksomheder kan fravælge revision, men det rejser også en række spørgsmål i forhold skattemyndighederne. Et sådan forslag kræver derfor en nærmere undersøgelse.*

### **3.2.4. Revisionsprotokol**

*FSR – danske revisorer* anfører endvidere, at kravet om udarbejdelse af revisionsprotokol ved brug af erklæringsstandarden indebærer en stor risiko for, at en væsentlig del af besparelsen ved erklæringsstandarden forsvinder, da udarbejdelse af revisionsprotokol i disse virksomheder er en ikke uvæsentlig del af revisionen. Hvis krav om skriftlig kommunikation mellem revisor og virksomhedens ledelse fastholdes, bør den være tilpasset erklæringsstandarden, hvilket dog fortsat vil føre til merarbejde for revisor og mindre besparelse for virksomhederne.

### **Kommentarer**

*Revisionsprotokollen er revisors meddelelsesmiddel til virksomhedens ledelse. Efter de gældende regler skal der kun udarbejdes revisionsprotokol, når der er udført revision, enten lovpligtigt eller frivilligt. Med lovforslaget sidestilles erklæringer efter erklæringsstandarden med revision, hvorfor der også efter forslaget skal udarbejdes revisionsprotokol,*

*hvis en virksomhed har valgt at lade revisionen udføre efter erklæringsstandarden.*

*Erklæringsstandarden kan imidlertid kun anvendes på små virksomheder, hvor ledelsen oftest består af en mindre personkreds, i visse tilfælde kun en direktør. I disse selskaber vil der typisk være en tættere, løbende dialog mellem revisor og virksomhedens ledelse, hvorfor kravet om førelse af en revisionsprotokol kan synes at være en unødvendig administrativ byrde. Det vurderes derfor hensigtsmæssigt at fritage for udarbejdelse af revisionsprotokol, når revisionen er udført efter erklæringsstandarden. Det vil naturligvis ikke være til hinder for, at en virksomheds ledelse kan indgå aftale med revisor om udarbejdelse af revisionsprotokol eller indgår andre aftaler om kommunikation.*

### **3.3. Styrkelse af det offentlige tilsyn med revisorer (forslagets § 2, nr. 3-5)**

*Dansk Erhverv bemærker, at det er afgørende at sikre, at kvalitetskontrollanterne har kendskab til revision i praksis.*

*Dansk Industri er enig i, at den danske kvalitetskontrol skal følge de internationale normer, så udenlandske myndigheder anerkender det danske tilsyn.*

*FSR-danske revisorer finder, at kvalitetskontrollen af revisionsvirksomheder, der reviderer virksomheder af offentlig interesse (bl.a. børsnoterede og finansielle virksomheder) bør opdeles, så de offentlige ansatte kvalitetskontrollanter kun kontrollerer erklæringer for sådanne virksomheder. Praktiserende revisorer skal kontrollere øvrige erklæringer og dette skal kun ske hvert 6 år. FSR henviser til, at der i Sverige og Norge er en sådan opdeling.*

*FSR – danske revisorer anfører desuden, at det foreslåede gebyrprincip kan påvirke konkurrencen til fordel for de store revisionsvirksomheder, når det gælder erklæringer for § 21, stk. 3 revisionskunder, og til fordel for de mindre revisionsvirksomheder, når det gælder erklæringer for andre virksomheder. FSR finder, at et forslag om, at erklæringer for andre virksomheder end § 21, stk. 3 virksomheder kun skal kontrolleres hvert 6 år af praktiserende revisorer i alle typer revisionsvirksomheder, vil give en mere logisk fordeling af omkostningerne ved kvalitetskontrollen.*

*Endvidere finder FSR – danske revisorer, at der bør fastsættes krav om, at de offentlige ansatte kontrollanter selv skal have praktiseret som underskrivende revisorer på § 21, stk. 3 virksomheder.*

*Endelig finder FSR – danske revisorer, at hvis den tidsmæssige placering af den offentlige kontrol finder sted hele året, vil det kunne skabe ressourcemæssige problemer i revisionsvirksomhederne*

