

Oversigt over høringsvar

1. ATP
2. Danmarks Rederiforening
3. Dansk Aktionærforening
4. Dansk Byggeri
5. Danske Advokater
6. Danske Regioner
7. DE – Dansk Erhverv
8. Den danske fondsmæglerforening
9. DI – Dansk industri
10. Finansrådet
11. Foreningen af interne revisorer
12. Foreningen Danske Revisorer
13. Forsikring og Pension
14. FSR – danske revisorer
15. KPMG Acortax
16. Københavns Kommune
17. Landbrug og Fødevarer og SEGES
18. LD – Lønmodtagernes Dyrtidsfond
19. Lokale Pengeinstitutter
20. Realkreditrådet
21. Revisornævnet

Maria Hendrichsen

Fra: Ole S. Andersen - OSA <osa@atp.dk>
Sendt: 18. januar 2016 12:00
Til: Peter Kroglund Jensen; Vibeke Sylvest
Cc: Anna Sofie Sørensen; Kim Taasby <kta@bm.dk>
Emne: Høringssvar fra ATP - Høring vedrørende udkast til forslag til lov om ændring af revisorloven m.v.

Til Erhvervsstyrelsen

Att.: Peter Kroglund Jensen og Vibeke Sylvest

Erhvervsstyrelsen har den 21. december 2015 fremsendt høring vedrørende udkast til forslag til lov om ændring af revisorloven m.v. og anmodet om ATP's og AES' bemærkninger.

ATP og AES er tilfreds med, at forslaget indebærer, at den danske definition af virksomheder af interesse for offentligheden indskrænkes til direktivets mindstekrav, og at ATP og AES dermed ikke generelt og direkte underlægges krav til revisionen ud fra hensyn, som hovedsageligt vedrører kommercielle- og markedsorienterede virksomheder. Hermed sikres, at reguleringen af ATP og AES, herunder deres revisionsforhold, fortsat kan tilpasses ATP's og AES' særlige og særegne forhold.

Med hensyn til forslaget § 1, nr. 50 vedrørende § 32, stk. 3, nr. 1, virker det uklart, om Erhvervsstyrelsens tilsyn efter denne bestemmelse omfatter ATP og AES, og om der hermed etableres et dobbelttilsyn, idet ATP's og AES også om revisionsreglerne allerede er underlagt tilsyn af Finanstilsynet, jf. ATP-lovens § 27 og lov om arbejdsskadesikring § 71. Vi går ikke ud fra, at det er hensigten at etablere et dobbelttilsyn, og at dette vil blive præciseret i lovforslaget.

Herudover har ATP og AES ingen bemærkninger til udkastet.

Eventuelle henvendelser kan ske til undertegnede.

Kopi af mail er sendt til Beskæftigelsesministeriet.

Venlig hilsen
Ole S. Andersen

atp=

Chefkonsulent - Koncernjura
Direkte nummer +45 48 20 44 81 - Mobil +45 23 71 55 89
E-mail osa@atp.dk

ATP - Kongens Vænge 8 - 3400 Hillerød
Telefon +45 70 11 12 13 - www.atp.dk - CVR-nr. 43405810

Oplysningerne i denne e-mail kan være fortrolige og nr. udvalgte berettiget til brug for de oven for angivne personer eller virksomheder. Vi gør opmærksom på, at udbredelse, omdeling eller kopiering af oplysningerne efter rimelighedene er forbudt. Hvis du har modtaget denne e-mail ved en fejtagelse, bedes du meddele det til afsenderen og derefter slette den. På forhånd tak.

Denne mail er blevet scannet af <http://www.comendo.com> og indeholder ikke virus!



Danish
Shipowners'
Association



Rederiforeningen
af 2010



Bilfærgemes
Rederiforening

Erhvervsstyrelsen
Att.: Peter Kroglund Jensen og Vibeke Sylvest
Dahlerups Pakhus
Langelinie Allé 17
2100 København Ø
Pr. mail til: petkro@erst.dk og vibsyl@erst.dk

22. december 2015

Sagsnr. 15-576

Høringssvar til lovforslag om ændring af revisorloven m.v.

Hermed bekræftes modtagelsen af Erhvervsstyrelsens høringsbrev af 21. december 2015 vedrørende udkast til forslag om ændring af revisorloven og forskellige andre love.

Erhvervs- og vækstministeriet har den 20. november 2015 offentliggjort fem principper, der skal sikre, at ny EU-regulering ikke overimplementeres.

De fem principper er følgende:

1. Den nationale regulering bør som udgangspunkt ikke gå videre end minimumskravene i EU-reguleringen.
2. Danske virksomheder bør ikke stilles dårligere i den internationale konkurrence, hvorfor implementeringen ikke bør være mere byrdefuld end den forventede implementering i sammenlignelige EU-lande.
3. Fleksibilitet og undtagelsesmuligheder i EU-reguleringen bør udnyttes.
4. I det omfang det er muligt og hensigtsmæssigt, bør EU-regulering implementeres gennem alternativer til regulering.
5. Byrdefuld EU-regulering bør træde i kraft senest muligt og under hensyntagen til de fælles ikrafttrædelsesdatoer

Rederiforeningerne støtter intentionen bag disse principper, og det er foreningernes vurdering, at der skal særligt tungtvejende hensyn til for at fravige principperne og dermed målet om ikke at overimplementere.

Amaliegade 33
1256 Copenhagen K
Denmark

T. (+45) 33 11 40 88
info@shipowners.dk
www.shipowners.dk

Rederiforeningerne hilsner det derfor velkommen, at det i lovforslaget foreslås, at definitionen af virksomheder af interesse for offentligheden indskrænkes til direktivets minimumskrav (børsnoterede virksomheder, kreditinstitutter og forsikringsselskaber), jf. forslaget til § 1, nr. 4 (til § 1 a, stk. 1, nr. 3). Regelsættet er teknisk og praktisk uegnet til fx at omfatte unoterede virksomheder, da de ikke har handel med aktier på børsen, men typisk har én stor ejer bag sig.

Indskrænkningen af definitionen betyder også, at danske virksomheder sidestilles med virksomheder i nabolande såsom Sverige og Tyskland. Rederiforeningerne vil således gerne kvittere for, at der taget højde for vores budskaber bl.a. gengivet i et fælles indlæg med DI og Dansk Erhverv i Jyllandsposten den 29. juni 2015 og i et brev til erhvervs- og vækstministeren den 24. august 2015 om ikke at øge byrderne, som bl.a. udarbejdelse af revisionsprotokol og tvungen revisorrotation, for de danske virksomheder til skade for deres konkurrenceevne.

Danmarks Rederiforening står naturligvis til rådighed for en uddybning af høringssvaret eller spørgsmål til samme.

Med venlig hilsen

Henriette Ingvarsdén
Mobil: 20330609
E-mail: hei@shipowners.dk

Maria Hendrichsen

Fra: Jens Møller Nielsen <jmn@shareholders.dk>
Sendt: 18. januar 2016 09:14
Til: Vibeke Sylvest; Peter Kroglund Jensen
Cc: Klaus Struwe
Emne: Høring over lovforslag til ændring af revisorloven m.v.

Høring over lovforslag til ændring af revisorloven m.v.

Erhvervsstyrelsens høring af 21. december 2016. Sag 2014 - 90 46/MWH.

Dansk Aktionærforening varetager de private investorers interesser. Derfor er Dansk Aktionærforenings interesser i relation til lovgivning om selskaber og revision koncentreret omkring regulering af forhold for de virksomheder, der henter aktiekapital eller lånekapital hos private investorer. Det gælder også i relation til lovforslaget om ændring af revisorloven m.v.

Dansk Aktionærforening finder det grundlæggende rigtigt med et loft over den samlede valgperiode både for en revisionsvirksomhed, der reviderer en PIE-virksomhed, og for de personer i revisionsvirksomheden, der er nøglepersoner i revisionen af en PIE-virksomhed. Dansk Aktionærforening finder, at en samlet valgperiode for revisionsvirksomheden på 10 år er lang. Mulighed for at kunne forlænge den samlede valgperiode fra 10 år til 20 eller 24 år virker forkert. Det vil udhule loftet.

Ud over dette har Dansk Aktionærforening ingen bemærkninger til udkastet til lovforslag.

Med venlig hilsen

Jens Møller Nielsen
Direktør

Dansk Aktionærforening

Amagertorv 9, 3. sal | DK-1160 København K

Tlf.: (+45) 45 82 15 91 | Direkte: (+45) 45 47 70 81 | Mobil: (+45) 26 85 98 00

shareholders.dk | investordagen.dk | investorskolen.dk | investorsparring.dk | facebook.com/investering

ER DU MEDLEM AF DANSK AKTIONÆRFORENING? [LÆS MERE OM MEDLEMSKAB HER >>](#)

Maria Hendrichsen

Fra: Torben Liborius <tli@danskbyggeri.dk>
Sendt: 18. januar 2016 11:53
Til: Peter Kroglund Jensen; Vibeke Sylvest
Cc: Britt Rasmussen
Emne: Høring vedr. udkast til ændring af revisorloven mv.

Dansk Byggeri takker for mulighed for at afgive hørings svar vedr. lovforslaget om ændring af revisorloven mv.

Dansk Byggeri har ikke bemærkninger til lovforslagets bestemmelser om regulering af branchen mv.

Der er imidlertid et enkelt forhold, som Dansk Byggeri ønsker at henlede opmærksomheden på: omfanget af virksomheder, der vil være omfattet reglerne om virksomheder af væsentlig samfundslinteresse (PIE).

I Dansk Byggeris optik er det vigtigt, at der er et tilstrækkeligt professionelt opsyn med også forsynings selskaber, der ejes af kommunerne. Disse virksomheder kan størrelsesmæssigt nok være begrænsede, men de har stor betydning for borgere og erhvervsliv i det område, hvor de driver aktivitet, og da de samtidig ofte er politisk styrede ved at bestyrelserne hovedsagelig består af valgte kommunalpolitikere, er der behov for, at de fortsat omfattes af reglerne for virksomheder af særlige offentlige interesse.

Dette er muligvis en "overimplementering" i forhold til direktivets minimumskrav, men det er ganske fornuftigt og nødvendigt. Den kommunale erhvervsaktivitet er ganske omfattende og ganske uigennemskuelig. At fjerne disse virksomheder fra PIE-definitionen vil øge denne uigennemskuelighed.

Dansk Byggeri foreslår derfor, at de offentlige og halvoffentlige selskaber forbliver omfattet af PIE-definitionen.

Venlig hilsen
Torben Liborius
 Erhvervspolitisk chef
 Erhvervspolitisk afdeling
 Tlf. direkte: 72 16 01 06 - Mobil: 23 32 34 95

dansk byggeri

Vi samler byggeri, anlæg og industri

Nørre Voldgade 106 · 1358 København K
www.danskbyggeri.dk · [Abonner på nyheder](#)

dansk byggeri
 IT-Messe 2016

**Tilmeld
 dig her!**



Erhvervsstyrelsen
Dahlerups Pakhus
Langelinie Allé 17
2100 København Ø
vibsy.l@erst.dk; p@kro@erst.dk

19. januar 2016

Ændring af revisorloven m.fl.

Erhvervsstyrelsen har den 21. december 2015 sendt udkast til forslag til lov om ændring af revisorloven og forskellige andre love (Gennemførelse af ændringer af revisordirektivet og valgmuligheder i forordningen om særlige krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden) i høring.

Udkastet til lovforslag (herefter lovforslaget) har været behandlet i en række af Danske Advokaters fagudvalg.

Danske Advokater har nedenstående bemærkninger til lovforslaget.

Generelle bemærkninger

Efter Danske Advokater opfattelse er det af afgørende betydning for tilliden til virksomheders regnskaber, at revisionen af regnskaberne har en høj kvalitet og bliver udført med den fornødne omhu og grundighed. Dette gælder i udpræget grad for virksomheder af interesse for offentligheden, idet sådanne virksomheder har mange interessenter (virksomhedens ejere, virksomhedens ansatte, virksomhedens leverandører, herunder som kreditgivere, virksomhedens långivere, SKAT som kreditor osv.), ligesom de kan have stor samfundsmæssig betydning både lokalt og nationalt. For disse virksomheder har det en særlig stor betydning, at regnskaberne er retvisende. Hvis de finansielle markeder og kreditgivere mister tilliden til, at de aflagte regnskaber er retvisende, kan det få meget store negative samfundsmæssige konsekvenser.

Revisorer, der påtager sig at revidere regnskaberne for sådanne virksomheder af interesse for offentligheden, varetager og påtager sig således en meget væsentlig samfundsmæssig rolle, når de påtegner regnskaberne.

Den finansielle krise, der begyndte i 2007, har vist, at der har været mangler forskellige steder i virksomhedernes finansielle rapportering. Når der henses til, at skatteyderne i EU-landene efter finanskrisens indtræden har understøttet den finansielle sektor med ganske betydelige beløb, er det efter Danske Advokaters opfattelse fuldt berettiget og nødvendigt, at Europa-Parlamentet og Rådet har vedtaget forordning 537/2014 (herefter forordningen) og direktiv 2014/56/eu (herefter ændringsdirektivet). Danske Advokater havde imidlertid gerne set, at de oprindelige forslag fra Eu-

ropa-Kommissionen ikke var blevet udvandet så meget, som det er tilfældet. Derfor kan Danske Advokater heller ikke støtte den rene minimumsimplementering, som lovforslaget lægger op til. Er der områder, hvor en overimplementering er på sin plads, skal dette gøres åbent og transparent under hensyntagen til de politiske målsætninger. Regeringen har f.eks. selv valgt at foreslå en overimplementering, når det gælder omfanget af erklæringer omfattet af reglerne, hvilket Danske Advokater i øvrigt er enige i.

Det er bekymrende, at erfaringerne fra finanskrisen er fortrængt så hurtigt, som det synes at være tilfældet. Efter Danske Advokaters opfattelse er der grund til at gå længere end minimumsimplementering på dette meget væsentlige samfundsmæssige område.

Revisionsmarkedet i Danmark er karakteriseret ved en fortsat konsolidering, som har resulteret i tre store revisionsvirksomheder, der sidder på en betydelig del af det samlede marked for revisionsydelse. Herudover sælger disse revisionsvirksomheder en række ikke-revisionsydelse til de reviderede virksomheder. Efter disse tre store virksomheder kommer der tre mellemstore revisionsvirksomheder. Både de store og mellemstore revisionsvirksomheder deltager i store internationale netværk. Det danske marked er således kendetegnet ved at have en høj grad af koncentration. Som Europa-Kommissionen har påpeget i forordningen, har ønsket været, at revisionsmarkedet blev åbnet for de mindre revisionsvirksomheder med bedre konkurrence til følge.

Efter Danske Advokaters opfattelse har en så høj grad af koncentration nogle negative konsekvenser. Der synes i de senere år at have været en tendens til, at prisen på den egentlige revisionsydelse har nået et endog meget lavt niveau. Denne meget intense konkurrence på markedet for egentlige revisionsydelse har den samfundsmæssigt uønskede sideeffekt, at konkurrencen på markedet for ikke-revisionsydelse, som revisionsvirksomhederne udfører i dag, ikke er optimal. Årsagen hertil synes at være, at udbud af revisionsopgaverne til lav pris ikke udelukkende er med det formål at tjene begrænset på selve revisionsopgaven, men snarere at få adgang til at tjene flere penge på det mere lukrative marked med at rådgive den reviderede virksomhed. Det bemærkes, at det har meget store negative samfundsmæssige konsekvenser, når store internationale revisionsvirksomheder/-netværk går konkurs, hvilket f.eks. skete med Arthur Andersens globale kollaps som følge af Enron skandalen, hvor der netop var problemer med revisors uafhængighed som følge af revisors salg af ikke-revisionsydelse til Enron.

Regeringens forslag til modernisering af revisorloven er efter Danske Advokaters opfattelse problemfyldt af flere grunde:

- Der kan som sagt være gode grunde til at gå længere end minimumsimplementering, hvis specifikke danske hensyn taler herfor. Det er ikke i tilstrækkeligt omfang afspejlet i lovforslaget.
- Revision er ikke kun et anliggende for ejerne af en virksomhed, der opnår besparelsen ved den forenkede revision. Beskyttelseshensynet ved ordentlig revision rækker langt bredere til alle virksomhedens interessenter.

- Den særlige danske erhvervsstruktur medfører, at internationale sammenligninger fører til et misvisende billede. Eksempelvis rækker kredsen af børsnoterede virksomheder betydeligt længere i Sverige.
- De nyligt indførte regler om erhvervsdrivende fonde trækker i retning af øget offentlig kontrol og tilsyn. Lovforslaget går i den modsatte retning for alle de fondsejede virksomheder.
- Corporate Governance anbefalingerne, som også tillægges en vis vægt udover de børsnoterede selskaber, fremhæver at "En uafhængig og kompetent revision er væsentlig for bestyrelsens arbejde".
- Lovforslaget går en anden vej end reguleringen af USA baserede koncerner, hvor deres datterselskaber i EU og i Danmark skal opfylde de amerikanske Sarbanes-Oxley regler, som går imod en sammenblanding af selvkontrol i revisionsfirmaerne, hvor revisor ikke må blåstemple eller forsvare forretningsmæssige rådgivning for klienten.

Dette uddybes nedenfor.

Virksomheder af interesse for offentligheden

Efter artikel 2, nr. 13, i 8. direktiv som ændret ved ændringsdirektivet defineres virksomheder af interesse for offentligheden på følgende måde:

- "a) virksomheder, der er underlagt en medlemsstats lovgivning og har udstedt omsættelige værdipapirer, der er optaget til handel på et reguleret marked i en medlemsstat i den i artikel 4, stk. 1, nr. 14), i direktiv 2004/39/EF anvendte betydning
- b) kreditinstitutter som defineret i artikel 3, stk. 1, nr. 1), i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2013/36/EU, og som ikke er omhandlet i artikel 2 i nævnte direktiv
- c) forsikringselskaber som defineret i artikel 2, stk. 1, i direktiv 91/674/EØF, eller
- d) virksomheder, som af medlemsstatens er udpeget som virksomheder af interesse for offentligheden, f.eks. virksomheder med særlig offentlig relevans på grund af arten af deres aktiviteter, deres størrelse eller antallet af medarbejdere"

Efter lovforslagets § 1, nr. 4, indsættes § 1 a som en ny bestemmelse i revisorloven. Efter § 1 a, stk. 1, nr. 3, defineres virksomheder af interesse for offentligheden på følgende måde:

- "a) Virksomheder, som har værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked i et EU-land eller et EØS-land, og
- b) Finansielle virksomheder, jf. § 5, stk. 1, nr. 1, litra a, b og e, i lov om finansiel virksomhed."

Det fremgår ikke af bemærkningerne til lovforslaget, hvad der nærmere forstås ved begrebet "værdipapirer". Danske Advokater bemærker, at det kan overvejes at præcisere i bemærkningerne til lovforslaget, om begrebet skal fortolkes i overensstemmelse med begrebet i værdipapirhandelslovens § 2.

Det bemærkes endvidere, at det kan overvejes at anvende samme terminologi, som der er anvendt i årsregnskabslovens § 7, stk. 1, nr. 4, der i stedet for "værdipapirer" anvender ordlyden "kapitalandele, gældsinstrumenter eller andre værdipapirer", så det forståelsesmæssigt klart fremgår, at begrebet ikke kun omfatter kapitalandele.

Efter Danske Advokaters opfattelse ligger det uden for enhver tvivl, at omsættelige værdipapirer omfatter både aktier, gældsbeviser, obligationer o.lign.

I direktiv 2004/39/EF (MiFID I) artikel 4, stk. 1, nr. 18, er omsættelige værdipapirer defineret som:

"De kategorier af værdipapirer, der kan omsættes på kapitalmarkedet (bortset fra betalingsinstrumenter), som f.eks.:

- a) aktier i selskaber og andre værdipapirer, der kan sidestilles med aktier i selskaber, partnerskaber og andre foretagender, samt aktiebeviser
- b) obligationer og andre gældsinstrumenter, herunder beviser for sådanne værdipapirer
- c) alle andre værdipapirer, hvormed ovennævnte værdipapirer kan erhverves eller sælges, eller som afregnes kontant, med et beløb, hvis størrelse fastsættes med værdipapirer, valutaer, rentesatser eller afkast, råvareindekser samt andre indekser og mål som reference"

Den danske oversættelse af MiFID I er lidt misvisende, da "transferable securities", er oversat til værdipapirer, der kan omsættes på kapitalmarkedet, og ikke til begrebet "omsættelige værdipapirer". Der er dog tale om omsættelige værdipapirer, og det engelske begreb "transferable securities" anvendes i både ændringsdirektivet til revisordirektivet og MiFID I.

I dansk ret er definitionen af omsættelige værdipapirer implementeret i § 2 i lov om værdipapirhandel. Denne definition svarer til definitionen i MiFID I. Værdipapirhandelslovens § 2, stk. 1, nr. 1, har følgende ordlyd:

"Omsættelige værdipapirer (bortset fra betalingsinstrumenter), der kan handles på kapitalmarkedet, herunder

- a) aktier i selskaber og andre værdipapirer, der kan sidestilles med aktier i selskaber, partnerskaber og andre foretagender, samt aktiebeviser,
- b) obligationer og andre gældsinstrumenter, herunder beviser for sådanne værdipapirer, og
- c) alle andre værdipapirer, hvormed værdipapirer nævnt under litra a eller b kan erhverves eller sælges, eller som afregnes kontant med et beløb, hvis størrelse fastsættes med værdipapirer, valutaer, rentesatser eller afkast, råvareindeks samt andre indekser og mål som reference"

Definitionen af virksomheder af interesse for offentligheden ændres med lovforslaget i forhold til den indirekte gældende definition i revisorlovens § 21, stk. 3, idet definitionen indsnævres til de mindstekrav, som ændringsdirektivet angiver.

Med lovforslaget formindskes antallet af virksomheder af interesse for offentligheden fra ca. 800 til ca. 385.

Efter Danske Advokaters opfattelse er det et politisk spørgsmål, om definitionen af virksomheder af interesse for offentligheden alene skal følge de minimumsregler, som ændringsdirektivet angiver. Ved afklaringen af dette spørgsmål må der ske en afvejning af forskellige hensyn. På den ene side er der hensyn at tage til de virksomheder, der omfattes af definitionen. Disse virksomheder pålægges byrder, som andre virksomheder ikke er pålagt. På den anden side er der også et vægtigt hensyn at tage til alle de interessenter, der på den ene eller anden måde har en interesse i virksomheder af interesse for offentligheden.

Efter Danske Advokaters opfattelse er den med lovforslaget foreslåede definition for snæver, herunder synes skillelinjen mellem virksomheder af interesse for offentligheden og andre virksomheder ikke at afspejle de samfundsmæssige hensyn. Efter Danske Advokaters opfattelse kan der stilles berettiget spørgsmål ved, hvorfor store fondsejede virksomheder og store andelsvirksomheder er undtaget fra definitionen på virksomhed af interesse for offentligheden, når en mindre virksomhed, der har optaget kapitalandele til handel på et reguleret marked, automatisk er omfattet af definitionen.

Efter Danske Advokaters opfattelse har de store og mellemstore statsejede selskaber, jf. tabel 1.1. i statens ejerskabspolitik fra april 2015, en væsentlig samfundsmæssig interesse – ikke mindst fordi investeringerne bygger på skattefinansiering, og fordi en del af selskaberne er i konkurrence med rent private selskaber.

Danske Advokater har noteret sig pkt. 6.2. i samme rapport fra Finansministeriet, hvor følgende fremgår:

"6.2 Revision

Revisionen i et selskab er en afgørende kontrolfunktion for selskabets interessenter. Det gælder særligt i forhold til selskabets årsrapport, hvor revisionen er med til at sikre, at der gives et retvisende billede af selskabets forhold.

Det er bestyrelsen, der er ansvarlig for, at revisionen er uafhængig, kompetent og retvisende, og det er bestyrelsen, der godkender revisionsaftalen og revisionshonoraret. Der skal derfor løbende være dialog mellem bestyrelsen og revisor for at sikre, at revisors opgaver er klart definerede, og at der sker en systematisk afrapportering fra revisor til bestyrelsen. Det er vigtigt, at der ikke kan opstå tvivl om en revisors uafhængighed. Derfor må en revisor i et statsligt selskab ikke påtage sig konsulentopgaver, der ikke ligger i naturlig forlængelse af den lovpligtige revision, i et omfang, der er uforholdsmæssigt stort i forhold til revisionshonoraret."

Boks 6.2

Anbefalinger om revision

- Bestyrelsen skal sikre en regelmæssig dialog og informationsudveksling mellem revisor og bestyrelsen.
- Bestyrelsen og revisor indgår en revisionsaftale inklusiv fastlæggelse af det tilhørende revisionshonorar, eventuelt på baggrund af indstilling fra revisionsudvalget.
- En revisor i et statsligt selskab må ikke påtage sig konsulentopgaver, der ikke ligger i naturlig forlængelse af den lovpligtige revision, i et omfang, der er uforholdsmæssigt stort i forhold til revisionshonoraret."

Lovforslaget modvirker efter Danske Advokaters opfattelse de intentioner, der fremgår af publikationen "Statens ejerskabspolitik".

Statslige aktieselskaber udgår af definitionen af virksomheder af interesse for offentligheden. De vil derfor ikke længere være omfattet af definitionen, alene fordi de er statslige, men nogle statslige aktieselskaber – det gælder f.eks. Dong Energy A/S og

Sund & Bælt Holding A/S – vil imidlertid fortsat kunne være omfattet af definitionen, hvis de fortsat har obligationer optaget til handel på et reguleret marked i et EU-land eller et EØS-land.

Efter Danske Advokaters opfattelse bør andre statslige aktieselskaber omfattes af definitionen af virksomheder af interesse for offentligheden. Betydelige statslige aktieselskaber må anses at være "virksomheder med særlig offentlig relevans på grund af arten af deres aktiviteter, deres størrelse eller antallet af medarbejdere", jf. artikel 2, nr. 13, litra d.

Regeringsgrundlaget anfører, at der skal skabes stabile rammer for statslige selskaber. Der skal gennemføres "en analyse af den interne statslige organisering af ejerskabsvaretagelsen for at vurdere, om denne kan styrkes". Lovforslaget trækker efter Danske Advokaters opfattelse tilsyneladende i den modsatte retning.

Noget tilsvarende kan siges om kommunale fællesskaber m.v., der også udgår af definitionen. Danske Advokater har fsva. kommuner m.v. noteret sig bemærkninger til lovforslagets § 1, nr. 3, hvoraf det fremgår, at bl.a. artikel 4 og 5 i forordningen forventes at skulle finde tilsvarende anvendelse for revisionen af kommuner, kommunale fællesskaber og regioner.

Fsva. de finansielle virksomheder under Finanstilsynets tilsyn, der i dag (indirekte) defineres som virksomheder af interesse for offentligheden, men som med lovforslaget ikke længere defineres som sådanne virksomheder, bemærker Danske Advokater, at det af lovforslagets bemærkninger fremgår, at Finanstilsynets inspektionsfrekvens kan antages at blive revurderet. Efter Danske Advokaters opfattelse kan dette tyde på, at lovgiver med den ene hånd fjerner en byrde, som Finanstilsynet – formentlig helt med rette – genindsfører med den anden hånd. Efter Danske Advokaters opfattelse kan det tale for, at alle de finansielle virksomheder, der i dag er virksomheder af interesse for offentligheden, også bliver det fremover.

Endelig udgår virksomheder, der i to på hinanden følgende regnskabsår overstiger to eller flere af følgende kriterier: a) en medarbejderstab på 2.500 personer, b) en balancesum på 5 mia. kr. eller c) en nettoomsætning på 5 mia. kr., af definitionen på virksomheder af interesse for offentligheden. Uanset at der for flere af disse virksomheder ikke er investorhensyn at tage, er Danske Advokater imidlertid af den opfattelse, at sådanne store virksomheder kan have en væsentlig samfundsmæssig betydning. Det gælder dels i relation til beskæftigelse, da visse store virksomheder har stor betydning for beskæftigelsen og erhvervsudviklingen overalt i Danmark – også uden for hovedstadsområdet og det østjyske erhvervsbælte som de traditionelle vækstområder. Dels i relation til investorer som pensionskasser og lignende, der investerer betydelige midler.

Efter Danske Advokaters opfattelse bør meget store virksomheder, der ikke har kapitalandele, gældsinstrumenter eller andre værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked i et EU-land eller et EØS-land, omfattes af definitionen af virksomheder af offentlig interesse. Flere store danske andelsejede og fondsejede virksomheder har udstedt obligationer, der enten er optaget til handel på et reguleret marked i EU eller optaget til handel på en multilateral handelsfacilitet. En virksomhed, der har optaget obligationer til handel på et reguleret marked i et EU-land, omfattes af definitionen på en virksomhed af interesse for offentligheden, jf. den foreslåede bestemmelse i § 1

a, stk. 1, nr. 3, litra a. Efter Danske Advokaters opfattelse bør sådanne meget store virksomheder, der dels har betydelig omsætning, dels har stor betydning i lokalområderne, være omfattet af definitionen af virksomheder af interesse for offentligheden, uanset om de har udstedt obligationer, der er optaget til handel på et reguleret marked eller ej. Om finansieringen er tilvejebragt på den ene eller anden måde bør ikke være afgørende for, om de skærpede krav til revisors uafhængighed finder anvendelse eller ej. Den væsentligste forskel mellem et reguleret marked og en multilateral handelsfacilitet er mængden af regler, der påhviler udstederen. Det bemærkes i den forbindelse, at når markedsmisbrugsforordningen træder i kraft den 3. juli 2016, vil forskellen mellem de to markedsformer blive mindre.

Efter Danske Advokaters opfattelse løser store offentlige virksomheder som f.eks. DSB og forsyningsselskaberne væsentlige samfundsopgaver. Meget taler for, at sådanne virksomheder også omfattes af definitionen af virksomheder af interesse for offentligheden, således at de skærpede krav til revisors uafhængighed finder anvendelse. Danske Advokater skal i den forbindelse henlede opmærksomheden på, at DSB i 2011 var involveret i en sag, hvor den daværende (og nuværende) transportminister i Trafikudvalget 2010-11, TRU alm. del, endeligt svar på spørgsmål 1275, udtalte følgende:

“...
Jeg vil i den forbindelse gerne have, at vi fremover, når revisor udpeges, gør det til en betingelse, at den statsautoriserede revisor ikke samtidig kan påtage sig konsulentopgaver for virksomhedens direktion. Jeg ønsker altså en klar adskillelse af revisionsopgaven og øvrige opgaver. Formålet er at sikre økonomisk uafhængighed af koncernen og at revisor er fuldt ud opmærksom, og at der er tale om en kontrolopgave for ejeren og for bestyrelsen.”

Efter Danske Advokaters opfattelse vil det skabe mere klare linjer, hvis en sådan adskillelse af revisionsopgaver og rådgivningsopgaver sker via lovgivning og ikke blot gøres til en betingelse i forbindelse med fastlæggelse af revisionsopdragets udstrækning.

I øvrigt bemærkes det, at reglerne i offentlighedsloven finder anvendelse på virksomhed, der udøves af f.eks. elforsyningsvirksomheder, naturgasforsyningsvirksomhed og kollektive varmforsyningsvirksomheder. Når sådanne virksomheder er omfattet af offentlighedsloven, er det efter Danske Advokaters opfattelse oplagt, at de også bør defineres som virksomheder af interesse for offentligheden og dermed omfattes af de skærpede krav til revisors uafhængighed.

Om de gældende størrelseskriterier i § 21, stk. 3, nr. 5, er passende, kan diskuteres. Men Danske Advokater er af den helt klare opfattelse, at en kommende definition af virksomheder af interesse for offentligheden bør indeholde et størrelseskriterium, således som den gældende revisorlovs § 21, stk. 3, nr. 5, også gør. Danske Advokater bemærker i den forbindelse, at Revisorkommissionen har foreslået en forhøjelse af omsætnings- og balancekriterierne fra de nuværende 5 mia. kr. til 7 mia. kr., hvilket synes at være en fornuftig regulering af grænserne.

Revisors uafhængighed – generelt

Revisor er offentlighedens tillidsrepræsentant, når revisor afgiver revisionspåtegninger på regnskaber og udtaler sig om ledelsesberetninger i henhold til årsregnskabelo-

ven. Ligeledes er revisor offentlighedens tillidsrepræsentant, når revisor afgiver andre erklæringer med sikkerhed, der ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug.

Efter Danske Advokaters opfattelse er det væsentligt for tiltroen til revisor som samfundets tillidsrepræsentant, at revisor og revisionsvirksomheden til enhver tid er uafhængig af den virksomhed, som revisor reviderer.

Efter lovforslagets § 1, nr. 29-35, foretages der en række ændringer i reglerne om revisors uafhængighed.

Revisors uafhængighedsregler vedrører alene erklæringsopgaver, hvorimod de ikke gælder for ikke-revisionsydelse. Uafhængighedsreglerne er grundlæggende ikke egnede til tage højde for, at revisor udfører ikke-revisionsydelse. En revisor forbryder sig således hverken mod lovregler eller etiske regler ved f.eks. at yde rådgivning til begge parter i en transaktion. Dette betyder, at interessekonflikter kan og vil opstå.

Om revisor i øvrigt kommer i strid med uafhængighedsreglerne, er i første omgang overladt til revisor selv at vurdere. Efter Danske Advokaters opfattelse havde det været mere hensigtsmæssigt at foretage en mere generel udstrækning af forbuddet mod at udføre ikke-revisionsydelse, jf. forordningens artikel 5, til at gælde for alle virksomheder. Hvis der indføres en objektivisering af uafhængighedsreglerne ved at indføre et generelt forbud mod, at revisor og revisionsvirksomheden udfører ikke-revisionsydelse for erklæringsklienter, vil der – ved siden af styrkelsen af revisors uafhængighed – blive en mere retfærdig og lige konkurrence på markedet for rådgivningsydelse. Med et generelt forbud fjerner man den "kontaktfordel", som revisor har i dag. Danske Advokater kan i den forbindelse henvise til, at forskning udført af professor Bent Warming-Rasmussen, jf. f.eks. *Revision & Regnskabsvæsen* nr. 9 (2008) og *International Journal of Auditing* 13: 141-162 (2009)), har vist, at det er velbegrunderet at indføre et sådant forbud, idet f.eks. udførelse af skatterådgivning og juridisk rådgivning bringer revisors uafhængighed i fare.

Bestemmelserne om revisors uafhængighed fortolkes på meget forskellig vis i de enkelte medlemslande af EU. Det er derfor et skridt i den rigtige retning, at forordningen objektiviserer uafhængighedsreglerne ved at opstille en liste over forbudte ikke-revisionsydelse.

Det bemærkes, at den amerikanske kongres tilbage i 2002 som følge af Enron skandalen vedtog en ændring af Securities Exchange Act, hvor revision og rådgivning i vid udstrækning blev adskilt. Med Sarbanes-Oxley Act blev der nedlagt forbud mod, at revisor i selskaber omfattet af Securities Exchange Act kunne udføre en række nærmere definerede ikke-revisionsydelse.

Som et eksempel på at det ikke er uproblematisk for revisors uafhængighed, at revisor udfører ikke-revisionsydelse for den reviderede virksomhed, kan nævnes den situation, hvor revisor – efter at være valgt som en virksomheds lovpligtige revisor – for samme virksomhed påtager sig f.eks. at føre en skatte- eller afgiftssag under anvendelse af en no-cure-no-pay / good-cure-good-pay afregningsmetode. Hvis der bliver stor forskel på revisionshonoraret og det succesafhængige rådgivningshonorar, kan revisors uafhængighed blive bragt i fare. Herudover vil anvendelse af no-cure-

no-pay / good-cure-good-pay også give nogle skævheder i konkurrencesituationen, som lovgiver bør overveje hensigtsmæssigheden af.

Et andet eksempel på at det ikke er uproblematisk, når revisor udfører ikke-revisionsydelser for erklæringsklienter, er revisors pligt til at indberette ulovlige aktionærlån til Erhvervsstyrelsen. Hvis der eksempelvis er udarbejdet en konstruktion (blandt andet efter råd fra virksomhedens revisor), der er i strid med forbuddet om aktionærlån (ulovlig sikkerhedsstillelse), og denne konstruktion efterfølgende af en anden rådgiver karakteriseres som ulovlig, vil det så betyde, at revisors uafhængighed er bragt i fare? Hvis det i eksemplet antages, at sikkerhedsstillelsen fjernes, og der ikke gøres anmærkning om den, sandsynligvis fordi revisor konkluderer, at sikkerhedsstillelsen – efter revisors opfattelse – har været på markedsmæssige vilkår, og derfor ikke i strid med forbuddet mod ulovlig aktionærlån, vil det så være uproblematisk, at revisor efterfølgende ikke indberetter aktionærlånet. Tilsvarende vil revisor skulle revidere egen rådgivning, hvis revisor har rådgivet aktivt om skatteoptimeringsmodeller og efterfølgende skal revidere, om der er afsat korrekt skat i regnskabet. Der kan i denne situation opstå risiko for manglende kontrol med heraf følgende risiko for provenutab for staten.

Revisors uafhængighed – udnyttelse af optionerne i artikel 5, stk. 3, i forordning nr. 537/2014

Efter forordningens artikel 5, stk. 1, må en revisor eller et revisionsfirma (herefter revisor), der udfører lovpligtig revision af en virksomhed af interesse for offentligheden, ikke udføre en række nærmere definerede ikke-revisionsydelser for den reviderede virksomhed m.v. Forbuddet gælder også medlemmer af revisors netværk.

Forordningens artikel 5 udmønter de beæggunde, som er anført i pkt. 8 i præambelen:

"Revisorers, revisionsfirmaers eller netværksmedlemmers udførelse af visse andre ydelser end lovpligtig revision (ikke-revisionsydelser) for en revideret virksomhed kan være til skade for deres uafhængighed. Derfor er det hensigtsmæssigt at forbyde udførelsen af visse ikke-revisionsydelser såsom skattemæssige ydelser, konsulent- eller rådgivningsaktiviteter for den reviderede virksomhed, for dens modervirksomhed og for de virksomheder, den kontrollerer i Unionen."

Forordningens udgangspunkt er, at eksempelvis revisors udførelse af skatterådgivningsopgaver for den reviderede virksomhed svækker revisors uafhængighed. Dette udgangspunkt er som ovenfor nævnt understøttet af forskning på området.

Efter forordningens artikel 5, stk. 2, er der tillagt medlemsstaterne en mulighed for også at forbyde andre ikke-revisionsydelser end dem, der er nærmere defineret i stk.1., hvis disse ydelser anses at udgøre en trussel mod revisors uafhængighed.

Efter artikel 5, stk. 3, kan medlemsstaterne tillade, at revisor alligevel kan levere visse af de forbudte ikke-revisionsydelser, der er nærmere defineret i stk. 1. En række betingelser skal være opfyldt for at disse ikke-revisionsydelser alligevel kan tillades.

Efter lovforslagets § 1, nr. 36, foreslås der i revisorloven indsat en ny bestemmelse som § 24 a. Efter bestemmelsen i § 24 a, stk. 1, kan en revisor eller revisionsvirksomhed, der reviderer virksomheder af interesse for offentligheden, udføre en række

skatte- og vurderingsydelser for revisionskunden og dens moder- og dattervirksomheder, uanset at forordningen som udgangspunkt opstiller et forbud mod sådanne ydelser. Efter bestemmelsen i § 24 a, stk. 2, er der en række betingelser for udførelse af opgaver efter stk. 1, jf. forordningens artikel 5, stk. 3.

Med lovforslagets § 1, nr. 36, og forslaget om indsættelse af § 24 a, udnyttes den option, der er i forordningens artikel 5, stk. 3.

Uanset forordningens udgangspunkt fraviger lovforslaget forordningen ved at tillade følgende skatterelaterede opgaver/ydelser:

- Udarbejdelse af skatteblanketter
- Udpegelse af offentlige tilskud og skatteincitament
- Bistand i forbindelse med skattekontroller
- Beregning af direkte og indirekte skat og udskudt skat
- Skatterådgivning

Følgende skatterelaterede opgaver/ydelser kan ikke tillades efter forordningen, idet de altid betragtes som forbudte ikke-revisionsydelser:

- Lønskat
- Told

Efter Danske Advokaters opfattelse bør optionen i forordningen ikke udnyttes. Når revisor udfører ikke-revisionsydelser for revisionskunder, bringer det revisors uafhængighed i fare. Når det foreslås, at revisor alligevel kan udføre en række skatte- og vurderingsydelser for revisionskunder, uanset at forordningen opstiller et forbud imod disse, sender det et forkert signal om, at hensynet til revisors mulighed for at skabe indtjening på rådgivning er større end hensynet til revisors uafhængighed.

Revisionsvirksomhederne har via den lovpligtige revision en adgang til virksomhederne, som andre rådgivere ikke har. Denne adgang kan revisionsvirksomhederne udnytte til at tilbyde og sælge andre ydelser end den lovpligtige revision, det vil sige ikke-revisionsydelser. Efter Danske Advokaters opfattelse forbedrer det mulighederne for at opnå markedsandele på andre områder end selve revisionen for den revisor/revisionsvirksomhed, der er valgt som lovpligtig revisor.

Efter Danske Advokaters opfattelse påvirker det tilliden til revisors uafhængighed, når revisor ved siden af den lovpligtige revision også sælger ikke-revisionsydelser til den reviderede virksomhed. Når revisor sælger sådanne ikke-revisionsydelser, er der risiko for at svække revisors fokus på selve revisionsopgaven. Et andet forhold er, at når revisor sælger ikke-revisionsydelser, kan der opstå risiko for, at revisor på et tidspunkt reviderer forhold, som revisor direkte eller indirekte har rådgivet om.

Når det af lovforslagets bemærkninger fremgår, at "for at undgå at danske virksomheder stilles dårligere i den internationale konkurrence, lægges der med lovforslaget op til at udnytte lempelsesmulighederne og ikke at stille strengere krav end forordningens minimumskrav", så er der efter Danske Advokaters opfattelse nærmere tale om, at mindske konkurrencen på markedet for ikke-revisionsydelser. Det er det, fordi den revisor, der udfører den lovpligtige revision, med lovforslaget fortsat vil indta-

ge en særstatus for så vidt de skatte- og vurderingsydelser, der tillades, uanset forordnings udgangspunkt om, at der er tale om **forbudte ikke-revisionsydelser**. Ved ikke at tillade den reviderende revisor at levere denne type ydelser vil der skabes en åbning af markedet for disse ikke-revisionsydelser, idet andre revisorer end den lovpligtige revisor og andre rådgivere, som f.eks. uafhængige advokater og transfer pricing rådgivere, vil få en helt anden og reel mulighed for at kunne tilbyde at udføre disse ydelser. Der henvises i øvrigt til side 9 i Europa-Kommissionens sammendrag af konsekvensanalysen, hvor følgende fremgår:

"Begrænsningerne i revisors udførelse af ikke-revisionsydelser vil skabe lige vilkår for andre tjenesteudbydere, primært SMV'er, f.eks. advokater, konsulenter, it-leverandører, skatterådgivere osv. Dette mere konkurrenceprægede miljø bør resultere i lavere priser for de virksomheder, der gør brug af disse ydelser."

Konklusionen er således, at det vil skabe en bedre konkurrence på markedet, hvis der indføres forbud mod, at den reviderende revisor udfører ikke-revisionsydelser.

Danske Advokater bemærker i øvrigt, at der er betydelig usikkerhed om udstrækningen af de forbudte ikke-revisionsydelser, som defineres i forordningens artikel 5, stk. 1, 2. led, herunder de ikke-revisionsydelser, der foreslås tilladt med den foreslåede bestemmelse i § 24 a, stk. 1. Der synes således ikke at være fuldstændig overensstemmelse mellem den danske oversættelse af forordningen og den engelske version af denne.

Ved alene at læse den danske oversættelse af forordningen efterlades man som læser med en betydelig tvivl om, hvad der nærmere skal forstås ved de forbudte ydelser.

Efter den foreslåede § 24 a, stk. 1, nr. 1, er *skatteydelser* relateret til [...] tilladte ikke-revisionsydelser, uanset at forordningen som udgangspunkt opstiller et forbud mod, at revisor udfører disse ydelser for revisionsklienter. Det bedes præciseret, om der ved brug af ordet "skatte" er ment, at f.eks. bistand i forbindelse med en moms kontrol eller udførelse af momsrådgivning er forbudte ikke-revisionsydelser, der ikke er omfattet af den foreslåede lempelsesbestemmelse i § 24 a.