### **Kommentarer**

*Der er ikke i den gældende revisorlov eller i de foreslåede ændringer fastsat krav til, hvor hyppigt konkrete typer af erklæringer skal eller må kontrolleres. Det har hidtil været Revisortilsynet, der - ud fra en risikobaseret tilgang - fastsætter dette i tilsynets årlige retningslinjer. På samme måde vil det med forslaget blive Erhvervsstyrelsen, der fastsætter hvilke erklæringer, de offentlig ansatte kvalitetskontrollanter skal kontrollere i de revisionsvirksomheder, der afgiver erklæringer for § 21, stk. 3 virksomheder. Der bør som hidtil være en fleksibilitet, så udvælgelsen af erklæringer, der skal kontrolleres, kan ske ud fra en risikobaseret tilgang efter de konkrete omstændigheder.*

*Det fastholdes, at den offentligt ansatte kvalitetskontrollant foretager kontrol af alle sager i den enkelte revisionsvirksomhed, da det vil gøre det dyrere for den enkelte revisionsvirksomhed at blive kontrolleret af to hold kontrollanter, ligesom det vil give risiko for, at der bliver udført dobbeltarbejde.*

*Det kan i den forbindelse bemærkes, at det norske Finanstilsyn har oplyst, at revisorforeningen ikke længere udfører kvalitetskontrol i revisionsvirksomheder, der reviderer virksomheder af offentlig interesse. Baggrunden herfor er ikke mindst hensynet til byrden for revisionsvirksomhederne.*

*Det er hensigten, at de fleste af stillingerne som offentligt ansatte kvalitetskontrollanter vil blive søgt besat med uddannede revisorer med erfaring fra revisionsvirksomheder. Forslaget er dog formuleret, så det indeholder en fleksibilitet, såfremt det ikke er muligt at få ansat (nok) af disse.*

*For så vidt angår den tidsmæssige placering af den offentlige kvalitetskontrol vil der være behov for at tage hensyn til såvel belastningen af revisionsvirksomhederne, behovet for en løbende kontrol og at udnytte de offentlige ressourcer på den mest effektive måde.*

### **3.4. Øvrige bemærkninger**

*Videncentret for Landbrug påpeger, at der er forskel på kravene, hvis en virksomhed, som ikke kan fravælge revision, vælger at lade årsregnskabet gennemgå efter erklæringsstandard, og hvis en virksomhed, som har fravalgt revision, vælger at lade årsregnskabet gennemgå efter erklæringsstandard. Det bør overvejes er lave ens regler for alle virksomheder for at undgå forvirring. Videncentret for Landbrug anfører endvidere, at forslaget om forenklet revision ikke i detaljer belyser, hvordan erklæringer afgivet i henhold til selskabsloven påvirkes.*

*FSR – danske revisorer hilser forslaget om begrænsning af de virksomheder, der omfattes af definitionen af virksomheder af offentlig interesse velkommen, men finder samtidig at definitionen burde begrænses yder-*

ligere ved at tilpasse definitionen til den svenske eller norske definition eller ved at indføre en bagatelgrænse. Revisorerne, der reviderer de virksomheder, som ikke er omfattet af definitionen, skal herefter kun underkastes kvalitetskontrol med 6 års intervaller.

### **Kommentarer**

*En virksomhed, der har fravalgt revision, skal afmelde revisor i Erhvervsstyrelsens register og skal ændre vedtægterne, så det klart fremgår, at revision er fravalgt. Virksomhedens regnskabsbrugere vil derfor ikke have en forventning om, at årsregnskabet er forsynet med en erklæring fra en revisor. Der er således ikke et beskyttelseshensyn at varetage i disse situationer. Der er derfor ikke behov for at stille strengere krav til virksomheder, der frivilligt vælger at lade en revisor forsyne årsregnskabet med en erklæring efter erklæringsstandard.*