Danske Advokater antager, at der med den foreslåede bestemmelse i § 24 a, stk. 1, nr. 1, litra d, er ment, at revisor f.eks. må beregne momstilsvaret for en virksomhed af interesse for offentligheden. På tilsvarende vis som transfer pricing er indirekte skatter som moms transaktionsbaserede og har derfor en direkte effekt på den reviderede virksomheds regnskab. Efter forordningen er *skatteydelser* relateret til told en forbudt ikke-revisionsydelse. Efter Danske Advokaters opfattelse bør noget tilsvarende gøre sig gældende for indirekte skatter, således at revisor hverken må rådgive herom eller beregne størrelsen af disse.

Det er ligeledes uklart, hvilken rækkevidde "bistand i forbindelse med skattekontroller", jf. den foreslåede § 24 a, stk. 1, nr. 1, litra c, har. Skal "skattekontrol" alene forstås som SKATs behandling, indtil der foreligger en afgørelse om ændring af den skattepligtige indkomst? Eller er rækkevidden længere, således at der også kan ydes bistand fra revisors side i forbindelse med en administrativ klagesag ved Landskatte retten? Ligeledes er det uklart, hvordan ordet "bistand" skal forstås. Er der tale om bistand med at tilvejebringe en sags faktum, eller er der også tale om bistand med at udarbejde påstande og argumentation for den reviderede virksomhed?

Lovforslagets bemærkninger til den foreslåede bestemmelse i § 24 a omtaler ikke, om transfer pricing ydelser er omfattet af bestemmelserne i stk. 1, nr. 1. Efter Danske Advokaters opfattelse er det udelukket, at revisor efter undtagelsesbestemmelsen kan rådgive om transfer pricing.

Pkt. 8 i præamblen til forordningen har følgende ordlyd:

"Revisorer, revisionsfirmaers eller netværksmedlemmers udførelse af visse andre ydelser end lovpligtig revision (ikkerevisionsydelser) for en revideret virksomhed kan være til skade for deres uafhængighed. Derfor er det hensigtsmæssigt at forbyde udførelsen af visse ikkerevisionsydelser såsom skattemæssige ydelser, konsulent- eller rådgivningsaktiviteter for den reviderede virksomhed, for dens modervirksomhed og for de virksomheder, den kontrollerer i Unionen. Ydelser, der indebærer en rolle i den reviderede virksomheds ledelse eller beslutningstagning, vil kunne omfatte styring af arbejdskapital, levering af finansielle oplysninger, optimering af forretningsprocesser, likviditetstyring, transfer pricing, skabelse af effektive forsyningskæder og lignende. Ydelser i forbindelse med finansiering, kapitalstruktur og kapitalallokering og den reviderede virksomheds investeringsstrategi bør forbydes, bortset fra ydelser som kundelegitimation, afgivelse af støtteerklæringer i forbindelse med den reviderede virksomheds prospekter og andre erklæringsydelser."

Efter forordningens artikel 5, stk. 1, 2. led, litra b, er "ydelser, der har indflydelse på den reviderede virksomheds ledelse eller beslutningstagning" en forbudt ikke-revisionsydelse. Sammenholdt med præambelens pkt. 8 må det således antages, at revisor ikke må udføre transfer pricing ydelser for en revisionsklient, idet der er tale om en ydelse, der ikke falder ind under optionen i forordningens artikel 5, stk. 3. Efter Danske Advokaters opfattelse bør lovforslagets bemærkninger præciseres, således at det tydeligt fremgår, at alle former for transfer pricing ydelser ikke er omfattet af lempelsesbestemmelsen, men derimod er forbudte ikke-revisionsydelser efter forordningens artikel 5, stk. 1, 2. led, litra b.

Herved bringes der også overensstemmelse mellem reglerne i skattekontrolloven § 3 B, stk. 8, om revisorerklæringer vedr. transfer pricing dokumentation. Skattekontrolloven blev i 2013 ændret vedrørende transfer pricing, og der blev indført en bekendtgørelse om revisorerklæring i visse sager om transfer pricing. SKAT kan efter disse regler pålægge en virksomhed i visse tilfælde at indhente en revisorerklæring fra en revisor, som ikke er selskabets normale revisor eller den revisor, der har udarbejdet transfer pricing dokumentationen. Der er således allerede i eksisterende (skatte)regler krav om, at den reviderende revisor ikke kan erklære sig på transfer pricing området.

Af debatten på EU-niveau fremgår det, at transfer pricing i mange tilfælde på væsentlig måde påvirker ledelsens beslutningstagning. Dette gør sig f.eks. gældende for så vidt angår allokeringen af skattepligtig indkomst på tværs af landene, fastlæggelse af forretningsmodeller (udflytning af produktion, outsourcing, beslutning om hvor ejerskab af immaterielle aktiver skal placeres, brug af agenter ctr. egne salgsselskaber, etc.), stillingtagen til skattesager med meget store beløb involveret såvel som Europa-Kommissionens seneste tiltag omkring statsstøtte. I de tilfælde, hvor en rådgiver specifikt fremhæver og anbefaler særligt fordelagtige prisfastsættelsesmodeller incl. forventede økonomiske konsekvenser heraf og samtidig udelukker andre mindre fordelagtige, men fuldt ud anvendelige prisfastsættelsesmetoder mv., er det vanske-

ligt at få øje på, hvordan revisor kan opretholde sin uafhængighed og forholde sig kritisk hertil, hvis revisor samtidig har rådgivet om de samme spørgsmål.

Der kan videre henvises til Europa-Kommissionens "Q&A – Implementation of the New Statutory Audit Framework" fra september 2014, hvoraf følgende bl.a. fremgår:

"What is the meaning of the expression "any part in the management or decision-making" used in Article 5 of the Regulation?

Services that involve taking "any part in the management or decision-making of the entity" include working capital management, providing financial information, business process optimisation, cash management, transfer pricing, creating supply chain efficiency and the like."

De seneste år har Europa-Kommissionen rejst en række sager omkring statsstøtte. Flere af disse udspringer af transfer pricing og vidner således også om problematikken og behovet for, at revisor i sådanne tilfælde skal være i stand til at forholde sig kritisk og uafhængig.

Danske Advokater skal endvidere opfordre til, at det i lovforslagets bemærkninger præciseres nærmere, om der overhovedet eksisterer skatteydelse, der kan betragtes som en integreret del af revisionsydelsen, og som således ikke er omfattet af forordningens artikel 5, stk. 1, 2. led, og den foreslåede bestemmelse i § 24 a, stk. 1.

Danske advokater skal ligeledes opfordre til, at det i lovforslagets bemærkninger præciseres nærmere, hvordan de i § 24 a, stk. 1, opregnede ydelser forholder sig til IFACs Code of Ethics for Professional Accountants.

Det følger af pkt. 9 i præamblen til forordningen, at hvis skatte- og værdiansættelsesydelse indebærer aggressiv skatteplanlægning, bør de ikke betragtes som ubetydelige. En revisor eller et revisionsfirma bør derfor ikke udføre sådanne ydelser for den reviderede virksomhed, uanset at der gøres brug af optionen i forordningens artikel 5, stk. 3. Efter Danske Advokater kunne det være formålstjenligt, hvis lovforslagets bemærkninger indeholdt et eksempel på rådgivning om aggressiv skatteplanlægning.

Det kunne ligeledes være formålstjenligt med et eller flere eksempler på anvendelsen af den foreslåede bestemmelse i § 24 a, stk. 2, herunder dels eksempler på, hvornår ydelserne i stk. 1 er ubetydelige, eller hver især eller samlet ikke påvirker de reviderede regnskaber direkte, dels eksempler på, hvornår ydelserne i stk. 1 ikke er ubetydelige eller hver især eller samlet påvirker de reviderede regnskaber direkte.

Forordningens artikel 5, stk. 1, 2. led, litra g, opregner en række forbudte ikke-revisionsydelser i form af visse juridiske ydelser, der dels synes at have et samspil med den foreslåede § 24 a, dels har en række tvivsspørgsmål, der bør afklares.

Forordnings artikel 5, stk. 1, 2. led, litra g, nr. i

Den første af de forbudte ikke-revisionsydelser i artikel 5, stk. 1, 2. led, litra g, er "juridiske ydelser i forbindelse med generel rådgivning". Dette begreb giver efter Danske Advokaters opfattelse ikke umiddelbart megen vejledning eller mening. Enhver, der har behov for at få juridisk rådgivning, har et konkret problem, der kræver konkret rådgivning.

I den engelske oversættelse af forordningen anvendes termen "legal services, with respect to the provision of general counsel". Navnlige i større virksomheder er "general counsel" en stillingsbetegnelse for den person, der leder virksomhedens juridiske afdeling. Opgaverne for "general counsel" er navnlig at overvåge og identificere de juridiske problemstillinger, der måtte opstå i virksomheden, hvilket kan spænde ganske vidt. Advokater fra advokatvirksomheder har på den anden side – i hvert fald historisk – varetaget de mere komplicerede juridiske opgaver, som virksomheden måtte have. Over tid har der været en udvikling i retning af, at "general counsel" i større multinationale virksomheder også løser de mere komplicerede juridiske opgaver internt i virksomhederne.

Efter Danske Advokaters opfattelse synes det at være evident, at revisor ikke må indgå i et ansættelsesforhold med virksomheden, hvor revisor varetager opgaven som "general counsel", jf. den foreslåede bestemmelse i § 24 c. Dette bedes bekræftet.

Det må efter Danske Advokaters opfattelse også antages, at revisor heller ikke må varetage opgaverne som "general counsel" på udliciteret basis, hvilket også bedes bekræftet.

Danske Advokater er imidlertid usikker på, om der kan slutes modsætningsvis til bestemmelsen, således at revisor må udføre de mere komplicerede juridiske opgaver, som i hvert fald historisk ikke har været varetaget af "general counsel". Efter Danske Advokaters opfattelse harmonerer en sådan modsætningslutning imidlertid meget dårligt med forordningens formål om at forbedre revisors uafhængighed, hvis revisor kan udføre juridiske ydelser for virksomheder af interesse for offentligheden uden nogen form for reel begrænsning. Det bedes derfor uddybet, hvordan bestemmelsen skal afgrænses.

Forordnings artikel 5, stk. 1, 2. led, litra g, nr. ii

Danske Advokater er ligeledes i tvivl om rækkevidden af "juridiske ydelser i forbindelse med forhandling på vegne af den reviderede virksomhed". Hvad, der nærmere ligger heri, er uklart.

Det bedes præciseret i lovforslagets bemærkninger, om der er grænseflader til den foreslåede § 24 a.

Forordningens artikel 5, stk. 1, 2. led, litra g, nr. iii

Danske Advokater er også i tvivl om rækkevidden af termen juridiske ydelser i forbindelse med "tvistløsning i en forsvarende rolle".

Efter retsplejelovens regler er det ikke muligt for en revisor at fungere som partsrepræsentant og procesfuldmægtig for en revisionsklient, hvis denne ønsker at anlægge sag ved domstolene eller bliver sagsøgt. Hvis bestemmelsen alene skal ses i denne sammenhæng, må den anses at have begrænset effekt, da der allerede i dag i dansk lovgivning er et forbud mod, at revisor optræder som partsrepræsentant og procesfuldmægtig ved retssagsbehandling for danske domstole.

Danske Advokater lægger derfor til grund, at revisor gerne må bistå i skattesager, når bistanden alene omhandler udredning af faktuelle oplysninger, herunder hvorledes forskellige poster er bogført og indgår i det reviderede regnskab. Dvs. en bistand, der

ligger i naturlig forlængelse af revisors opgaver med at revidere regnskabet, og hvor revisor agerer i sin sædvanlige rolle som samfundets tillidsrepræsentant.

Det synes derimod uklart, om revisor, som samfundets tillidsrepræsentant, må agere i en advokerende rolle med kundens interesser i fokus.

Den engelske oversættelse af bestemmelsen har følgende ordlyd: "legal services, with respect to acting in an advocacy role in the resolution of litigation".

Den danske oversættelse synes ikke at være helt så klar som den engelske oversættelse.

"Acting in an advocacy role" må betragtes som et af advokatens kerneområder, hvor advokaten fungerer som partsrepræsentant og optræder på vegne af en klient ved at varetage korrespondance og mundtlige forhandlinger for klienten med henblik på at fremme klientens interesser bedst muligt.

Efter den engelske oversættelse skal "acting in an advocacy role" være "in the resolution of litigation". "Litigation" oversættes normalt som retssager, men den danske oversættelse synes at gå videre, da den anvender ordet "tvistløsning", der må betragtes som noget mere, idet anden form for tvistløsning end den, der finder sted ved domstolene, også kan omfattes. Det kunne f.eks. være voldgift eller mediation, ligesom behandling ved administrative klageorganer som f.eks. Landsskatteretten også kan anses for omfattet.

Efter Danske Advokaters opfattelse harmonerer det bedst med forordningens formål om at forbedre revisors uafhængighed, at revisor ikke får adgang til at fungere som partsrepræsentant, idet en sådan repræsentation helt eller delvist kan være i revisors egen interesse, hvis revisor tidligere i forløbet har foretaget beregninger, ydet rådgivning m.v.

Det bedes derfor præciseret i lovforslaget, om revisor efter bestemmelsen er afskåret fra at optræde som partsrepræsentant for virksomheder af interesse for offentligheden i sager ved Landsskatteretten.

Efter Danske Advokaters opfattelse vil revisor også udøve "acting in an advocacy role", når revisor forhandler bødestraf med SKAT på vegne af en revisionsklient. Her fungerer revisor som partsrepræsentant for virksomheden og har til opgave at finde de argumenter, som kan mildne straffen for virksomheden m.fl. Det bedes i lovforslaget præciseret om sådan interessevaretagelse er i overensstemmelse med revisorlovens regler. Dels for så vidt angår virksomheder af offentlighedens interesse. Dels for så vidt angår alle andre virksomheder.

70 pct. grænsen

Efter forordningens artikel 4, stk. 2, begrænses honoraret for en revisor, der udfører andre ikke-revisionsydelser end de, som efter artikel 5 er forbudt, til højst 70 pct. af gennemsnittet af de honorarer, der er betalt i de seneste tre på hinanden følgende regnskabsår for revisionen af den reviderede virksomhed m.fl.

Der er efter bestemmelsen i forordningen tillagt medlemsstaterne en mulighed for undtagelsesvist at tillade, at revisor fritages for kravene i en periode på højst to regnskabsår.

Efter den foreslåede bestemmelse i § 24 b udnyttes denne option.

Efter Danske Advokaters opfattelse bør denne option ikke udnyttes. Hvis revisor overskrider 70 pct. grænsen, er det efter Danske Advokaters opfattelse ensbetydende med, at revisors uafhængig er bragt i fare.

Det fremgår af lovforslagets bemærkninger, at Erhvervsstyrelsen undtagelsesvist kan fritage for begrænsningen i forordningens artikel 4, stk. 2, og at "fritagelsen er tænkt forbeholdt enkeltstående tilfælde. Der kan f.eks. være tale om tilfælde, hvor revisors manglende deltagelse i udførelsen af en opgave ellers ville medføre væsentlig skade for virksomheden". Efter Danske Advokaters opfattelse bør det præciseres nærmere ved eksempler i lovforslagets bemærkninger, hvornår en sådan væsentlig skade kan anses at foreligge, samt at dette bør være en absolut undtagelse.

Straffebestemmelser

Efter Danske Advokaters opfattelse bør den foreslåede bestemmelse i lovforslagets § 1, nr. 102, hvor revisorlovens § 54, stk. 1, nyaffattes, ændres således, at det fremgår, at overtrædelse 70 pct. grænsen i forordningens artikel 4, stk. 1, og overtrædelse af forordningens artikel 5, stk. 1, om forbudte ikke-revisionsydelse medfører, at strafesanktionen for en overtrædelse står i fornuftigt forhold til det opnåede salær for revisionsvirksomheden. Udover almindelig bødestraf bør en overtrædelse af artikel 4, stk. 1, være salærfortabende fsva. den del af salæret, der overskrider 70 pct. Tilsvarende bør overtrædelse af artikel 5, stk. 1, være salærfortabende for revisionsvirksomheden fsva. angår salær for udførelse af forbudte ikke-revisionsydelse.

Tilsyn

Danske Advokater kan bifalde den forenkling og effektivisering, som lovforslaget lægger op til på tilsynsområdet. Ligeledes kan det bifaldes, at tilsynet med revisorer effektiviseres og gøres mere risikobaseret.

Begrænsningsreglen på omsætning

Efter lovforslagets § 1, nr. 38, ophæves 20 pct. reglen i revisorlovens § 26, stk. 1. Efter Danske Advokaters opfattelse giver en formel og klar regel bedre mening end revisors eget skøn. Dette gælder særligt, når en stor del af omsætningen kan hidrøre fra rådgivning og ikke revision.

Anvendelsesområde

Lovforslaget opretholder den gældende overimplementering for så vidt angår revisorlovens anvendelsesområde. Efter revisorlovens § 1, stk. 2, finder loven anvendelse på både revisionspåtegninger og andre erklæringer med sikkerhed. Efter EU-retten er Danmark imidlertid alene forpligtet til lade reglerne gælde revisionspåtegninger. Danske Advokater kan tilslutte sig, at denne overimplementering bibeholdes, fordi den giver god mening. Efter Danske Advokaters opfattelse bør en minimumsimplementering vige, når klare samfundshensyn taler for det, hvilket er tilfældet med andre erklæringer med sikkerhed.

Udnævnelse af revisor

Det fremgår af lovforslagets § 2, nr. 4, at der foreslås indsat følgende nye bestemmelse i selskabslovens § 144:

"Stk. 2. Bestemmelser i selskabets vedtægter eller i anden aftale, der begrænser generalforsamlingens valg af en eller flere godkendte revisorer, der skal revidere selskabets årsregnskab, samt eventuelle suppleanter for disse, til bestemte kategorier af eller lister over revisorer eller revisionsfirmaer, er ugyldige."

Det fremgår af bemærkningerne til lovforslagets enkelte bestemmelser, at den foreslåede § 144, stk. 2, gennemfører forbuddet mod begrænsning af generalforsamlingens valg af revisor i 8. selskabsdirektivs artikel 37, stk. 3, for danske kapital-selskaber.

Artikel 37, stk. 3 er sålydende:

"Enhver kontraktbestemmelse, som begrænser valgmulighederne for generalforsamlingen af aktionærer eller medlemmer af den reviderede virksomhed i henhold til stk. 1 til bestemte kategorier af eller lister over revisorer eller revisionsfirmaer med hensyn til udpegelse af en bestemt revisor eller et bestemt revisionsfirma, som skal udføre den lovpligtige revision af denne virksomhed, er forbudt. Eventuelle eksisterende klausuler er ugyldige."

I bemærkningerne til lovforslagets § 2, nr. 4 anføres:

"Derimod vil en vedtægtsbestemmelse om, at selskabet skal revideres af "en statsautoriseret revisor", give generalforsamlingen et så frit valg inden for en meget stor gruppe (i juni 2015 er 1950 aktive revisorer godkendt som statsautoriserede), at en sådan bestemmelse ikke anses for omfattet af forbuddet."

Danske Advokater skal påpege, at en bestemmelse i selskabets vedtægter eller i en ejerftale, hvorefter selskabets årsregnskaber skal revideres af "en statsautoriseret revisor" netop synes at være en bestemmelse, der begrænser valgmulighederne for valg af revisor til en bestemt kategori, og dermed vil være i strid med artikel 37, stk. 3 i 8. selskabsdirektiv.

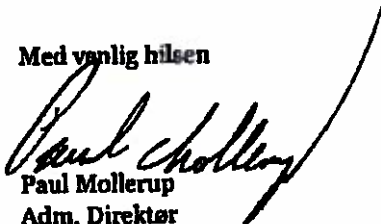
Danske Advokater skal i øvrigt anmode om tilkendegivelse af, hvorvidt en bestemmelse i selskabets vedtægter eller i en ejerftale, hvorefter udnævnelse af selskabets revisor – uanset ejerforhold – kræver enstemmighed eller anden kvalificeret majoritet mellem selskabets kapitalejere, er i strid med den foreslåede bestemmelse i selskabslovens § 144, stk. 2.

Efter Danske Advokaters opfattelse er en sådan bestemmelse ikke udtryk for en begrænsning af generalforsamlingens valg af en eller flere godkendte revisorer, men derimod udtryk for en gyldig stemmeretsaftale.

---ooOoo---

Den korte overskridelse af høringsfristen beklages.

Med vanlig hilsen

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Paul Møllerup', written in a cursive style.

Paul Møllerup

Adm. Direktør

pmo@danskadvokater.dk

DANSKE
REGIONER

Erhvervsstyrelsen
Dahlerups Pakhus
Langelinie Allé 17
2100 København Ø
Att. Peter Kroglund Jensen

18-01-2016

Sag nr. 15/1092

Dokumentnr. 2193/16

Anders Andersen

Tel.

E-mail:

Høring vedrørende udkast til lov om ændring af revisorloven mv.

Erhvervsstyrelsen har den 21. december 2015 sendt udkast til lov om ændring af revisorloven mv. i høring. Lovændringen er blandt andet en følge af ændrede og skærpede EU-regler.

Danske Regioner noterer med tilfredshed, at udkastet til lovforslag indebærer, at regioner (og tilsvarende kommuner og kommunale fællesskaber) ikke længere vil være omfattet af definitionen af virksomheder af interesse for offentligheden (PIE virksomheder). Med de ændrede regler giver det således ikke mening at opretholde denne definition i forhold til kommunale myndigheder.

Det indsættes i stedet en bemyndigelsesbestemmelse, så erhvervs- og vækstministeren efter forhandling med social- og indenrigsministeren kan fastsætte regler for revisionen af regioner, kommuner og kommunale fællesskaber.

Det er forudsat, at disse i overensstemmelse med gældende lovgivning fortsat vil være omfattet af skærpede krav til revision, jævnfør gældende lovgivning. Det fremgår dog samtidig af lovbemærkningerne, at det ikke er hensigten at gennemføre regler, som ikke er hensigtsmæssige at anvende i forhold til regioner, kommuner og kommunale fællesskaber. Det fremgår endvidere, at det ikke er hensigten at indføre regler, som i forvejen er tilgodeset i de regler, som gælder for disse som politisk styrede virksomheder. For eksempel er der allerede regler om indberetning til tilsynsmyndighe-

Danish Regions - Brussels
Office
Square de Meeûs 1
B - 1000 Brussels

T +32 2 550 12 80

F +32 2 550 12 72

E regioner@regioner.dk

derne, udpegelse af revisor samt revisionsopgavens varighed, som det ikke vil være nødvendigt at indarbejde i det kommende regelsæt.

Side 2

Danske Regioner finder, at det er vigtigt, at der foretages de fornødne afgrænsninger i de kommende regler og ser frem til at drøfte indholdet af den kommende bekendtgørelse.

Af lovbemærkningerne fremgår endvidere, at det ikke er hensigten at stille krav om oprettelse af særlige revisionsudvalg i forhold til kommunale myndigheder. Danske Regioner er helt enig heri, da de pågældende opgaver vil kunne tilrettelægges og varetages af de politisk valgte organer, for regionernes vedkommende regionsrådet. Det giver derfor ikke nogen mening at stille krav om særlige revisionsudvalg.

Med venlig hilsen

Anders Andersen

DANSK ERHVERV
BØRSER
DK-1217 KØBENHAVN K
WWW.DANSKERHVERV.DK

T. +45 3374 6000
F. +45 3374 6000
-
INFO@DANSKERHVERV.DK

Erhvervsstyrelsen
Vibeke Sylvest/Peter Kroglund Jensen
Langelinie Allé 17
2100 København Ø

Vindtørstat
Pellensstat

18. januar 2016

Forslag til lov om ændring af revisorloven m.v.

Dansk Erhverv har modtaget Erhvervsstyrelsens høring vedrørende udkast til forslag til lov om ændring af revisorloven og forskellige andre love.

Lovforslagets overordnede formål er at implementere EU's nye ændringsdirektiv til 8. selskabsdirektiv samt visse bestemmelser i forordningen, der stiller særlige krav til revisionen af virksomheder af interesse for offentligheden. Derudover sker der en sanering af eksisterende overimplementering i den danske lovgivning, ligesom der sker en udnyttelse af lempelsesmuligheder, som følge af ændringsdirektivet og forordningen.

Med forslaget sker der endvidere en styrkelse af tilsynet og kvalitetskontrollen med revisorer, ligesom sanktionssystemet bliver moderniseret, således at tilsynet med kvaliteten i revisors arbejde styrkes, og der lægges op til strengere sanktioner over for de revisorer, der tilsidesætter deres forpligtelser groft.

Generelle bemærkninger

Dansk Erhverv bakker generelt op om tiltag, der er med til at styrke tilliden til et stabilt finansiel marked, hvor troværdigheden og tilliden til reviderede regnskaber er et af de helt centrale elementer.

Vi tillægger det stor betydning, at revisor lever op til sin rolle som offentlighedens tillidsrepræsentant. Med revisors rolle som offentlighedens tillidsrepræsentant følger, at revisor til enhver tid er uafhængig i forhold til de virksomheder, revisor reviderer regnskaber for.

Implementeringen af de vedtagne EU-regler, særligt de strikse regler for virksomheder af offentlig interesse (PIE-virksomheder), bør ske på en så afbalanceret måde som mulig. Således bør der ske en nøje afvejning af, hvad der rent faktisk vil styrke revisors uafhængighed og revisionsmarkedet, holdt op imod de omkostninger/administrative byrder for de virksomheder, der bliver omfattet af de nye regler.

UBR
ubr@danskerhverv.dk

Regeringen bemærker i lovforslaget, at den har som hovedprioritet, at EU-regulering ikke er unødvendigt byrdefuld, og at Danmark ikke implementerer EU-regulering på en mere bebyrdende måde end de lande, vi konkurrerer med, medmindre væsentlige hensyn tæler herfor.

Dansk Erhverv bifalder regeringens og ikke mindst Erhvervs- og vækstministerens stærke fokus på at undgå at overimplementere EU-regler, ikke mindst ministerens indførelse af fem grundlæggende principper om implementering samt nedsættelsen af regeringens Implementeringsråd.

Dansk Erhverv kvitterer for, at regeringen lægger op til en dansk minimumsimplicitering af EU-reglerne, hvilket bl.a. betyder, at den nuværende brede danske definition af virksomheder af interesse for offentligheden (PIE-virksomheder) holdes inden for EU's egen snævre definition.

EU's egen definition af PIE-virksomheder omfatter banker, realkreditinstitutter, forsikringselskaber og børsnoterede virksomheder, hvorimod den hidtidige udvidede danske definition har omfattet en lang række andre virksomheder, herunder finansielle virksomheder i bredere forstand.

Dansk Erhverv påpeger dog samtidig, at implementeringen af EU-reglerne vil medføre ikke ubetydelige ekstra omkostninger til de virksomheder, der bliver omfattet af visse af reglerne. Hertil kommer det, der kommer til at koste revisionsvirksomhederne at følge samt tilpasse sig det nye regelsæt.

I forhold til de officielle beregninger af hvad implementeringen af EU-reglerne kommer til at koste erhvervslivet, bemærker Dansk Erhverv, at der ikke er foretaget beregninger af, hvilke økonomiske konsekvenser de mange nye regler i forordningen kommer til at føre med sig.

De officielle tal er således ikke i overensstemmelse med de faktiske økonomiske byrder, der følger af implementeringen af EU-reglerne. Alene de regler, der kommer til at gælde alle de virksomheder, der bliver omfattet af PIE-definitionen forventes at komme til at indebære øgede omkostninger for et trecifret millionbeløb.

Dansk Erhverv noterer sig i denne forbindelse, at en dansk implementering, der går videre end en minimumsimplicitering vil føre til endnu flere omkostninger for erhvervslivet, hvilket ikke er hensigtsmæssigt.

Specifikke bemærkninger

PIE-definitionen

Regeringen lægger som sagt op til en minimumsimplicitering af EU-reglerne, hvilket bl.a. medfører, at de større, unoterede virksomheder ikke bliver omfattet af dele af regelsættet.

Dette bakker Dansk Erhverv op om, da en udvidelse af EU's egen PIE-definition vil svække den danske konkurrenceevne i ikke ubetydelig grad samt pålægge større dele af erhvervslivet flere omkostninger.

Således kvitterer Dansk Erhverv regeringen for at have prioriteret en grundig undersøgelse af, hvordan andre medlemslande stiller sig i relation til deres definition af PIE-virksomheder, særligt vores nabolande.

Her tænker vi særligt på, at bl.a. Sverige og Tyskland og UK også har valgt at lægge sig op af EU's egen snævre PIE-definition, således at de mest byrdefulde regler i forordningen alene kommer til at omfatte børsnoterede virksomheder, banker, realkreditinstitutter og forsikringselskaber.

Unoterede virksomheder

Lovforslaget lægger som nævnt ovenfor op til, at kun de børsnoterede virksomheder og ikke også de større unoterede virksomheder omfattes af de mest strikse dele af EU-reglerne.

Dette valg bifalder Dansk Erhverv, dels af hensyn til den danske konkurrenceevne, dels fordi vi har vanskeligt ved at se, hvad der skulle retfærdiggøre en udvidet PIE-definition særligt, når vi sammenligner os med vores nærmeste nabolande Sverige og Tyskland.

De EU-regler der er møntet på kun at gælde PIE-virksomheder, dvs. børsnoterede virksomheder og visse finansielle virksomheder er netop konstrueret til at skulle sikre et stabilt finansielt marked, ikke mindst i forhold til de virksomheder, der bliver handlet på fondsbørserne.

Desuden bliver der i forvejen og fremadrettet helt berettiget stillet skrappe krav både til revisionen og revisors uafhængighed også i de unoterede, større virksomheder, ligesom der også stilles krav til, hvilke typer ydelser revisor må levere til de kunder, der er større, unoterede virksomheder.

Styrket tilsyns- og sanktionssystem

Med lovforslaget sker der en modernisering samt forenkling af myndighedsstrukturen på revisionsområdet, ligesom kvalitetskontrollen af revisorerne får et større fokus på en styrket, risikobaseret kontrol.

En mere risikobaseret kontrol af revisors arbejde vil bl.a. ske på grundlag af en analysering af særlige risikoindikatorer, der skal være med til at sikre, at det er de revisorer og revisionsvirksomheder, hvor der er størst sandsynlighed for fejl, der udtages til kontrol, fremfor alene at basere kvalitetskontrollen på periodiske tilsyn med faste tidsintervaller.

Dansk Erhverv bakker fuldt ud op om både moderniseringen og styrkelsen af kvalitetskontrollen, da begge dele forventes at føre til en endnu højere kvalitet og tillid til revisors arbejde og rolle som offentlighedens tillidsrepræsentant.

Ud over et styrket og forenklet tilsynssystem lægges der op til en ændret sanktionering af overtrædelser af revisors forpligtelser, således at der foreslås indført lempeligere sanktioner over for mindre førstegangsovertrædelser og mere vidtgående sanktioner for væsentligere overtrædelser.

Der foreslås desuden indført flere nye typer af sanktioner over for de grove overtrædelser af revisorlovgivningen, heriblandt betinget frakendelse af retten til at drive virksomhed som revisor, midlertidig begrænsning i revisors mulighed for at udøve sit hverv samt mulighed for i tilfælde af meget grove overtrædelser at anvende bødesanktioner på det dobbelte af det nuværende niveau.

Alt sammen tiltag Dansk Erhverv støtter, da tiltagene vurderes at styrke tilliden til revisors arbejde og giver et mere afbalanceret tilsyns- og disciplinærsystem, hvor der reageres mere proportionalt i forhold til grovheden af tilsidesættelser af revisorlovgivningen.

Sanktionering af medlemmer af ledelsesorganer

De nye EU-regler medfører en række krav til medlemmer af ledelsesorganer i virksomheder af interesse for offentligheden, dvs. de virksomheder der omfattes af PIE-definitionen.

Således indeholder EU-reglerne krav om, at der indføres disciplinære sanktioner for medlemmer af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg, såfremt disse tilsidesætter deres forpligtelser efter revisorloven eller forordningen. Tilsidesættelserne kan bl.a. bestå i forpligtelsen til udbud ved valg af revisor, til at etablere revisionsudvalg, manglende rotation af revisionsvirksomhed eller manglende godkendelse af revisors levering af tilladte ikke-revisionsydelser, og vil kunne resultere i sanktioner i form af bl.a. administrative sanktioner og disciplinære bøder.

Revisornævnet bliver bemyndiget til at kunne pålægge sanktioner i form af advarsler, bøder på op til 300.000 kr. eller tidsbegrænsede forbud på op til tre år mod, at de pågældende ledelsesmedlemmer generelt i virksomheder af offentlig interesse kan være medlem af det øverste ledelsesorgan, direktion eller revisionsudvalg.

Det er Dansk Erhvervs opfattelse, at det foreslåede bødeniveau på op til 300.000 kr. for ledelsesmedlemmer i PIE-virksomheder forekommer højt.

I relation til bødeniveauet foretages der i lovforslaget en sammenligning med bødeniveauet for revisorer, hvilket forekommer at være et mindre relevante sammenligningsgrundlag.

Vi opfordrer derfor til, at der foretages en afdækning af bødeniveauet for sammenlignelige overtrædelser af ledelsers ansvar i anden relevant dansk lovgivning, således at det sikres, at der er en vis proportionalitet i bødeniveauerne.

Med venlig hilsen
Dansk Erhverv



Ulla Brandt
Chefkonsulent

Erhvervsstyrelsen
Vibeke Sylvest
Peter Krogslund Jensen
Langelinie Allé 17
2100 København Ø

Vibsyl@erst.dk
Petkro@erst.dk

Dato: 18. januar 2016

Forslag til lov om ændring af revisorloven m.v.

Den danske Fondsmæglerforening (Fondsmæglerforeningen) har modtaget Erhvervsstyrelsens høring vedrørende udkast til forslag til lov om ændring af revisorloven og forskellige andre love.

Det overordnede formål med lovforslaget er at implementere EU's nye ændringsdirektiv til 8. selskabsdirektiv samt visse bestemmelser i forordningen, der stiller særlige krav til revisionen af virksomheder af interesse for offentligheden.

Fondsmæglerforeningen støtter generelt alle tiltag, der er med til at styrke tilliden til et stabilt finansielt marked, herunder lægger vi afgørende vægt på tilliden til reviderede regnskaber og til revisor som offentlighedens tillidsrepræsentant.

Implementeringen af de vedtagne EU-regler, særligt de strikse regler for virksomheder af offentlig interesse, bør ske på en så afbalanceret måde som mulig. Således bør der ske en nøje afvejning af, hvad der rent faktisk vil styrke revisors uafhængighed og revisionsmarkedet holdt op imod de omkostninger/administrative byrder for de virksomheder, der bliver omfattet af de nye regler.

Fondsmæglerforeningen har med stor tilfredshed noteret, at der i lovforslaget lægges op til en dansk minimumsimplementation af EU-reglerne, hvilket medfører, at den nuværende definition af virksomheder af interesse for offentligheden (PIE-virksomhederne) holdes inden for EU's egen snævre definition.

EU's egen definition af PIE-virksomheder omfatter banker, realkreditinstitutter, forsikringselskaber og børsnoterede virksomheder, hvorimod den hidtidige udvidede danske definition har omfattet finansielle virksomheder i bredere forstand, herunder fondsmæglerselskaber.

Den danske Fondsmæglerforening

Børsen
1217 København K
Telefon 3374 6000
Telefax 3374 6001
www.fondsmæglerforeningen.dk
info@fondsmæglerforeningen.dk



Med regeringens stærke fokus på at undgå overimplementering, sikres det bl.a., at den danske konkurrencesituation ikke forringes, og at Danmark ikke går længere end nødvendigt ved implementeringen af reglerne.

Med venlig hilsen


Marianne Settnes
Formand



Erhvervsstyrelsen
Att.: Peter Kroghslund Jensen og Vibeke Sylvest
Langelinie Alle 17
2100 København Ø
E-mail: petkro@erst.dk; vibsyl@erst.dk

Dansk Industri
Confederation of Danish Industry

Hørings svar vedrørende udkast til forslag til lov om ændring af revisorloven m.v.

DI har den 21. december 2015 modtaget ovenstående i høring. Med lovforslaget implementeres de nye EU-regler omkring revision i form af dels en ny forordning vedrørende revisionen af offentlige virksomheder og dels ændringer til direktivet.

De nye EU-regler er udtryk for et reelt regimeskift, idet EU-Kommissionen har anset det for nødvendigt at regulere gennem en forordning indeholdende en række væsentlige stramninger ved revisionen af virksomheder af offentlig interesse. Forhandlingerne omkring den nye forordning foregik i kølvandet på den finansielle krise, og fokus var på revisionen af finansielle og børsnoterede virksomheder og ønsket om at sikre aktionærernes interesser.

Ledelsen i de virksomheder, der omfattes af forordningen, vil skulle bruge ikke ubetydelige ressourcer på overholdelse af de formelle krav i forordningen – krav der grundet antallet af valgmuligheder ikke vil være harmoniseret inden for EU og krav der fraviger internationale standarder.

I lyset heraf hilser DI regeringens principper for god implementering velkommen og vil gerne understrege vigtigheden af, at Danmark i forbindelse med implementeringen af disse regler sikrer konkurrencedygtige regler.

DI vil derfor gerne kvittere for at regeringen har valgt at gennemgå implementeringen af de nye regler kritisk og har valgt på en lang række områder at lægge op til en minimumsimplicitering samt en udnyttelse af en række af optionerne i forordningen.

Med dette valg vil Danmark f.eks. i forhold til de virksomheder, der omfattes af den nye forordning, ligge på linje med en række af vores nabolande, herunder Sverige, Finland, Norge, Tyskland og UK, og dermed sikres en konkurrencedygtig implementering. Specielt i forhold til Sverige er det værd at bemærke, at der også i Sverige er foretaget et længere udredningsarbejde. Her var konklusionen i forhold til en udvidelse af virksomheder, der skal omfattes af forordningen, at *"Skälen för att låta sådana bolag omfattas av definitionen ansågs dock inte tillräckligt starka."* (Den svenske betænkning side 176).

DI skal også bemærke, at DI ikke finder beregningen af de administrative byrder giver et retvisende billede af de reelle byrder, som virksomhederne samlet vil blive mødt med. Dette skyldes, at de administrative byrder, der udspringer af forordningen, ikke er medtaget i lovforslagets beregninger. Så vidt DI er orienteret, er der ikke udarbejdet en officiel, dansk beregning af disse omkostninger, men forsigtige estimater baseret på EU-Kommissionens Impact Assessment indikerer, at de omfattede virksomheder med den foreslåede, danske implementering vil pålægges administrative byrder på 180 mio. kr. direkte fra forordningen. Disse omkostninger bæres alene af de virksomheder, der omfattes af forordningen, samt deres revisorer. Udvides antallet af omfattede virksomheder vil de administrative byrder således forøges yderligere. At der er tale om væsentlige stramninger i forhold til reglerne i dag anerkendes også i bemærkningerne nederst side 76 (afsnit 3.1.2.1.2). DI skal foreslå, at de direkte byrder fra forordningen indarbejdes i lovforslaget almindelige bemærkninger, idet dette er relevant i vurderingen af forslaget samlede effekt.

Udvides definitionen af PIE-virksomheder ud over EU's minimumsregler vil dette også for denne gruppe medføre betydelige administrative og økonomiske byrder – byrder, der med lovforslaget begrænses til PIE-virksomheder. DI er derfor enig i den valgte tilgang i forslaget § 1 nr. 4 (Revisorlovens §1a litra 3), hvorefter PIE-definitionen ikke går videre end EU's minimumskrav.

DI skal bemærke, at der henover årene er sket løbende stramninger dels af kontrol- og sanktionsregimet og dels af uafhængighedsreglerne i de internationale revisionsstandarder og etiske retningslinjer. Danske revisorer er forpligtet til at leve op til disse internationale retningslinjer. Derfor vil der for de virksomheder, der i dag er omfattet af PIE-definitionen, ikke være væsentlig forskel på de fremadrettede krav til revisor og revisors uafhængighed i forhold til det regelsæt, som de opererer under i dag. Den store forskel er, at de virksomheder, som fremadrettet undtages fra definitionen, ikke pålægges nye, ekstra krav.

DI har også noteret sig, at regeringen med lovforslaget lægger op til at udnytte en række af forordningens optioner eks. i forhold til lovforslagets § 1 nr. 36, der udnytter muligheden for, at revisor til PIE-virksomheder kan levere udvalgte ydelser i begrænset omfang samt lovforslagets implementering af de nye regler for revisionsudvalg, hvor det danske tostrengede ledelsessystem tilgodeses. Dette er tiltag som DI er enige i, og som DI støtter.

Samlet set er det således DI's vurdering, at der med lovforslaget sker en afbalanceret og konkurrencedygtig implementering af de nye revisionsregler. DI's kommentarer til specifikke dele af lovforslaget fremgår nedenfor.

Specifikke bemærkninger

Lovforslagets § 1 nr. 9 (RL § 10 stk. 1)

I henhold til lovforslaget opstilles 3 kriterier for at revisorer med en udenlandsk uddannelse kan godkendes som statsautoriseret revisor i Danmark. Jf. forslaget § 10

stk. 1 litra 2) er ét af kriterierne, at den pågældende "i udlandet er godkendt til udførelse af lovpligtig revision". Der kan være tilfælde, hvor en revisor eksempelvis har deponeret sin beskikkelse eller af andre årsager ikke har opretholdt selve godkendelsen. DI finder således, at det relevante kriterie må være, hvorvidt den pågældende har været godkendt til udførelse af lovpligtig revision samt om vedkommende har opretholdt de formelle krav i forhold til uddannelse.

Lovforslagets § 1 nr. 15 (RL § 15 a stk. 1 litra 4 og stk. 2)

Det fremgår, at revisionsvirksomheden skal vurdere og dokumentere, hvorvidt revisor er godkendt til at afgive revisionspåtegning på regnskabet. Ved revision af små selskaber er revisor dog undtaget herfor, jf. stk. 2. Umiddelbart synes kravet i RL § 15 a stk. 1 litra 4 alene at være relevant i forbindelse med revision af PIE-virksomheder, hvor der er særlige krav. Alternativt må kravet vel gælde alle revisioner.

Lovforslagets § 1 nr. 20 (RL § 17 stk. 1)

RL § 17 refererer til "registrerede revisorer" ansat i de landøkonomiske foreninger. Det bør overvejes, om det fortsat er relevant at referere til "registrerede revisorer" i stedet for "godkendte revisorer". I givet fald bør formuleringen af den nuværende RL § 17 stk. 1 tilrettes på dette punkt.

Lovforslaget § 1 nr. 25 (Ophævelse af RL § 21)

DI er enig i forslaget om at ophæve de formelle krav til revisionsprotokoller. DI skal dog bemærke, at i henhold til den nye forordning omkring revision af PIE-virksomheder skal Revisionsudvalget for PIE-virksomheden selvstændigt forholde sig til revisors uafhængighed. Det bør derfor sikres, at revisor – ud over den rapportering omkring revisors egen vurdering af uafhængigheden – også forpligtes til at afgive de relevante oplysninger til revisionsudvalget til brug for udvalgets egen vurdering, herunder eksempelvis oplysninger som i dag fremgår af RL § 21 stk. 1 litra 1) og 2).

I fortsættelse heraf skal DI henstille til, at Erhvervsstyrelsen og EU-Kommissionen udarbejder og vedligeholder en vejledning, der forklarer hvordan uafhængighedsreglerne skal fortolkes i forhold til andre EU-landes regulering (eks. i en koncern med flere PIE-virksomheder i EU) og ydelser leveret uden for EU. DI medvirker gerne til denne vejledning.

DI skal herudover bemærke, at revisionsprotokollatet i dag har en fortløbende paginering. Dette sikrer, at bestyrelsesmedlemmer kan sikre sig, at de har modtaget den fulde rapportering. Ophævelsen af kravet om revisionsprotokollat hindrer ikke, at praksis omkring fortløbende paginering opretholdes, eksempelvis som følge af god ledelsesskik. Det vil således være muligt for bestyrelsen fortsat at sikre, at den modtager alt relevant materiale.

Lovforslaget § 1 nr. 46 (RL § 29 stk. 3)

DI kan tilslutte sig den risikobaserede tilgang, der lægges op til i forhold til kvalitetskontrol. I henhold til bestemmelsen skal virksomheder, der reviderer mellemstore og store virksomheder fortsat kontrolleres mindst hvert 6. år. DI skal i den forbindelse konstatere, at den nye udvælgelsesmetode så vidt DI kan se vil kræve ændringer i revireg-systemet, idet der ikke i dag er et automatisk link imellem revisorer

anmeldt i CVR-registeret og revisionsvirksomheder i Revireg. Det er således ikke i dag muligt at matche revisionsvirksomheder med deres revisionskunder.