*Definitionen af virksomheder af offentlig interesse kom ind i revisorloven i 2008 i forbindelse med implementeringen af 8. direktiv om lovpligtig revision. Fastlæggelsen af virksomhederne foregik i samarbejde med andre myndigheder, herunder Finanstilsynet og Finansministeriet.*

*EU-Kommissionen fremsatte i slutningen af 2011 forslag til bl.a. ændring af 8. direktiv om lovpligtig revision. Forslaget omfatter en indsnævring af definitionen af virksomheder af offentlig interesse til kun at omfatte børsnoterede og finansielle virksomheder, men er pt. genstand for en væsentlig drøftelse. Det vurderes derfor ikke hensigtsmæssigt på nuværende tidspunkt at ændre yderligere i bestemmelsen.*



**Bilag 1**Høringsliste

Advokatsamfundet / advokatrådet  
Akademikernes Centralorganisation  
Arbejderbevægelsens Erhvervsråd  
Arbejdsmarkedsstyrelsen  
ATP  
Beskæftigelsesministeriet  
BL - Danmarks Almene Boliger  
Bryggeriforeningen  
Børsmæglerforeningen  
Danmarks Apotekerforening  
Danmarks Rederiforening  
Dansk Aktionærforening  
Dansk Byggeri  
Dansk Eksportforening  
Dansk Energi  
Dansk Landbrugsrådgivning  
Dansk Metalarbejderforbund  
Danske Advokater  
Danske Arkitektvirksomheder  
Danske Dagblades Forening  
Danske Maritime  
Danske Regioner  
DE - Dansk Erhverv  
Den danske fondsmæglerforening  
Det liberale erhvervsråd  
Det Økonomiske Råd  
DI - Dansk Industri  
Domstolsstyrelsen  
Eksportkreditfonden  
Eksportrådet  
FDB  
Finansanalytiker  
Finansforbundet  
Finans og Leasing  
Finansministeriet  
Finansrådet  
Finanssektorens arbejdsgiverforening  
Forbrugerrådet  
Foreningen af interne revisorer  
Foreningen af Rådgivende Ingeniører  
Forsikring og Pension  
FTF  
FSR - danske revisorer  
Færøerne landsstyre  
Genvindingsindustrien

Grønlands hjemstyre  
GXG Markets  
HK Handel  
Horesta  
Håndværksrådet  
IBIS - International Bistand, International Solidaritet  
IDA  
IFR - Investerings Forenings Rådet  
Investeringsforeningsområdet  
ISACA  
Justitsministeriet  
KL - Kommunernes Landsforening  
Klima-, energi- og bygningsministeriet  
Komiteen for god selskabsledelse  
Kommunernes Revision  
Kooperationen  
Kuratorforeningen  
Københavns Kommune  
Landbrug og Fødevarer  
LD - Lønmodtagernes Dyrtidsfond  
Lederne  
LIF – Lægemedelindustriforeningen  
LO  
Lokale Pengeinstitutter  
MCI – Danmark  
Mellempåvirket Samvirke  
Miljøministeriet  
Ministeriet for børn og undervisning  
Ministeriet for Forskning, Innovation og Videregående Uddannelser  
Ministeriet for Fødevarer, Landbrug og Fiskeri  
Ministeriet for Sundhed og Forebyggelse  
Nasdaq OMX  
Nationalbanken  
Offentligt Ansattes Organisationer  
Parallelimportørforeningen af lægemidler  
Realkreditforeningen  
Realkreditrådet  
Regionale Banker  
Revisorkommissionen  
Revisornævnet  
Revisortilsynet  
Rigsrevisionen  
Sammenslutningen af danske andelskasser  
SALA - Sammenslutningen af Landbrugets Arbejdsgiverforeninger  
Skatteborgerforeningen  
Skatteministeriet  
Skibsværftsforeningen  
Social- og Integrationsministeriet  
Statsministeriet

SØK

Transportministeriet

Udenrigsministeriet

Videncentret for Landbrug

VP Securities

Økonomi- og Indenrigsministeriet