DI skal derfor anbefale, at systemerne samtænkes, således at der skabes et automatisk link imellem den i CVR-registeret anmeldte revisor og Revireg. Dette vil samtidig sikre, at kun revisorer anmeldt i Revireg kan anmeldes som selskabets revisor.

Lovforslaget § 1 nr. 49 (RL § 31)

Lovforslaget lægger op til at udnytte de lempelsesmuligheder i direktivet, som i høj grad tilgodeser den danske model med en selvstændig bestyrelse. DI støtter dette forslag, idet forslaget sikrer, at selskaberne og deres aktionærer i sammensætningen af bestyrelsen fortsat kan have fokus på de samlede kompetencer i bestyrelsen – ikke kun inden for revision, men også i forhold til andre strategiske og forretningsmæssige overvejelser, der er vigtige for selskabet. Derfor lægger DI særlig vægt lempelsen i RL § 31 stk. 1.

Lovforslaget § 1 nr. 50 (RL § 32)

DI har noteret sig Erhvervsstyrelsens forpligtelse til at udøve tilsyn med medlemmerne af det øverste ledelsesorgan i forhold til overholdelse af de pligter, der udspringer af forordningen og direktivet. DI finder det vigtigt, at dette tilsyn ikke medfører unødige byrder for det øverste ledelsesorgan, hvorfor DI skal henstille til at inddrage relevante parter i forbindelse med tilrettelæggelsen af dette tilsyn.

Lovforslagets § 1 nr. 67 (RL § 43, stk. 1, 3. pkt) – Revisornævnet

Det fremgår, at ud af de 6 repræsentanter for regnskabsbrugerne, skal 2 have ledelseserfaring fra en PIE-virksomhed.

DI finder det vigtigt, at der i forbindelse med sager omkring overtrædelse af ledelsesansvaret er repræsentanter, der selv har en tilsvarende ledelseserfaring.

DI ser gerne, at den foreslåede overgangsbestemmelse gøres permanent, således at antallet af brugerrepræsentanter udvides med 2 personer til 8 personer – og at de 2 ekstra brugerrepræsentanter har den specifikke ledelseserfaring fra en PIE-virksomhed og skal deltage i behandlingen af sager om ledelsesansvar. Formålet med dette tiltag er at sikre, at de ønskede personprofiler har mulighed for at afse tid til dette tillidshverv ved at kunne prioritere de sager, hvor deres specifikke kompetencer er nødvendige.

Lovforslagets § 1 nr. 82 (RL § 44 b)

Der lægges op til, at medlemmer af revisionsudvalget eller selve den reviderede PIE-virksomhed kan pålægges bøder på op til 300.000 i forbindelse med tilsidesættelser af de pligter, der udspringer af forordningen og direktivet.

DI finder, at et bødeniveau på op til 300.000 for ledelsesmedlemmer i PIE-virksomheder forekommer højt, og at det bør sikres, at bødeniveauet ikke overstiger, hvad der er normalt for lignende overtrædelser af ledelsesansvaret i selskaber, idet DI finder at dette er den relevante referenceramme. I lovforslaget er alene en sammenligning mellem det personlige bødeniveau for revisor og bødeniveauet for ledelsesmedlemmer, men DI finder at der er tale om to forskellige roller, hvor revisor netop har et skærpet ansvar i kraft rollen som "offentlighedens tillidsmand", hvilket også

er anført ved sammenligning af bødeniveauet imellem revisorer og advokater (dette er også fremhævet i de almindelige bemærkninger afsnit 3.1.2.9.2.1 4. afsnit).

Lovforslagets § 2 nr. 6 – (Selskabslovens § 144 a)

Lovforslagets § 3 nr. 2- (Lov om visse erhvervsdrivende virksomheder § 11b)

Rotation

DI kan støtte udnyttelsen af optionen i forordningen, hvorefter samme revisionsfirma kan varetage revisionen i op til 20 år forudsat at revisionen efter 10 år sendes i udbud. Af hensyn til konkurrencen på markedet er det vigtigt ikke at begrænse adgangen til revisionsfirmaer, der kan deltage i et udbud.

DI skal særligt bemærke, at uafhængighedsreglerne medfører, at en række revisionsfirmaer vil være afskåret fra at byde, hvis de allerede leverer ikke-revisionsydelser til de omfattede PIE-virksomheder. For multinationale virksomheder med aktiviteter i mange lande vil der altid være ikke-revisionsydelser af længere varigheder. Det kan eksempelvis være forhandlinger om transfer pricing i forhold til advance pricing agreements og andre konsulentytelser, som rådgivning om ERP-systemer, interne kontroller m.m. Tilrettelæggelse af udbudsrunder, udarbejdelse af udbudsmaterialet og sikring af tilstrækkelige bydere er derfor i sig selv en udfordring for de omfattede virksomheder.

For selskaber, der er omfattet af PIE-reglerne i flere EU-lande, øges kompleksiteten markant, idet de forskellige implementeringer i EU alle skal håndteres inden for den samme koncern. Dette understreger betydningen af, at Danmark ikke overimplementerer forordningen, idet de betydelige stramninger alene med forordningens minimumsregler udgør en væsentlig byrde for de omfattede virksomheder.

Såfremt ovenstående giver anledning til bemærkninger eller kommentarer står DI selvsagt til rådighed.

Med venlig hilsen

Kristian Koktvedgaard
Fagleder – Moms, Regnskab og Revision



H Ø R I N G

Erhvervsstyrelsen
Dahlerups Pakhus
Langelinie Allé 17
2100 København Ø

Att. Peter Kroglund Jensen og Vibeke Sylvest

Høringssvar vedrørende udkast til forslag til lov om ændring af revisorloven m.v.

Finansrådet har den 21. december 2015 modtaget udkast til forslag til lov om ændring af revisorloven i høring. Finansrådet takker for muligheden for at kunne kommentere på udkastet og har følgende bemærkninger:

Generelle bemærkninger

De nye EU-revisionsregler¹ vil nødvendigvis medføre betydelige administrative byrder og omkostninger ikke alene for revisorerne, men også for alle virksomheder af offentlig interesse (PIE-virksomheder), herunder alle danske pengeinstitutter. Eksempelvis er det forbundet med betydelige byrder og omkostninger for en virksomhed at foretage et udbud af den eksterne revisionsopgave og efterfølgende skifte af revisionsvirksomhed.

Finansrådet er derfor positivt indstillet overfor, at regeringen lægger op til en afbalanceret implementeringstilgang, hvor der ikke i tillæg indføres nationale skærper, selvom EU-reglerne giver mulighed for det, samt at de lempelsesmuligheder, som direktivet og forordningen indeholder, udnyttes.

Overordnet set kan Finansrådet på den baggrund tilslutte sig lovforslaget, herunder f.eks., at der gives mulighed for at lade personer, der ikke samtidig indgår i en virksomheds bestyrelse, indgå i virksomhedens revisionsudvalg, at den særlige bekendtgørelse om revisionsudvalg i finansielle virksomheder bortfalder, og at muligheden for, at den samlede bestyrelse i visse situationer kan udføre revisionsudvalgets funktioner, videreføres.

Tilsvarende er Finansrådet positivt indstillet over for den foreslåede udnyttelse af optionerne på at forlænge den maksimale periode, som PIE-virksomheder, herunder danske pengeinstitutter, kan have samme revisionsfirma.

I forhold til danske pengeinstitutter bemærkes det, at de nye EU-revisionskrav ikke står alene. Alle danske pengeinstitutter er således omfattet af den særlige danske certificeringsordning for pengeinstitutrevisorer, som sikrer, at pengeinstitutrevisorerne har den fornødne erfaring med - og efteruddannelse i - særlige pengeinstitutforhold. Endvidere stilles der en række krav til

18. januar 2016

Finanssektorens Hus
Amaliegade 7
1256 København K

Telefon 3370 1000

mail@finansraadet.dk
www.finansraadet.dk

Kontakt Martin Thygesen
Direkte +45 3370 1024
mat@finansraadet.dk

Journalnr. 325/06
Dok. nr. 547885-v1

¹ Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2014/56/EU og forordning nr. 537/2014 af 16. april 2014

pengeinstitutterne samt de interne og eksterne revisorer i en særlig revisionsbekendtgørelse udstedt af Finanstilsynet. Set ud fra et dansk pengeinstitutperspektiv synes der således ikke at være grundlag for en overimplementering af de nye EU-revisionsregler.

Side 2

Finansrådet giver nedenfor enkelte specifikke bemærkninger. De specifikke bemærkninger relaterer sig til pligten til etablering af revisionsudvalg for kreditinstitutter, som ikke er børsnoterede, hvor en relevant lempelsesmulighed ikke synes at være udnyttet. Endvidere giver Finansrådet et forslag vedrørende revisors rapportering til bestyrelsen i ikke-PIE virksomheder.

Journalnr. 325/06
Dok. nr. 547885-v1

Specifikke bemærkninger

Undtagelse til krav om etablering af revisionsudvalg for ikke-børsnoterede kreditinstitutter

Det fremgår af lovforslagets § 31, stk. 1, at PIE-virksomheder skal etablere et revisionsudvalg, og stk. 3 foreskriver en række opgaver, som revisionsudvalget som minimum skal udføre. Stk. 4 og 5 tillader dog, at en PIE-virksomhed under visse forudsætninger kan lade disse opgaver udføre af det samlede øverste ledelsesorgan (typisk bestyrelsen).

Direktiv 2014/56/EU af 16. april 2014 (ændringsdirektivet), som med lovforslaget ligeledes implementeres, indeholder herudover i artikel 39, stk. 3, litra d, en lempelsesmulighed for kreditinstitutter, der ikke har aktier optaget til handel på et reguleret marked, men alene har udstedt obligationer med en nominal værdi under 100 mio. EUR:

"Artikel 39 Revisionsudvalg

1. Medlemsstaterne sikrer, at hver virksomhed af interesse for offentligheden har et revisionsudvalg...
3. Uanset stk. 1 kan medlemsstaterne beslutte, at følgende virksomheder af interesse for offentligheden ikke er forpligtet til at have et revisionsudvalg: a)...
- d) kreditinstitutter, som defineret i artikel 3, stk. 1, nr. 1), i direktiv 2013/36/EU, hvis aktier ikke er optaget til handel på nogen medlemsstats regulerede marked, jf. artikel 4, stk. 1, nr. 14), i direktiv 2004/39/EF, og som løbende eller gentagne gange kun har udstedt obligationer, der er optaget til handel på et reguleret marked, forudsat at den samlede nominelle værdi af sådanne obligationer er på under 100 000 000 EUR, og de ikke har offentliggjort noget prospekt i henhold til direktiv 2003/71/EF..."

Finansrådet antager, at denne undtagelse tilsvarende må kunne anvendes af institutter, der hverken har udstedt aktier eller obligationer optaget til handel på et reguleret marked (ikke-børsnoterede kreditinstitutter). Alternativt vil institutter, der har udstedt noterede obligationer med en samlet nominal værdi mindre end 100 mio. EUR have lempeligere krav end institutter, der ikke har foretaget udstedelser. Det forekommer ikke meningsfuldt.

Finansrådet forstår endvidere, at denne undtagelse i modsætning til undtagelserne indarbejdet i lovforslagets § 31, stk. 4 og 5, jf. ovenfor, helt fritager fra pligten til at etablere et revisionsudvalg. Der gælder således ikke et

krav om, at den samlede bestyrelse skal udøve revisionsudvalgets funktioner ved anvendelse af denne undtagelse.

Efter Finansrådets opfattelse bør denne undtagelse for ikke-børsnoterede kreditinstitutter og kreditinstitutter, der alene har udstedt obligationer med en nominal værdi under 100 mio. EUR, indarbejdes i lovforslaget.

Konsekvensen vil ellers være, at en række mindre kreditinstitutter, som i dag ikke er omfattet af pligten til at etablere et revisionsudvalg, bliver omfattet heraf. Af § 2, stk. 3, i den gældende bekendtgørelse om revisionsudvalg i finansielle virksomheder m.v. (bek. nr. 1393 af 19. december 2012) følger det således, at ikke-børsnoterede kreditinstitutter med en balance-sum på under 500 mio. kr. i to på hinanden følgende år ikke behøver at etablere et revisionsudvalg.

For disse kreditinstitutter vil der være tale om et helt nyt krav, hvis de omfattes af kravet om etablering af revisionsudvalg, og de vil ikke kunne nå at have formalia på plads til 17. juni 2016 uanset overgangsordningen om, at kompetencekravet for det samlede revisionsudvalg først finder anvendelse fra 2017, og uanset at den samlede bestyrelse kan vælge at udøve revisionsudvalgets funktioner.

Finansrådet finder derfor, at undtagelsen i ændringsdirektivets artikel 39, stk. 3, litra d, skal udnyttes. En udnyttelse, der herudover synes at være i overensstemmelse med regeringens tilgang om ikke at indføre nationale skærper af EU-reglerne, og at de lempelsesmuligheder, som reglerne giver, skal udnyttes.

Finansrådet forudsætter i det ovenfor anførte, at de i alt 18 institutter, som i dag ikke er omfattet af pligten til at etablere et revisionsudvalg – og derfor ikke har etableret et sådant – kan gøre brug af undtagelsen i ændringsdirektivets artikel 39, stk. 3, litra d.

Viser dette sig mod forventning ikke at være tilfældet, fordi institutterne ikke har udstedt obligationer, der er noteret på et reguleret marked, vil der være behov for en overgangsordning, hvor reglerne om revisionsudvalg for disse institutter først har virkning fra førstkommande ordinære generalforsamling, der afholdes efter 31. december 2016. Institutterne vil således skulle undtages fra revisorlovens § 31 i sin helhed og ikke kun fra det nye kompetencekrav for det samlede revisionsudvalg.

Revisionsprotokollater for ikke-PIE virksomheder

Finansrådet har forståelse for ønsket om at give ikke-PIE-virksomheder og deres revisorer valgfrihed med hensyn til, om revisor fortsat skal rapportere via et revisionsprotokollat, eller om det er mere hensigtsmæssigt, at revisor anvender andre dokumentformer.

I revisionsprotokollater anvendes fortløbende sidenummerering (paginering). Dette giver sikkerhed for fuldstændigheden. Pagineringen giver såle-

des det enkelte bestyrelsesmedlem sikkerhed for, at han/hun har fået forelagt al rapporteringen fra revisor til bestyrelsen. Tilsvarende giver det i en konkursituation kurator sikkerhed for at have det fuldstændige billede af rapporteringen fra revisor til bestyrelsen.

Side 4

Finansrådet foreslår på den baggrund, at der samtidig med indførelse af valgfriheden med hensyn til protokol eller andre dokumentformer, indføres en pligt til revisor til fortsat at foretage paginering af sin rapportering til bestyrelsen uanset rapporteringsform. Herved gives den ønskede fleksibilitet med hensyn til dokumentform, men uden samtidig at fjerne den sikkerhed, som revisionsprotokollatet via pagineringen giver.

Journalnr. 325/06

Dok. nr. 547885-v1

Finansrådet forstår, at der ikke er administrative lettelser (AMVAB) forbundet med at indføre valgfriheden mellem revisionsprotokollat og andre dokumentformer, fordi der ellers iver ikke foretages ændringer i, hvilke forhold revisor skal rapportere om. Finansrådet antager derfor, at der heller ikke vil være administrative byrder forbundet med at opretholde revisors pligt til at foretage paginering. Indarbejdelse af denne pligt til revisor i lovforslaget synes derfor heller ikke at være i strid med regeringens tilgang for implementering af EU-revisionsreglerne.

Såfremt ovenstående giver anledning til spørgsmål, er I naturligvis velkomne til at kontakte undertegnede.

Med venlig hilsen

Martin Thygesen

Direkte +45 3370 1024
mat@finansraadet.dk

14. januar 2016

Erhvervsstyrelsen
Dahlerups Pakhus
Langelinie Allé 17
2100 København Ø

Att. Peter Kroglund Jensen og Vibeke Sylvest

Høringssvar vedrørende udkast til forslag til lov om ændring af revisorloven m.v.

Foreningen af interne revisorer har modtaget udkast til forslag til lov om ændring af revisorloven i høring. Foreningen af interne revisorer takker for muligheden for at kunne kommentere på udkastet, og bifalder de foreliggende forslag til ændringer, herunder:

- at "memberstate optionen" om at forlænge den maksimale periode før rotation af revisionsfirma udnyttes
- anbefalingen om, at revisionsprotokollen også forelægges bestyrelsen
- at kravet om, at medlemmer af revisionsudvalget også skal være medlemmer af bestyrelsen fjernes.

Med venlig hilsen

Kim Stormly Hansen

Bestyrelsesformand
Foreningen af interne revisorer

Erhvervsstyrelsen
Dahlerups Pakhus
Langelinie Allé 17
2100 København Ø

Odense, den 18. januar 2016

Høringssvar vedr. udkast til forslag til Lov om ændring af revisorloven og forskellige andre love

Bestyrelsen for Foreningen Danske Revisorer afgiver i det følgende høringssvar vedrørende udkast til forslag til Lov om ændring af revisorloven og forskellige andre love.

Foreningen Danske Revisorer går uden tøven ind for, at der skal være en kvalitetskontrol og i særdeleshed også vigtigheden i at højne revisionernes og revisorerne kvalitet. Samtidig finder vi det meget positivt, at Erhvervsstyrelsen i forslaget lægger op til, at kvalitetskontrollen af revisorer og revisionsvirksomheder i højere grad skal udformes som en risikobaseret kontrol, og at sanktionssystemet bliver mere proportioneret med lempeligere sanktioner for mindre førstegangsovertrædelser og til gengæld strengere sanktioner for grove overtrædelser.

I bemærkningernes punkt 3.1.2.8.2 fremgår det, at Erhvervsstyrelsen har til hensigt at lade én enkelt af revisorerne brancheorganisationer forestå afholdelsen af revisoreksamen. Foreningen Danske Revisorer kan kun bakke op om at få knyttet eksamen tættere til praktikken, men vi vil dog samtidig udtrykke vores bekymring i forhold til at udvælge én enkelt brancheorganisation til at varetage dette hverv, da der er andre foreninger i Danmark, der ligeledes fungerer som brancheorganisationer for revisorer.

Bestyrelsen ser en udfordring i at få tilrettelagt revisoreksamen på en sådan måde, at der skabes lige vilkår for eksaminanderne uanset størrelsen på det revisionsfirma, de er ansat i. Foreningen Danske Revisorer vil derfor gerne opfordre Erhvervsstyrelsen til at gennemtænke eksamensproceduren grundigt og samtidig sikre sig, at revisoreksamen tilrettelægges på en hensigtsmæssig og neutral måde. Den mest optimale løsning er efter vores opfattelse derfor et samarbejde mellem Erhvervsstyrelsen og flere af landets brancheorganisationer for revisorer frem for samarbejde med én enkelt udvalgt brancheorganisation.

Såfremt dette høringssvar ønskes uddybet eller på anden vis diskuteret, står undertegnede naturligvis til rådighed.

Venlig hilsen

Arne Mørch Jakobsen
Formand
Foreningen Danske Revisorer

Erhvervsstyrelsen



Høring vedr. udkast til forslag til lov om ændring af revisorloven m.v.

Forsikring & Pension takker for at få mulighed for at komme med kommentarer til udkast til forslag til lov om ændring af revisorloven m.v.

Forsikring & Pension har udover nogle generelle bemærkninger til lovforslaget nogle specifikke bemærkninger til dels det revisionsudvalg, som skal indføres i alle selskaber af offentlig interesse, og dels til de foreslåede ændringer vedrørende den eksterne revision. Overordnet vurderer Forsikring & Pension, at lovforslaget vil pålægge forsikringsselskaberne ekstra administrative byrder og øgede omkostninger, som ikke kan retfærdiggøres med fordel for forbrugerne.

Generelle bemærkninger

De foreslåede ændringer medfører *skærpede krav* til revision af bl.a. forsikrings-selskaber f.eks. skift af revisionsfirma, krav om tvungne udbud af revision mv. og udvidet krav til arbejdet i selskabernes revisionsudvalg. Den nye EU-regulering på revisionsområdet forventes således at medføre *øgede administrative byrder og omkostninger* til revision, hvilket vil påføre selskabernes kunder yderligere udgifter til administration af deres pensionsordninger.

Forsikringsselskaberne har allerede med overgangen til solvens II styrket de interne kontrolmiljøer og risikostyring. Dette har også påført selskaberne øgede omkostninger blandt andet til sikring af korrekt rapportering. Det vil være hensigtsmæssigt, at man i lovgivningen sikrer sammenhængskraft mellem de forskellige lovtiltag samt ikke mindst overvejer muligheder for lempelser i bølgen af den stigende regulering.

Ændringer vedrørende revisionsudvalg- § 31 i udkastet til revisorloven

Forslaget om, at revisionsudvalgets medlemmer (for PIE virksomheder) samlet set skal have kompetencer af relevans for virksomhedens sektor, forekommer at være vidtgående og uklart - og er i øvrigt ikke sammenhængende med de kompetencekrav, der i dag stilles til bestyrelser og bestyrelsesudvalg. Forslaget forstås meget bredt og kan indebære krav om kompetencer indenfor f.eks. afsætning, distribution, teknologi osv. Det bør præciseres, at revisionsudvalgets medlemmer samlet set skal have kvalifikationer indenfor *regnskabsvæsen og revisi-*

18.01.2016

Forsikring & Pension
Philip Heymans Allé 1
2900 Hellerup
Tlf. 41 91 91 91
Fax 41 91 91 92
fp@forsikringogpension.dk
www.forsikringogpension.dk

Anne-Mette Munck
Konsulent
Dir. 41919092
amm@forsikringogpension.dk

Vores ref. AMM
Sagsnr. GES-2014-00302
DokID 365557

Brancheorganisation
for forsikringsselskaber
og pens onskasser

on svarende til rammerne for den enkelte virksomheds revisionsudvalg, herunder forretningsmodel, risikoprofil og lovmæssige krav med hertil knyttede aktiviteter og risici.

Forsikring & Pension

Vores ref. AMM

Sagsnr. GES-2014-00302

DokID 363557

Forslaget om, at revisionsudvalgets opgaver udvides forekommer uhensigtsmæssig. Revisionsudvalget skal bl.a. underrette bestyrelsen i virksomheden om resultatet af revisionen, herunder forklare, hvordan revisionen har bidraget til regnskabsaflæggelsens integritet og udvalgets rolle i processen. Her vil det være hensigtsmæssigt at ændre forslaget til, at revisionsudvalget skal sikre, at bestyrelsen underrettes om resultatet af revisionen, f.eks. hvis revisor ikke deltager i mødet. Det er sædvanligt, at revisor deltager i det bestyrelsesmøde, hvor der aflægges årsregnskab, og at revisionen således selv præsenterer sine konklusioner og meninger overfor bestyrelsen. Det følger i øvrigt af lov om finansiel virksomhed, § 74, at revisionen har ret til at deltage i bestyrelsesmøder under behandling af sager, der har betydning for revisionen eller aflæggelse af årsrapporten. Endvidere bemærkes, at revisionens bidrag til regnskabsaflæggelsens integritet og udvalgets rolle i processen allerede i dag er en del af evalueringen af revisionen.

Vi støtter muligheden om, at revisionsudvalgets medlemmer kan vælges direkte på virksomhedens generalforsamling eller tilsvarende (fx repræsentantskab). Selvom lovforslaget søger at sikre en jævnbyrdig retsstilling mellem revisionsudvalgsmedlemmer, som samtidig er bestyrelsesmedlemmer, og revisionsudvalgsmedlemmer, der ikke er bestyrelsesmedlemmer, skal man dog være opmærksom på, at de revisionsudvalgsmedlemmer, som ikke er medlem af selskabets bestyrelse, ikke vil være fuldt oplyste om virksomhedens forhold og de drøftelser, der foregår i bestyrelsen. De generalforsamlingsvalgte revisionsudvalgsmedlemmer vil heller ikke uden videre have adgang til at deltage i bestyrelsesmødet, hvor der rapporteres fra udvalget, og de vil dermed ikke have adgang til at udtale sig om revisionsudvalgets behandling af et givent emne.

Ændring af revisorloven har konsekvenser for revisionsudvalgsbekendtgørelsen, som skal opdateres i lyset af nuværende regelændringer. I den sammenhæng må både Erhvervsstyrelsen og Finanstilsynet forventes at koordinere evalueringen af bekendtgørelsen, ligesom Forsikring & Pension må forventes at blive inddraget i høringen.

Ændringer vedrørende den eksterne revision

De udvidede krav til revisionspåtegningen (forordningens artikel 10, pkt. 2, litra c) og dermed revisors kommunikation til de eksterne regnskabsbrugere må forventes at medføre øget arbejde for revisor, idet omfanget af ansvarspådragende formuleringer i revisionspåtegningen stiger betydeligt. Samtidig sker der en styrkelse af kvalitetskontrollen, som netop skal sikre, at revisors arbejde er udført i henhold til revisionsstandarderne. Disse forhold forventes begge at øge revisionsudgifterne for forsikringsselskaberne.

De revisionsmæssigt fastlagte væsentlighedsniveauer for, hvorvidt et revisions-selskab tillige kan påtage sig rådgivningsopgaver hver for sig eller samlet, skærpes. Det indebærer, at forsikringsselskaberne i mange tilfælde skal anvende en anden ekstern rådgiver/selskab end den valgte revision. I forbindelse med rådgivningsopgaver, som kræver indgående kendskab til selskabet, vurderes dette

at medføre øgede udgifter for forsikringsselskabet, da en revisor uden kendskab til selskabet skal anvende mere tid på opgaven, end den valgte revisor skal.

Har I spørgsmål til ovenstående, eller noget som I gerne vil have uddybet, er I velkommen til at kontakte mig.

Med venlig hilsen

Anne-Mette Munck

Forsikring & Pension

Vores ref. AMM

Sagsnr. GES 2014 00302

DokID 365557

Erhvervs- og Vækstministeriet
Erhvervsstyrelsen
Langelinie Allé 17
2100 København Ø
Att.: Vibeke Sylvest og
Peter Krogslund Jensen

Pr. e-mail: vbsyl@erst.dk; petkro@erst.dk

18. januar 2016

Høringsvar til Forslag om ændring af revisorloven mv.

Erhvervs- og Vækstministeriet har den 21. december 2015 fremsendt ovennævnte udkast til forslag om lov om ændring af revisorloven og forskellige andre love til FSR - danske revisorer med anmodning om bemærkninger. Vi takker for muligheden for at kommentere på udkastet.

Der er tale om omfattende lovgivning, som på en lang række punkter øger administrationen og omkostningerne væsentligt ved revisionen af virksomheder af "særlig offentlig interesse", de såkaldte PIE-kunder. Selve revisionen af et regnskab og dets poster er grundlæggende uændret, men styringen og afviklingen af revisionen bliver meget mere besværlig og dyr til skade for virksomhederne og revisionsfirmaerne. Det skyldes krav om tvungen udbud og firmarotation, en stribe rådgivningsydelser, som bliver forbudte, indskrænkning af, hvor meget rådgivning virksomhederne kan købe hos den generalforsamlingsvalgte revisor og skærpede cooling-off-regler. Desuden indføres udvidede krav til informationerne i revisors påtegning, ligesom virksomhederne og deres revisionsudvalg bliver pålagt en række nye opgaver. EU-kommissionen har beregnet, at de nye regler koster i omegnen af ½ mio. kr. om året for en mellemstor virksomhed. Herudover kommer omkostningerne i revisionsvirksomhederne og mere komplekse regler giver også yderligere offentlig administration – både i regelfortolkningen og i tilsyn. Derfor er der grund til at rose regeringen for at have valgt at lægge sig op ad vores nabolande, og ikke gå længere end EU-reglerne lægger op til og udnytte de positive medlemsstatsoptioner i forhold til rotation, forbudte ydelser og grænsen for rådgivningsydelser. Og der er grund til at rose regeringen for at fjerne den eksisterende overimplementering og i højere grad lade den danske definition af PIE-virksomheder følge EU-definitionen, så unoterede selskaber ikke bliver omfattet af de nye regler.

FSR – danske revisorer
Kronprinsessegade 8
DK - 1306 København K

Telefon +45 3393 0191
fsr@fsr.dk
www.fsr.dk

CVR 55 09 72 18
Danske Bank
Reg. 9541
Konto nr. 2500102295

Virksomheder af interesse for offentligheden (PIEs)

Med lovudkastet implementeres de ændringer af revisionen af børsnoterede selskaber og finansielle virksomheder, som blev vedtaget i EU som reaktion på finanskrisen. Lovudkastet indeholder derfor en lang række skærpende regler for revisionsvirksomheder og for de omfattede virksomheder.

Med lovudkastet indføres der bl.a.:

- En forbudsliste for en stribe rådgivningsydelser, herunder på skatteområdet
- Et loft over, hvor megen rådgivning virksomhederne kan få fra deres generalforsamlingsvalgte revisor ved siden af selve revisionen
- Krav om tvunget udbud af revisionsopgaven
- En øvre grænse for, hvor længe den samme revisor kan revidere virksomheden, også kaldt tvungen firmarotation
- Udvidede krav til oplysninger om bl.a. håndteringen af betydelige revisionsrisici i revisors påtegning
- En række nye krav og opgaver til virksomhedernes revisionsudvalg for at overvåge og håndtere de ovenfor nævnte regler.

Der er dermed tale om en betydelig skærpelse af reglerne og en mere omfattende regulering af forholdet mellem virksomheder og revisionsvirksomheder.

Det fremgår af lovudkastet, at omkostningerne forbundet med de nye regler samlet set for dansk erhvervsliv er tæt på nul. Her skal vi dog gøre opmærksom på, at omkostninger som følge af EU-forordningen for de børsnoterede og finansielle virksomheder ikke er medregnet – omkostningerne beløber sig her til ca. 200 mio. kr. som følge af skærpelserne, hvis man følger EU-Kommissionens egne tal. Der er i disse beregninger i øvrigt ikke taget højde for omkostninger, der opstår i revisionsvirksomhederne.

Havde regeringen ikke valgt at fjerne den hidtidige overregulering og udvidede danske bestemmelser om virksomheder af interesse for offentligheden, ville lovudkastet have medført en ekstraregning på over 500 mio. kr.

FSR - danske revisorer er positivt stemt overfor, at lovudkastet benytter nogle muligheder for at begrænse unødige konsekvenser og overimplementering af EU-reglerne. Med lovudkastet er der fundet en acceptabel balance inden for rammerne af EU-reglerne. Det vigtigste element i lovudkastet er, at det lægger op til, at de nye regler kun skal anvendes på børsnoterede selskaber og finansielle virksomheder, som EU-reglerne er indrettet på. Vi støtter også udkastet, fordi det i store

træk ligger på linje med nabolandenes påtænkte implementering, således at danske virksomheder ikke stilles ringere end f.eks. svenske og tyske virksomheder.

Side 3

FSR - danske revisorer er derfor ikke enig i, som lovforslaget lægger op til, at kommuner, regioner og fælleskommunale virksomheder helt eller delvist skal omfattes af reglerne, der ikke er udformet for dem og heller ikke fagligt og teknisk er egnet hertil.

FSR - danske revisorer gør hertil opmærksom på den særlige danske certificeringsordning og de særligt skærpede danske efteruddannelseskrav til revisorer for banker, forsikringsselskaber og realkreditinstitutter. Der er tale om krav, der ikke forlanges af EU og dermed har virkning som overimplementering. Kravene blev indført i Danmark i 2014, og FSR - danske revisorer støtter grundlæggende ideen om en certificeringsordning for revisorer, der reviderer regnskaber for finansielle virksomheder. Den nuværende danske ordning kan imidlertid virke kontraproduktiv i kombination med de nye EU-regler om især rotation, fordi de vil svække revisionsmarkedets funktionalitet og begrænse det fornødne udbud af kvalificerede revisorer til at revidere de finansielle virksomheder betydeligt. FSR - danske revisorer foreslår på den baggrund en justering af ordningens indhold.

Forventet implementering i andre EU-lande

Hidtil har Danmark haft en i EU-sammenhæng meget bred definition af virksomheder og kommunale enheder, der blev klassificeret som PIEs.

I forhold til implementeringen af de EU-bestemte regler følger det danske udkast nabolandene, bl.a. Sverige, UK og Tyskland, således at virksomheder i København i store træk er underlagt den samme regulering som virksomheder i Malmø og Hamborg. Af oversigten nedenfor fremgår nabolandenes forventede implementering.

Land	EU-bestemt			
	Børs- note rede	Banker, Kredit, Forsik- ring, Pension		
Sve- rige	Ja	Ja*		
Tysk- land	Ja	Ja*		
Norge	Ja	Ja		
Finland	Ja	Ja		
UK	Ja	Ja*		
Hol- land**	Ja	ja		
Dan- mark Lovud- kast	Ja	Ja	Nej? Hjem- mel	Nej? Hjem- mel

Kilde: FSR - danske revisorer ved forespørgsel.

*Sverige, Tyskland og UK har i den eksisterende lov kun børsnoterede selskaber med og skal som følge af de nye regler udvide deres definition, så det fremover bliver ja. Ingen af dem går dog videre end direktivet kræver.

**Holland har udvidet definitionen til den nugældende, allerede for nyt direktiv og forordning blev vedtaget. Selvom der står nej flere steder, kan regeringen udvide.

*** Kommuner og regioner er ikke omfattet af reglerne for Det Indre Mærked, og dermed direktivets anvendelsesområde, og hvert land fastlægger selv regler på området.

Unoterede virksomheder har andre kendetegn end børsnoterede

Hidtil har en række unoterede virksomheder med over 5 mia. kr. været omfattet af PIE-bestemmelserne i Danmark. Ingen af Danmarks nabolande har tidligere og vil heller ikke fremadrettet lade disse virksomheder være omfattet af PIE-regler, der er målrettet børsnoterede og finansielle virksomheder.

Der kan fortsat være tillid til revisor som offentlighedens repræsentant - også i relation til revision af regnskaber for unoterede virksomheder. Det er her vigtigt at understrege, at kravene til selve revisionens udførelse er uændrede, og at der i øvrigt ikke har været en eneste uafhængighedssag i det pågældende segment.

Det hører også med i billedet, at flere store unoterede virksomheder er familieejede og dermed har en begrænset aktionærkreds, som har en selvstændig interesse i, at der gennemføres en uafhængig revision af høj kvalitet, idet det er med til at understøtte ejernes risikostyring. Andre er fondsejede, og dermed er ejerne underlagt et særligt tilsyn under fondsmyndigheden (Erhvervsstyrelsen). Et tilsyn, som tilmed er blevet skærpet yderligere i 2015, og som betyder, at myndighederne kan udnævne en medrevisor, iværksætte granskning og afsætte bestyrelsen og revisor.

Vi er derfor enige i tilgangen i Revisorkommissionen, Virksomhedsforum og ikke mindst regeringen, når der ikke ses at foreligge særlige danske forhold, der kan begrunde, at vi i modsætning til landene omkring os skulle fastholde den meget brede definition af PIEs og dermed pålægge disse virksomheder betydeligt øgede omkostninger i forhold til, hvad EU-reglerne lægger op til.

EU-regler bør ikke gælde for kommuner, regioner og fælleskommunale virksomheder

FSR - danske revisorer rejser hertil spørgsmål ved forslaget om at lade EU-reglerne helt eller delvist gælde for kommunerne, regionerne og de fælleskommunale virksomheder. Spørgsmålet er, hvorfor Danmark - efter vores kendskab - skal være det eneste EU-land, der benytter disse nye EU-regler skabt og målrettet *private* virksomheder på kommunale enheder? Reglerne er hverken teknisk eller fagligt egnede til offentlig økonomi.

FSR - danske revisorer er derfor uenig i bemyndigelsen til, at erhvervs- og vækstministeren efter forhandling med social- og indenrigsministeren kan anvende EU-reglerne helt eller delvist på kommunerne, regionerne og de fælleskommunale virksomheder.

FSR - danske revisorer anerkender naturligvis, at der skal være god økonomistyring og gennemsigtighed i økonomien hos bl.a. kommuner, men dette er allerede sikret af særlige regler om tilsyn og kontrol med revisionen i det offentlige, hyppigere udbud samt af, at revisionsberetningen er offentligt tilgængelig. Ved siden af den almindelige revision udføres der desuden juridisk-kritisk revision og forvaltningsrevision, hvad der ikke er tilfældet ved revision af private virksomheder.

EU-reglerne gælder som nævnt børsnoterede og finansielle virksomheder, hvor der f.eks. er et kapitalmarked med aktionærer og låntagere, og hvor selskaberne har en reel risiko for at gå konkurs. Skærperne er fremkommet på baggrund af

en finansiel krise på dette område. Der har ikke været tilsvarende udfordringer på det offentlige område, og derfor er reglerne i sagens natur teknisk og fagligt uegnede til kommunal økonomi, hvor der hverken er aktionærer eller en konkursrisiko. Det samme gør sig gældende for de fælleskommunale virksomheder, hvor indførelsen af reglerne vil betyde, at f.eks. Skovsted Losseplads i Thy med under 10 ansatte revisionsteknisk underlægges de samme regler som børsnoterede virksomheder. Det synes at være uhensigtsmæssigt.

Side 6

På intet tidspunkt i tilblivelsen af EU-reglerne eller forhandlingerne om disse har anvendeligheden af reglerne på et så grundlæggende anderledes område været et emne.

Meget små selskaber bliver underlagt reguleringen på grund af danske særregler



I/S Skovsted Losseplads

Omfattet da det er et fælleskommunalt selskab, som ejes af Thisted og Morsø kommuner.

Antal ansatte: 5-9
Omsætning: 3,1 millioner DKK
(2013-tal)

Regeringen skriver selv i bemærkningerne til de konkrete forslag (s. 91), at revisionsudvalget i f.eks. en kommune ikke kan have samme funktion som et revisionsudvalg i en privat virksomhed. Imidlertid er hele forudsætningen bag EU-reglerne, at revisionsudvalget skal være uafhængigt og løfte langt flere opgaver end hidtil, for at de nye EU-regler kan fungere. Problemstillingerne med at lade disse regler gælde for kommunale enheder uddybes i høringssvarets tekniske del.

FSR - danske revisorer foreslår, at der foretages en analyse for at kortlægge eventuelle særlige kommunale behov og politiske ønsker, og der på den baggrund uafhængigt af dette EU-regelsæt og implementeringen heraf foreslås eventuelle nødvendige tilpasninger af reguleringen, der er målrettet den offentlige sektor.

Flexibilitet i implementeringen af reglerne (dog særlige danske regler vedrørende finansielle virksomheder)

Regler om rotation, forbud mod en række rådgivningsydelser mv. er en betydeligt skærpet regulering af forholdet mellem virksomhed og revisor. Samlet set gør disse bestemmelser det derfor både mere besværligt og dyrere for virksomhederne, og det vil i mange tilfælde betyde, at de i stedet for én revisionsvirksomhed må anvende to revisionsvirksomheder.

Derfor har EU-Kommissionen gjort det muligt for medlemsstater at gøre reglerne lidt mere fleksible. Lovudkastet lægger på linje med landene omkring Danmark op til at gøre brug af denne fleksibilitet inden for de skærpede EU-regler, hvilket FSR - danske revisorer støtter. Med udkastet følger, at en revision skal i udbud hvert 10. år, men der bliver givet fleksibilitet til, at virksomhederne kan forlænge med yderligere op til 10 år eller yderligere op til 14 år, såfremt virksomhederne benytter to revisorer til at revidere årsregnskabet. Revisorskift er generelt dyre, og der er i øvrigt ikke videnskabeligt belæg for, at hyppige udskiftninger af revisionsvirksomheden øger kvaliteten af revisionen, tværtimod.

Det giver også god mening, at virksomheden fortsat kan trække på udvalgte rådgivningsydelser hos revisionsvirksomheden, fordi revisionsvirksomheden i forvejen har godt kendskab til kunden. Der gælder derudover et krav om, at rådgivningen ikke må true revisors uafhængighed, og at købet altid skal godkendes af virksomhedens revisionsudvalg.

FSR - danske revisorer gør i den sammenhæng opmærksom på den særlige danske certificeringsordning og de særligt skærpede danske efteruddannelseskrav til revisorer for banker, forsikringselskaber og realkreditinstitutter. Der er tale om krav, der ikke forlanges af EU og dermed har virkning som overimplementering. FSR - danske revisorer peger på, at den nuværende danske ordning kan virke kontraproduktiv i kombination med de nye EU-regler om især rotation, fordi det vil svække revisionsmarkedets funktionalitet og vil begrænse det fornødne udbud af kvalificerede revisorer til at revidere de finansielle virksomheder betydeligt. FSR - danske revisorer foreslår på den baggrund en justering af ordningen.

Modernisering af kvalitetskontrollen og sanktions- og tilsynssystemet for alle revisorer

Lovudkastet lægger op til en modernisering af kvalitetskontrollen af revisionsvirksomheder og revisorer samt en større omorganisering af tilsynssystemet.

Før FSR - danske revisorer er det væsentligt, at et nyt offentligt kontrol- og tilsynssystem bidrager til at holde en høj kvalitet generelt i revisorbranchen, så brugere kan have tillid til revisorerne arbejde.

Kvalitetskontrollen på grundlag af EU-krav

Lovudkastet lægger grundlæggende op til at styrke proportionaliteten i tilsynet med og kontrollen af revisorbranchen, det vil sige øget brug af dialog, henstillinger, påbud og advarsler ved mindre forseelser, men til gengæld strengere sanktioner ved fejl og mangler, som er grove og/eller har stor betydning for regnskabsbrugere.

Tilliden til kvaliteten af revisorerne arbejde er afgørende for et velfungerende og konkurrencedygtigt erhvervsliv, der skaber arbejdspladser og skatteindtægter til samfundet. Det gælder i særlig grad de børsnoterede selskaber og de finansielle virksomheder (PIEs), der som nævnt ovenfor bliver underlagt en lang række nye lovgiver. Som følge heraf er FSR - danske revisorer enig i EU-reglerne og regeringens tilgang hertil i form af en risikobaseret og proportional kontrol med større fokus på vejledning og henstillinger og mindre fokus på sanktioner.

Proportionaliteten indebærer, at kvalitetskontrollen er hyppigere for de revisionsvirksomheder, der reviderer PIE-virksomheder, i forhold til de revisionsvirksomheder, der kun reviderer non-PIEs.

FSR - danske revisorer er grundlæggende enig i lovudkastet omkring den nye kvalitetskontrol og tilsyn.

FSR - danske revisorer støtter tillige, at lovudkastet lægger op til at overimplementere ved at opretholde lovens udvidede anvendelsesområde, således at samtlige revisionsvirksomheder, der underskriver erklæringer med sikkerhed (også ud over revision), fortsat bliver omfattet af den danske kvalitetskontrol. FSR - danske revisorer ser positivt på dette, fordi det er med til at understøtte og signalere kvaliteten i revisors arbejde.

De revisionsvirksomheder, der kun reviderer mindre virksomheder, bliver underlagt et tilsyn, hvor kontroludvælgelsen udelukkende sker ud fra en række risikofaktorer. FSR - danske revisorer er enig i denne tilgang, idet den målretter kontrollindsatsen mod de revisionsvirksomheder, hvor risikoen for fejl og mangler er størst, og hvor fejlene f.eks. kan betyde tab for regnskabsbrugere såsom aktionærer, kreditorer og banker.

Hertil skal enkeltsagskontrollen af non-PIE sager naturligvis udføres ens, uanset om dette sker i en PIE- eller i en non-PIE-revisionsvirksomhed.

Side 9

Sanktionssystemet: Mere proportionalitet i sanktionerne fra Revisornævnet

Lovudkastet følger på sanktionssiden samme logik som på kontrolsiden som omtalt ovenfor. Således bliver sanktionerne ved alvorlige overtrædelser fra revisors side skærpet. Revisornævnet får således som noget nyt bemyndigelse til, ud over frakendelse, i grove tilfælde:

- at give et midlertidigt forbud mod, at en revisor udfører lovpligtig revision eller udfører funktioner i en PIE-virksomhed eller en revisionsvirksomhed
- betinget at frakende en revisor godkendelsen.

Selvom der utvivlsomt er tale om meget vidtrækkende beføjelser, tilslutter FSR - danske revisorer sig forslaget om at "skærpe i toppen" af sanktionerne, fordi der bør sættes hårdere ind over for revisorer, der groft tilsidesætter god revisorskik, og som tillige hverken kan eller vil overholde lovgivningen. Dette flugter også med de skærpsler, som FSR - danske revisorer selv har foretaget i sine vedtægter for egne medlemmer.

FSR - danske revisorer gør dog opmærksom på, at forslaget om at fordoble bøde-rammen er vidtgående og betyder, at revisorer fremadrettet kan få bødestraffer, der langt overstiger det niveau, som gælder for andre professioner. Dette forslag bør derfor genovervejes.

Omvendt indebærer lovudkastet, at mindre førstegangsforseelser og fejl ikke længere skal indbringes for Revisornævnet som følge af kvalitetskontrollen, hvor de bliver erstattet af dialog og henstillinger, der giver revisor mulighed for at rette op på forholdene. Ved andres indbringelser skal Revisornævnet anvende samme målestok og i sådanne tilfælde anvende advarsler.

Efter FSR - danske revisorerers opfattelse giver den samlede model for kontrol og sanktionering en bedre mulighed for at udbedre fejl og højne kvaliteten.

FSR - danske revisorer støtter også de foreslåede offentliggørelsesregler, herunder i situationer, hvor en revisionsvirksomhed ikke følger op på påbud og henstillinger.

Organisering: Nyt Revisorråd samler trådene

Dele af Revisortilsynets og Revisorkommissionens hidtidige opgaver skal et nyt Revisorråd fremover rådgive Erhvervsstyrelsen om. Dette indebærer, at alle beslutningskompetencer overgår til Erhvervsstyrelsen, der bliver samlet tilsynsmyndighed, sådan som det er tilfældet i Finanstilsynet. Revisormævnets fortsætter uændret.

Side 10

FSR - danske revisorer ser den foreslåede nye organisering af revisionsområdet i Erhvervsstyrelsen som en logisk følge af de resultater, som man politisk gerne vil opnå med modernisering af lovgivningen. Vi bakker op om denne nye organisering, men gør dog opmærksom på, at den indebærer nogle retssikkerhedsmæssige udfordringer, der skal adresseres.

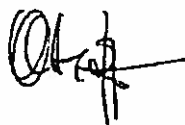
Nedenfor gives der en uddybende faglig og teknisk gennemgang af lovudkastet med både generelle og tekniske bemærkninger.

Er der spørgsmål til vores høringsvar, står vi naturligvis til rådighed for yderligere oplysninger.

Med venlig hilsen



Jens Otto Damgaard
Formand, statsautoriseret revisor



Charlotte Jepsen
Adm. direktør

Detaljeret hørings svar til forslag om ændring af revisorloven m.v.

Side 11

FSR - danske revisorer er af den opfattelse, at lovudkastet generelt og blandt andet på baggrund af Revisorkommissionens rapport virker gennemarbejdet og på de fleste punkter velbegrunder.

Den nye revisorregulering i EU for virksomheder af interesse for offentligheden (PIEs) indebærer betragteligt øgede omkostninger, som EU-Kommissionen i 2011 beregnede til typisk 470.000-500.000 kr. for en mellemstor virksomhed pr. år. Omkostningerne i denne beregning dækker udgifter til revisionsudvalg, udbudsmateriale, udvidelse af revisionspåtegning og protokol. EU kalkulerede med, at man i de fleste tilfælde i forvejen har et revisionsudvalg, og beløbet dækker derfor kun de ekstra omkostninger til udvalgenes nye opgaver.

Derudover er det naturligvis omkostningsfuldt for virksomheder at sætte en ny revisor ind i arbejdet som følge af de nye krav om firmarotation, hvilket EU ikke har beregnet omkostningen på. I tallet ovenfor er der heller ikke medtaget øgede omkostninger, som revisionsvirksomhederne selv får som følge af de nye regler. Her kan der særligt peges på omkostningerne ved deltagelse i udbud og ved at skulle styre uafhængighedsreglerne i en kontekst, hvor der opstår et kludetæppe som følge af forskelle mellem Code of Ethics, PCAOB-regler i USA og andre nationale regelsæt, og endog mellem reglerne i de 28 medlemslande af EU som konsekvens af især de nationale optioner om at tillade visse andre ydelser, eller forbyde yderligere ydelser, samt kræve firmarotation med både lempende og skærpende optioner.

Beløbet på en halv million er derfor klart i underkanten af, hvad det reelt vil komme til at koste de omfattede PIEs og deres revisorer i gennemsnit.

Set i det lys støtter vi fuldt ud, at Danmark ikke overimplementerer EU-kravene på områder, hvor yderligere omkostninger ikke kan begrundes i de brede investor- og kreditorinteresser, som forordningen sigter på at tilgodese.

Sådanne interesser foreligger ikke i relation til 1) statslige aktieselskaber, der ydermere er omfattet af særlige revisionsregler i Rigsrevisorlovens § 4, 2) kommuner/regioner/kommunale fællesskaber, der hertil er omfattet af offentlige revisionskrav i styrelseslovens § 42, 3) store virksomheder og 4) øvrige finansielle virksomheder ud over kreditinstitutter og forsikringsselskaber.

Ifølge de generelle lovbemærkninger (side 77) skal ca. 385 virksomheder omfattes af de nye og omkostningstunge PIE-regler efter EU's krav, mens ca. 415 virksomheder, der hidtidigt er blevet klassificeret som PIEs alene via danske udvidelser, ikke længere klassificeres som PIEs som følge af, at de rækker ud over EU's krav, og af hensyn til de mange flere byrder og højere omkostninger, som den nye EU-regulering bringer med sig.

Side 12

Vi er således generelt enige i Erhvervs- og Vækstministeriets formålsbeskrivelse bag lovforslaget (de generelle lovbemærkninger side 72):

"Med lovforslaget gennemføres de krævede ændringer på en måde, som fremmer en bedre revision, mere informative revisionsrapporter og offentlighedens tillid til revisors erklæringer under hensyn til samtidig at undgå unødvendigt restriktiv og byrdefuld regulering".

Vores enighed er derfor også udstrakt til den udtrykte intention i relation til udnyttelse af optioner (side 73):

"Forordningen indeholder mulighed for, at medlemslandene kan stille endnu strengere krav, men også mulighed for at stille mindre strenge krav på visse områder (nationale optioner). For at undgå at danske virksomheder stilles dårligere i den internationale konkurrence, lægges der med lovforslaget op til at udnytte lempelsesmulighederne og ikke at stille strengere krav end forordningens minimumskrav".

Generelle bemærkninger

Side 13

En uklar retstilstand

Processen i EU frem til vedtagelsen af den nye forordning om revision af PIEs og de ændrede direktivbestemmelser bærer præg af store kompromisser mellem Ministerråd, EU-Parlament og EU-Kommission. Dette førte til, at en række af de vedtagne retsregler stadig er uklare, hvilket tydeligt kommer til udtryk ved de mange Transposition Workshops, der efterfølgende måtte afholdes bl.a. til afklaring af, "hvad det egentlig var, vi opnåede enighed om". Erhvervsstyrelsen har på møder udtrykt den samme opfattelse af, at en række retsregler især i forordningen stadig er uklare, for så vidt angår forståelsen og rækkevidden af dem. På nogle punkter bliver fortolkningen yderligere kompliceret af, at de officielle danske oversættelser er fejlbehæftede.

Konsekvensen af disse uklarheder er flere omkostninger for såvel virksomheder og revisorer, som skal bruge mere tid på at afklare og fortolke, hvordan lovteksten skal forstås, og dialog med myndigheder (måske i flere lande). Den retssikkerhedsmæssige usikkerhed for både virksomheder og revisorer kan tillige være betydelig, hvilket i sig selv kan betyde flere økonomiske byrder.

Dette fører til, at vi generelt opfordrer Erhvervs- og Vækstministeriet til at søge så stor afklaring som muligt, og at der presses på for, at afklarede forhold gøres offentligt tilgængelige af EU-Kommissionen og/eller af Erhvervsstyrelsen.

Generelt er der dog på grund af uklarhederne også brug for en grandfather-regel i forvaltningen af reguleringen i indkøringsfasen. Fortolkningstvivi bør komme virksomheder til gode henset til retsreglernes ofte uklare karakter.

Det bør efter en sådan grandfather-regel være acceptabelt på områder, hvor der stadig foreligger retlig uklarhed, at foretage fortolkninger ud fra andre begrebsrammer såsom Code of Ethics, hvor der foreligger en lang historie og på en række områder en mere udviklet begrebsafklaring bag.

Foreslået dansk overimplementering

Lovudkastet opretholder nogle få danske særregler.

Dette gælder for, at revisorloven efter § 1 stk. 2 uændret skal omfatte alle erklæringsopgaver med sikkerhed, hvilket vi finder passende ud fra det synspunkt, at opgaver ud over revision reelt reguleres i standarder og ikke i lovgivningen, der ikke stiller indholdsmæssige krav hertil. Endvidere vil dette indebære større tillid til sådanne erklæringer. Hertil opretholdes også de få gældende krav for erklæringsopgaver uden sikkerhed i revisorlovens § 1 stk. 3.

Hertil foreslår i hvert fald Revisorkommissionen i sin rapport af 8. september 2015, at der opretholdes særlige rapporteringskrav i revisionspåtegninger og erklæringer om udvidet gennemgang. Dette gælder for kravet om at give supplerende oplysninger om andre forhold og i visse situationer anbefale generalforsamlingen ikke at godkende årsrapporten. Videreførelse af en sådan overimplementering, som er holdt åben i lovudkastet, ville vi heller ikke have indvendinger imod, for så vidt angår kravet om supplerende oplysninger, da dette krav ikke fører til yderligere undersøgelser, men udelukkende rapportering af forhold, som revisor bliver bekendt med under sin revision, og samtidig hænger sammen med revisors rolle som offentlighedens tillidsrepræsentant. Derimod er det vores opfattelse, at generalforsamlingen ud fra tyngden af årsagen til en modificeret konklusion i revisionspåtegningen selv kan tage stilling til, om regnskabet bør godkendes, hvorfor denne særregel ikke bør videreføres.

FSR - danske revisorer noterer sig, at revisorlovens regel i § 22 om rapportering af økonomiske forbrydelser, jf. lovudkastets § 1 nr. 26, er opretholdt i sin nuværende udformning uden for PIE-segmentet, selv om den kunne være afskaffet. I PIE-segmentet gælder forordningens artikel 7 i revision, mens et tilføjet nyt stk. til § 22 gør den danske særregel gældende for PIEs ved andre ydelser end revision.

Endelig kan de særlige danske certificeringsregler for revisorer i finansielle virksomheder, der er PIEs, opfattes som overimplementering, som vi ikke isoleret set har kommentarer til i denne sammenhæng. Vi ønsker dog ændringer af den konkrete udformning af certificeringsordningen. Vores kritik af udformningen går især på, at det høje krav om timetal til den enkelte revisors direkte involvering i revisionen af den finansielle virksomhed i sammenhæng med rotationsordningen vil gøre det svært at få tilstrækkeligt mange revisorer til at revidere finansielle virksomheder fremadrettet, hvorfor timetallet bør sættes væsentligt ned.

Derimod er det efter vores opfattelse betænkeligt, at erhvervs- og vækstministeren efter forhandling med social- og Indenrigsministeren i revisorlovens § 1 stk. 4 får hjemmel til at fastsætte særregler for revisionen af kommuner, kommunale

fællesskaber og regioner med inspiration i forordningens bestemmelser, jf. nærmere i PIE-afsnittet nedenfor.

Side 15

Bekendtgørelser

Lovudkastet omfatter ikke udkast til bekendtgørelser.

Revisorkommissionens rapport indeholdt denmod udkast til nye bekendtgørelser om kvalitetsstyring og organisation i revisionsvirksomheder samt tilrettelæggelse af opgaver, og ajourføringer af erklærings- og uafhængighedsbekendtgørelserne.

Ud over disse bekendtgørelser skal der udarbejdes og/eller ajourføres en række andre bekendtgørelser om eksempelvis anvendelse af særregler inden for den kommunale og regionale revision, kvalitetskontrol samt revisornævn (herunder som noget nyt også om retningslinjer for sanktioner).

Det ville være ønskeligt, hvis de generelle bemærkninger til lovudkastet kunne henvise til dette foranstående arbejde, og herunder til den forventede proces og tidsramme herfor. FSR - danske revisorer vil meget gerne medvirke ved et sådant arbejde.

En meget kort høringsfrist

Henset til den meget korte høringsfrist og tilmed hen over julen skal vi påpege, at vi naturligvis kan blive opmærksomme på andre forhold end dem, der fremgår af dette høringssvar.

Lovudkastet er ganske omfattende og får stor betydning ikke kun for revisorerne, men også for virksomhederne. Det er derfor u hensigtsmæssigt, at der ikke har været en længere høringsperiode. Det gør det svært at sikre, at alle berørte parter bliver hørt i processen, og forøger risikoen for mangler i lovgivningen med øgede omkostninger til følge. Processen op til selve lovudkastets offentliggørelse ville med fordel kunne have været mere transparent som eksempelvis i lande som UK, Sverige og Tyskland. En sådan proces havde sikret involvering af brugerne og en større robusthed i lovgivningen.

Når det er sagt, skal vi dog udtrykke tilfredshed med, at Erhvervsstyrelsen altid har været lydhør over for principielle diskussioner og åben over for en god dialog.

Nedenfor præsenteres vores specifikke og mere detaljerede kommentarer efter en emneopdeling.

Vores høringssvar afsluttes af et afsnit med tekniske bemærkninger af hovedsageligt rent sproglig karakter.

Specifikke bemærkninger

Side 16

1 PIEs

Erhvervsstyrelsen foreslår nedenstående PIE-definition, der er i overensstemmelse med kravene i EU-forordningen, i lovudkastets § 1 nr. 4:

"§ 1a, nr. 3: Virksomheder af interesse for offentligheden:

a) Virksomheder, som har værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked i et EU-land eller et EØS-land, og

b) finansielle virksomheder, jf. § 5, stk. 1, nr. 1, litra a, b og e, i lov om finansiel virksomhed".

Vi er enige i denne afgrænsning, der afspejler den type af offentlig interesse, som reglerne i forordningen er afpasset efter: Brede investor- og kreditorinteresser. Vi er derfor enige i, at der ikke længere medtages store, ikke-børsnoterede selskaber og øvrige finansielle virksomheder, hvor der ikke foreligger den forudsatte brede offentlige interesse af den pågældende karakter. På den måde vil dansk lov fremadrettet følge EU-kravene, men ikke gå videre, sådan som det også er tilfældet i landene omkring os.

Vi er dog af den opfattelse, at det forhold, at nogle af de tidligere omfattede finansielle virksomheder nu falder ud som overimplementering, ikke fører til en anden og lavere standard for revision i disse virksomheder. Kravene til revisionens udførelse er de samme som i andre finansielle virksomheder. Derfor er vi uforstående over for nedenstående bemærkning til lovudkastets § 1 nr. 4:

"Det forhold, at virksomhederne ikke længere er omfattet af definitionen af virksomheder af interesse for offentligheden og dermed de højeste standarder for revision og revisors uafhængighed, kan derfor føre til, at Finanstilsynets inspektionsfrekvens af virksomhederne vil blive revurderet".

Endvidere skal vi henlede opmærksomheden på, at også den foreslåede snævrere afgrænsning af PIEs indebærer, at mindre PIE-virksomheder kan være omfattet af reglerne, herunder ganske små kreditinstitutter og forsikringselskaber. Det kan for disse virksomheder være særligt problematisk at skulle være omfattet af de nye restriktioner i mulighederne for at modtage assistance og rådgivning fra revisor, reglerne om udbud af revisionsopgaverne mv. Vi opfordrer til, at der i videst muligt omfang tages hensyn hertil, hvor det er muligt efter EU-reglerne, ved den efterfølgende fortolkning og administration af reglerne.

Endelig bør det i sammenhæng med den nye PIE-tilpassede definition sikres, at de hidtidige PIE-regler falder bort for de virksomheder, der ikke fremadrettet kvalificeres som PIEs, ved revision af regnskaber, der afsluttes efter den 17. juni 2016, og således typisk for 2016-regnskaber. Der er gode argumenter herfor i form af, at de aldrig burde have været kvalificeret som PIEs og kun blev det i kraft af dansk overimplementering. Det vil således virke lidt besynderligt at anvende regler i 2016, som lovudkastet finder irrelevante for disse virksomheder. Endvidere er det enkelt at formulere en sådan overgangsregel, der "normaliserer" disse virksomheder allerede for 2016, i lovudkastets § 7.

Særligt om kommuner, regioner og kommunale fællesskaber

Bestemmelsen i § 1 stk. 4 er en hjemmelsbestemmelse, hvorefter erhvervs- og vækstministeren efter forhandling med social- og Indenrigsministeren fastsætter regler til fremme af den kommunale og regionale revisions uafhængighed, kvalitet og sagskundskab og om kontrollen med denne revision.

Kommuner, regioner og kommunale fællesskaber udgår af revisorlovens definition af PIE-virksomheder, men de skærpede regler for revision af PIE-virksomheder – både de allerede eksisterende og i vidt omfang forordningens regler – vil herefter alligevel kunne sættes i kraft til fremme af den kommunale og regionale revisions uafhængighed, kvaliteten og kontrol på trods af, at lovforslaget ikke lægger op hertil, idet kun virksomheder omfattet af PIE-definitionen i direktivet omfattes ved den danske implementering. Med hjemlen kan der stort set opnås det samme, som hvis kommuner, regioner m.m. stadig var omfattet af PIE-begrebet i revisorloven.

Der er således tale om en unødigt og ubegrundet udvidelse af direktivets PIE-definition ind ad bagdøren. Det er klart uhensigtsmæssigt og vil føre til unødvendige omkostninger, der skal bæres af skatteyderne. Dette strider de facto mod, at lovudkastet sigter efter ikke at overimplementere EU-regulering. Baggrunden for opstramningerne var således en finansiel krise, der ikke omfattede kommuner m.v.

Vi er enige i de specifikke lovbemærkninger til § 1 nr. 3, der fremhæver den store betydning af offentlighedens tillid på området:

"Nævnlig af hensyn til offentlighedens tillid til den kommunale og regionale revision og dermed kontrollen med den kommunale og regionale regnskabs-aflæggelse er der således grund til at opretholde og fastsætte strenge krav til den kommunale og regionale revisions uafhængighed, kvaliteten og fagskundskab og kontrollen med revisionen".

Denne tillid er imidlertid allerede tilgodeset. Der kan henvises til, at den særlige revisionsordning for kommunerne m.v. gør EU-systemet til unødigt dobbeltregulering. Kommunerne m.v. er underlagt særligt skarpe regler om offentlig revision i

styrelseslovens § 42, hvor der ikke blot skal udføres revision af regnskabet, men også udføres juridisk-kritisk revision og forvaltningsrevision, ligesom der tillige gælder helt særlige regler om tilsyn, gennemsigtighed og kontrol med revisionen.

Side 18

Som det fremgår af bemærkningerne, indebærer bestemmelserne i lov om kommunernes styrelse og regionsloven, at de gældende kommunalretlige krav til den kommunale og regionale revisions sagkundskab og uafhængighed gælder ved siden af revisorlovens krav til sagkundskab og uafhængighed. Grunden til, at der gælder disse regler, er, at det tidligere ikke var et krav, at kommuner, regioner og kommunale fællesskaber skulle revideres af en godkendt revisor omfattet af revisorlovgivningens regelsæt. Reglen om, at den kommunale og regionale revisor skulle være en godkendt revisor, blev indført som følge af en anbefaling fra Udvalget om kommunal og regional revision, som ligeledes i betænkning 1487/2006 foreslog, at kommuner, regioner og kommunale fællesskaber skulle omfattes af revisorlovens definition af PIE-virksomheder.

Må man gik således fra at have en kommunal revision, som ikke var omfattet af revisorloven, til en revision, der er omfattet af de strengeste regler – vel at mærke regler, som aldrig har været tiltænkt offentlige virksomheder. I betænkningen argumenteres der ikke nærmere for behovet for at lade kommuner, regioner og kommunale fællesskaber være omfattet af PIE-definitionen, udover at kommunernes og regionernes forvaltning er af stor offentlig interesse, og at de skærpede krav vil medvirke til at styrke tilliden til den kommunale revision. Dette mål må allerede anses for opfyldt i og med, at den kommunale og regionale revision fremover skulle varetages af en godkendt revisor, som er omfattet af revisorlovens almindelige regler om uafhængighed og sagkundskab.

EU-reglerne om PIE-virksomheder blev indført, fordi man ønskede åbenhed omkring aktørerne på kapitalmarkederne, og fordi PIE-virksomheder har en helt central betydning og ofte vil være internationale såvel ejermæssigt som aktivitetsmæssigt, og det er derfor af særlig betydning, at de internationale regler og de danske regler om sikring af revisors uafhængighed er indholdsmæssigt overensstemmende.

Forordningens nye og skærpede regler, som kommer til at gælde for revision af PIE-virksomheder, er indført i kølvandet på finanskrisen for at give yderligere beskyttelse af kreditorer, investorer og andre regnskabsbrugere og dermed øge sikkerheden på kapitalmarkederne.

PIE-reglerne er således ikke tiltænkt et formål om mere tillid og kontrol med den offentlige revision og må derfor anses for overflødige og fordyrende for skatteborgerne og u hensigtsmæssige for kommunerne, idet reglerne i høj grad begrænser kommunernes mulighed for at modtage rådgivning fra deres revisor.

Endvidere kan det mere specifikt anføres:

- Ingen andre medlemsstater i EU anvender reglerne på det offentlige, heller ikke de nordiske lande, der har offentlige strukturer, der er sammenlignelige med Danmarks
- Kommuner m.v. er i udgangspunktet ikke udsat for en konkursrisiko som ved private virksomheder
- Der er ikke aktionærer, som kan lide tab
- Regnskabet anvendes ikke til kreditvurderinger
- Kreditorer er generelt sikret via udskrivningsgrundlaget
- Der er aktindsigt i offentlige virksomheder og kommuner i forhold til, hvad pengene bruges til
- Revisionspåtegningen har ikke den samme betydning som i en privat virksomhed, idet der er aktindsigt i revisionsberetningen
- Det fremgår af lovforslaget, at reglerne ikke anvendes på statslige aktieselskaber.

Omkostninger ved en eventuel overflødig dobbeltregulering skal afholdes fra 2016 og vil med udgangspunkt i EU-tal fra 2011 beløbe sig til typisk 470.000-500.000 kr. for en mellemstor virksomhed pr. år. Omkostningerne dækker udgifter til revisionsudvalg, udbudsmateriale, udvidelse af revisionspåtegning og protokol. Derudover er der ikke sat "pris på" omkostningerne ved at sætte en ny revisor ind i arbejdet. I tallet ovenfor er der heller ikke medtaget de øgede omkostninger, som revisionsvirksomhederne får som følge af de nye regler.

Beløbet kan derfor være i underkanten af, hvad det reelt ville komme til at koste kommunerne, regionerne og de fælleskommunale virksomheder. Ved en konservativ vurdering vil de årlige meromkostninger ved anvendelse af alle de skærpende regler beløbe sig til 100 mio. kr.

Vi står derfor uforstående over for regnestykket på side 91 i de generelle bemærkninger, hvorefter forslaget ikke vurderes at have økonomiske eller administrative konsekvenser for kommuner, kommunale fællesskaber og regioner.

Vi har med tilfredshed noteret os, at man i forbindelse med udnyttelsen af hjemlen vil overveje, om det er nødvendigt og hensigtsmæssigt, at de kommunale fællesskaber skal være omfattet af de supplerende krav til den kommunale revision.

FSR - danske revisorer skal i forlængelse heraf anbefale, at man, for så vidt angår kommuner og regioner, foretager en nøje gennemgang af hver enkelt PIE-regel og en egentlig vurdering af, hvorvidt reglen er nødvendig og hensigtsmæssig for at

fremme revisors uafhængighed, kvalitet og sagkundskab samt kontrol hermed. FSR - danske revisorer deltager meget gerne i dette arbejde.

Side 20

Det mest hensigtsmæssige ville dog være helt at undlade at gentage kopiering af PIE-regler, som det blev gjort i 2007, men derimod med udgangspunkt i kommunernes særlige forhold udarbejde en grundlæggende analyse af det faktiske behov for at sikre en effektiv økonomisk forvaltning. Her foreslår vi at fokusere på, hvordan en øget forvaltningsrevision kan medvirke hertil.

2 Ikke-revisionsydelse og 70% cappet

Som nævnt tidligere skærpes reglerne om den generalforsamlingsvalgte revisors rådgivning til en virksomhed betragteligt. Lovudkastets § 1 nr. 36 foreslår i en ny § 24a, at skattemæssige ydelser og vurderingsydelse tillades inden for forordningens grænser. Dette er FSR - danske revisorer enige i, idet dette muliggør en vis fleksibilitet i forbindelse med virksomhedernes valg af den mest hensigtsmæssige rådgiver på de pågældende områder. Rådgivningen kan i øvrigt kun ske, såfremt den ikke udgør en trussel mod revisionen og uafhængigheden, og enhver opgave skal altid drøftes med og godkendes af revisionsudvalget.

Vi skal dog understrege behovet for, at de eksisterende uklare forhold om de pågældende optioners rækkevidde afklares i fælleseuropæisk regi, eventuelt via de såkaldte Transposition Workshops (TWS) og efterfølgende udmeldinger fra EU-Kommissionen og/eller Erhvervsstyrelsen. I de specifikke lovbemærkninger nævnes det, at principperne for fastlæggelse af væsentlighed i ISA 320 kan lægges til grund ved vurderingen af uvæsentlighed. Denmod er der ingen kriterier for vurderingen af, om en konkret ydelse overhovedet har indflydelse på regnskabet. FSR - danske revisors opfattelse er, at rådgivning i form af opstilling af reelle beslutningsalternativer som grundlag for en ledelsesbeslutning aldrig har indflydelse på regnskabet og derfor altid er tilladte.

Også fortolkningen af forordningens forbudsbestemmelser er stadig forbundet med uklarheder.

Der henvises i øvrigt til de generelle bemærkninger ovenfor om behovet for klarhed om fortolkningen af forordningen og en grandfather-regel, indtil denne foreligger. Erhvervsstyrelsen kunne efter vores opfattelse også her passende kommunikere om nogle af de tvivlstilfælde, der allerede er drøftet og afklaret i EU på TWS.

Specielt om 70% cappet

Lovudkastet indeholder ikke regler om cappets størrelse eller beregning. Derved gælder forordningens 70% cap umiddelbart. Derimod foreslås gennemførelse af muligheden for, at Erhvervsstyrelsen kan dispensere fra cappet i to år ved større enkeltopgaver gennemført efter lovudkastets § 1 nr. 36 og det heri indeholdte forslag til en ny § 24b. FSR - danske revisorer er enige i begge sammenhænge.

Vedrørende selve grundlaget for cappet er fortolkningen et EU-anliggende. Vi skal understrege, at der også på dette område er behov for, at uklare forhold om fortolkningen afklares i fælleseuropæisk regi, eventuelt via TWS og efterfølgende udmeldinger fra EU-Kommissionen og/eller Erhvervsstyrelsen.

Hertil kunne Erhvervsstyrelsen passende kommunikere om nogle af de forhold, der allerede er afklarede.

3 Firmarotation

Lovudkastet foreslår at gennemføre de mulige forlængelser af perioderne for, hvornår der ubetinget kræves firmarotation.

Den foreslåede ændring fremgår af forslaget i lovudkastets § 2 nr. 6 om selskabslovens § 144a. Således foreslås perioden forlænget med yderligere 10 år, forudsat at opgaven kommer i udbud efter 10 år, og med yderligere 4 år ved joint audits. FSR - danske revisorer er enige i disse muligheder for forlængelse.

Det kan overvejes, om bemærkningerne til § 2 nr. 6 bør indeholde reference til, at EU-kravet om rotation på toppen udvides via selskabslovgivningens krav om, at revisor i datterselskaber så vidt muligt skal være moderselskabets revisor. Dette er således reelt en national overimplementeringsregel, som vi derfor opfordrer til bliver overvejet. FSR - danske revisorer er dog af den opfattelse, at det sædvanligvis er en fordel, at samme revisor benyttes i en koncern.

Hertil kunne Erhvervsstyrelsen kommunikere om ikrafttrædelsesbestemmelserne og herunder den ulogiske LIFO-regel.

Endvidere kunne Erhvervsstyrelsen vejlede om fortolkningsproblemer ved firma- og partnerrotation. I tilfælde af fusioner mellem klientvirksomheder eller revisionsvirksomheder kan der opstå fortolkningsproblemer i relation til tidsfastsættelser ved både firma- og partnerrotation. Afgørelser herom skal træffes af den kompetente myndighed ved overvejelser af bl.a. Indhold frem for formålene. Dette svarer til den hidtidige danske praksis i Erhvervsstyrelsen i forbindelse med partnerrotation, som der passende kunne refereres til i en sådan vejledning.

4 Lovens anvendelsesområde

Lovudkastet fastholder stort set anvendelsesområdet som hidtil. I lyset af, at de reelle krav til opgaver ud over revision fremgår af standarder og ikke af lovgivning, har FSR - danske revisorer ikke kommentarer til denne udvidelse i forhold til kravene i EU-reguleringen.

Det meste af lovgivningen skal således uændret gælde for alle erklæringsopgaver med sikkerhed og ikke blot, som minimumskravene er, revision. Hertil er det forudsat, at de få udvalgte bestemmelser om erklæringsopgaver uden sikkerhed fortsat skal gælde. De grundlæggende bestemmelser i den nugældende revisorlovs § 1 stk. 2 for erklæringsopgaver med sikkerhed og § 1 stk. 3 for erklæringsopgaver uden sikkerhed forbliver således uændrede.

På en række punkter overvejer bemærkningerne (og tidligere Revisorkommissionens rapport) konkret, om nye bestemmelser skal have et mere snævert anvendelsesområde. Disse overvejelser ender på nogle punkter med forslag om et bredt anvendelsesområde. Nye områder, hvor en "bred" dækning foreslås, er eksempelvis:

- Revisionsvirksomheders interne organisation (kvalitetsstyring i revisionsvirksomheder, jf. lovudkastets § 1 nr. 42 om § 28 med bemærkninger samt Revisorkommissionens rapport kapitel 5 med forslag til en uddybende bekendtgørelse), og
- Forberedelse af revisionen (klientaccept, jf. lovudkastets § 1 nr. 15 om en ny § 15a med bemærkninger samt Revisorkommissionens rapport kapitel 15).

På begge disse punkter skal der efter de specifikke kommentarer gennemføres lempende bestemmelser ved revision af små virksomheder. På det andet punkt gælder der tilsvarende lempelser ved andre erklæringsopgaver med sikkerhed.

Vi medvirker meget gerne med forslag til konkret udmøntning af lempelserne i kravene til kvalitetsstyring.

Vedrørende klientaccept er det vores opfattelse, at lempelserne kun vil have en helt ubetydelig effekt.

På andre punkter foreslås nye regler derimod kun udtrakt til revision. Dette gælder således for reglen om "cooling off" før tiltrædelse i en ledende stilling i en klients virksomhed i lovudkastets § 1 nr. 6 om en ny § 24c. Dette er FSR - danske revisorer enige i, idet det kun her er entydigt at fastlægge tidspunkter for til- og

fratræden. Samme logik har ført til forslag om en tilsvarende ændring i lovudkastets § 1 nr. 21 af § 18 vedrørende tiltrædende og fratrædende revisor, der også kun giver mening ved revision.

Hertil foreslås det, at bestemmelser om tilrettelæggelse af opgaven kun skal gælde for revision, hvilket vi er enige i (kvalitetsstyring af opgaver, jf. lovudkastet § 1 nr. 9 med forslag til ændring af § 16 stk. 4 med bemærkninger. Revisorkommissionen foreslog derimod en bred dækning af alle erklæringsopgaver med sikkerhed i sin rapport's kapitel 16 med en uddybende bekendtgørelse).

Generelt skal det i hele lovudkastet klarlægges, at udvidet gennemgang ligger uden for direktivets rammer. FSR - danske revisorer er således enige i, at udvidet gennemgang ikke kan og skal sidestilles med revision.

Indtil nu har status været fastlagt rent "lovteknisk" som revision, jf. formuleringen i årsregnskabslovens § 135, hvorefter *revisionen* af regnskaber i regnskabsklasse B kan udføres efter den særlige standard om udvidet gennemgang. Dette har haft den konsekvens, at regler om "revision" uden videre også gjaldt for udvidet gennemgang, når de var relevante. Dette synes ikke længere at skulle være tilfældet ud fra de specifikke bemærkninger til de ovenfor nævnte nye bestemmelser, der kun skal gælde revision. Dette rejser en hel del spørgsmål om nødvendige konkretiseringer i det foreslåede lovudkast og i lovgivningen i øvrigt, herunder selskabsloven.

På den anden side er lovudkastet ikke konsistent. Således redegøres der i de specifikke kommentarer til § 1 nr. 76 om de nye bestemmelser i § 44 stk. 2 og 3 om Revisornævnets sanktionsmuligheder i den "tunge ende", og herunder for midlertidige forbud som fremtidig mulig sanktion, der angiveligt skal omfatte både revision og udvidet gennemgang som "lovteknisk revision".

Hertil vil vi foreslå, at lovbemærkningerne behandler afgrænsningen mellem erklæringer og afgivelse af rapporter. Der er mange afgrænsningsproblemer i praksis.

5 Revisionspåtegningen

Lovudkastets § 1 nr. 23 foreslår revisorlovens § 19 suppleret pga. direktivets krav til påtegninger ved joint audits.

Hertil skal der efter de specifikke bemærkninger uændret fastlægges detaljerede regler i erklæringsbekendtgørelsens kapitel om revisionspåtegninger.

Revisorkommissionens rapport indeholdt allerede i kapitel 19 en systematisk redegørelse for kravene til revisionspåtegningen i:

Side 24

- 8. direktivs artikel 28 og ad on-reglerne for PIEs i forordningens artikel 10.2
- de nye vedtagne ISA herom, herunder især ISA 700, 701, 570, 705 og 706, samt
- gældende danske regler, herunder særregler.

Revisorkommissionen sigtede efter en løsning, der muliggør, at revisor kan overholde både EU-regler, standarder og nationale særregler inden for samme ramme.

Denne målsætning overtages fornuftigvis i de specifikke bemærkninger til § 1 nr. 23. Hertil fremgår det af de generelle lovbemærkninger side 81, at det vil blive vurderet, om "oplysningspligter, der går videre end EU-reglerne og de internationale revisionsstandarder", fortsat skal gælde. Her tænkes der på supplerende oplysninger vedrørende andre forhold, eventuelle anbefalinger til generalforsamlingen om ikke at godkende regnskabet samt anførelse af, at "revisionen ikke har givet anledning til forbehold", når dette i øvrigt er rigtigt. Og måske også de særlige undersøgelses- og rapporteringspligter i selskabslovgivningen i relation til overholdelse af selskabsretlige formalia.

I hovedsagen er FSR - danske revisorer enige i indholdet af Revisorkommissionens forslag, herunder om at videreføre særreglen om supplerende oplysninger om andre forhold, men derimod ikke i forslaget om videreførelse af kravet om anførelse af, at regnskaber i konkrete tilfælde ikke bør godkendes af generalforsamlingen. Hertil kunne der efterlyses klarere kriterier for væsentlighed og relevans af forhold, der skal medtages som supplerende oplysninger om andre forhold. I den eksisterende praksis synes reglen noget udvandet ved også at blive anvendt i situationer uden beslutningsrelevans.

Hertil ville vi dog klart foretrække, at der i lovgivningen blot refereredes til, at revisionspåtegninger i øvrigt skulle afgives efter de til enhver tid relevante ISA. Det ville sikre en større fleksibilitet ved gennemførelse af fremtidige ændringer af kravene.

Specifikt skal vi påpege, at en kommende erklæringsbekendtgørelse bør omfatte mulighed for præimplementering for revisionspåtegninger, der afgives efter den 31. december 2016. De nye ISA skal anvendes ved revisionspåtegninger afgivet på regnskaber, der slutter 15. december 2016, dvs. i praksis typisk 2016-regnskaber. Derimod er ikrafttræden for EU-reguleringen for det regnskabsår, der starter efter 17.6. 2016, dvs. normalt først for regnskabet for 2017. Det ville således

være uhensigtsmæssigt, hvis ikke hele "pakken" kunne anvendes for 2016-regnskaber. Uden mulighed for praelimplementering ville revisorer reelt være afskåret fra at overholde de relevante ISA ved påtegninger af 2016-regnskaber, idet dette er udelukket efter den gældende erklæringsbekendtgørelse.

Hertil skal vi pege på, at muligheden i ISA 700 for, at den detaljerede del af beskrivelsen af revisors ansvar erstattes af en henvisning til en autoritativ hjemmeside, forudsætter, at national lovgivning tillader dette. Derfor er det vores opfattelse, at erklæringsbekendtgørelsen bør indeholde denne mulighed af hensyn til at begrænse revisionspåtegningens omfang i den individuelle årsrapport.

Endvidere kunne det overvejes, om den krævede rækkefølge i revisionspåtegningen skal være så absolut, som det foreslås af Revisorkommissionen. Dette mindsker i sig selv fleksibiliteten, når der kommer nye krav i standarder. I den sammenhæng skal det understreges, at Revisorkommissionens krav til rækkefølgen er mere vidtgående end i de nye standarder.

Endelig kan afsnittet om en udtalelse om ledelsesberetningen efter vores opfattelse mere hensigtsmæssigt placeres som en del af afsnittet om "Andre informationer" efter ISA 700 og ISA 720. Hertil skal formuleringen opdateres i overensstemmelse med den nye bestemmelse i regnskabsdirektivets artikel 34, stk.1:

"Revisor(erne) eller revisionsfirma(erne) skal tillige:

a) afgive en udtalelse om, hvorvidt

i) ledelsesberetningen er i overensstemmelse med årsregnskabet for samme regnskabsår, og

ii) ledelsesberetningen er blevet udarbejdet i overensstemmelse med gældende lovkrav

b) afgive en udtalelse om, hvorvidt vedkommende på baggrund af viden om og forståelse af virksomheden og dens miljø erhvervet under revisionen har fundet væsentlige fejlagtige angivelser i ledelsesberetningen, og arten af sådanne eventuelle fejlagtige angivelser anføres".

Revisionspåtegningens struktur bliver fremadrettet som vist nedenfor ved fusion af kravene i Revisorkommissionens udkast til erklæringsbekendtgørelse og ISA (bortset fra ISA 701), men uden medtagelse af forordningens krav om omtale af de mest betydelige revisionsrisici (svarende til Centrale forhold ved revisionen i den danske oversættelse af ISA 701) og ad on-kravene om revisionsmandat og andre ydelser i forordningen, der passende kan sættes ind under overskriften "Andre erklæringer i henhold til lov og øvrig regulering", sådan som det også foreslås af FEE.

Revisionspåtegning

- 1) En konklusion (§ 5 stk. 2-3 og ISA)
- 2) En omtale af grundlaget for den afgivne konklusion (§ 5 stk. 4 og ISA)
- 3) Supplerende oplysninger vedrørende forståelse af regnskabet (§ 7 stk. 1 og ISA)
- 4) En omtale af væsentlig usikkerhed vedrørende fortsat drift (§ 5 stk. 5 og ISA)
Andre informationer (ISA)
Supplerende oplysninger vedrørende forståelse af revisionen (ISA)
Ledelsens ansvar (ISA)
- 5) En omtale af revisors ansvar for revisionen (§ 5 stk. 6 og ISA)
Andre erklæringer i henhold til lov og øvrig regulering (ISA)
- 6) Udtalelse om ledelsesberetningen
- 7) Supplerende oplysninger vedrørende andre forhold (§ 7 stk. 2).

6 Revisionsprotokollen

Lovudkastets § 1 nr. 24 foreslår i en ny formulering af § 20 at gennemføre muligheden for, at bestyrelsen i PIEs også skal modtage den særlige revisionsprotokol til revisionsudvalget efter forordningens artikel 11.

Hermed foreslås det at afskaffe det gældende krav om en revisionsprotokol ved andre revisioner. Dette sker under henvisning i de specifikke bemærkninger bl.a. til, at revisor uanset revisorlovens krav om revisionsprotokol fortsat vil have pligt til at give den reviderede virksomheds ledelse en række informationer om revisionen efter de gældende revisionsstandarder herom (ISA 210, 260 og 265).

Vi er enige i, at rapporteringskravene ikke påvirkes af afskaffelsen af protokollen, og at denne afskaffelse derfor ikke vil have væsentlig omkostningsmæssig betydning.

7 Kvalitetsstyring

Kvalitetsstyring og organisation på revisionsvirksomhedsniveau

8. direktiv indeholder en ny artikel 24a om revisionsvirksomheders interne organisation. Lovudkastets § 1 nr. 42 foreslår kravene indført ved en ændret rammebestemmelse i lovens § 28 og, efter de specifikke bemærkninger, en kommende uddybende bekendtgørelse, der bortset fra det bredere anvendelsesområde i al væsentlighed forventes af være direktivkonform og indeholde lempende bestemmelser for revision af små virksomheder.

Lovudkastet indeholder kun rammebestemmelsen. Revisorkommissionen behandlede derimod emnet i sin rapport's kapitel 5 med et forslag til den uddybende bekendtgørelse.

Side 27

FSR - danske revisorer er enige i, at ISQC 1 om kvalitetsstyring i virksomhedsniveauet og Ethiske Regler dækker mange af kravene. Dog er der fire af direktivets krav, der ikke eksplicit omfattes af ISQC 1:

a) Forbud mod indgriben i en lovpligtig revision, der kan skabe tvivl om revisors uafhængighed og objektivitet.

b) Revisor eller revisionsvirksomheden skal have en sund administrativ og regnskabsmæssig praksis, interne kvalitetskontrolemekanismer, effektive procedurer til risikovurdering og effektive kontrol- og sikkerhedsforanstaltninger for informationsbehandlingssystemer.

d) Revisor eller en revisionsvirksomhed skal sikres mod, at vigtige revisionsfunktioner overlades til tredjemand, som forringer kvaliteten af den interne kvalitetskontrol og de kompetente myndigheders mulighed for at føre tilsyn. Hvis revisionsfunktioner overlades til tredjemand, berører dette ikke revisor eller revisionsvirksomhedens ansvar over for de reviderede virksomheder.

h) Revisor og revisionsvirksomheden skal anvende passende systemer, ressourcer og procedurer for at sikre kontinuiteten og regelmæssigheden i udførelsen af deres lovpligtige revisionsaktiviteter".

Endvidere fremgår det, at opgaven om at vedligeholde det interne kvalitetskontrollsystem skal ligge hos en person, der er godkendt revisor, hvor denne opgave i henhold til ISQC 1 også kunne ligge hos andre personer, der har tilstrækkelig og egnet erfaring og autoritet i revisionsvirksomheden hertil.

Vi er enige med Revisorkommissionen i, at også disse krav antages at have været implicit forudsat i praksis, og i den foreslåede direktivkonforme implementering i bekendtgørelsen.

I de specifikke bemærkninger foreslås der "lempeligere regler ved revision af små virksomheder". Vi går ud fra, at der menes lempeligere regler i revisionsvirksomheder, der kun reviderer små virksomheder. Bortset herfra anføres det, at lempelserne kan bestå i "mere uformelle metoder" samt "mindre omfattende dokumentation og kommunikation". Vi vil naturligvis meget gerne medvirke til at udmønte lempelserne, som passende kan ske med udgangspunkt i de relevante vejledningsafsnit i ISQC 1.

Kvalitetsstyring på opgaveniveau

8. direktiv indeholder en anden ny artikel, 24 b, der indeholder krav til tilrettelæggelse af arbejdet.

Her foreslås der en direktivkonform implementering via en overordnet rammebestemmelse i loven (lovudkastets nr. 19 med en lille ændring af § 16 stk. 4) og en uddybende bekendtgørelse.

I modsætning til Revisorkommissionen foreslår Erhvervs- og Vækstministeriet, at kravene kun skal gælde for revision, og efter de specifikke bemærkninger foreslås der hertil lempende krav ved revision af regnskaber for små virksomheder.

Lovudkastet indeholder kun rammebestemmelsen. Revisorkommissionen behandlede imidlertid emnet i sin rapport's kapitel 16 og udarbejdede hertil et forslag til den uddybende bekendtgørelse, der dog omfattede alle erklæringsopgaver med sikkerhed og var uden forslag om lempende krav ved revision i regnskabsklasse B. Her kan det fremhæves, at ISQC 1 og en række specifikke standarder stiller konkrete krav til kvalitetsstyringen af andre erklæringsopgaver med sikkerhed, der vil gælde, uanset om scopet i lovgivningen begrænses til revision.

Vi er enige i, at indholdet er dækket af gældende standarder såsom ISA 220 og 620 samt ISQC 1, og dermed i den foreslåede direktivkonforme implementering. I denne forbindelse vil vi gerne henlede opmærksomheden på, at der i den tilhørende bekendtgørelse skabes klarhed omkring følgende direktivbestemmelser:

- Artikel 24b stk. 1 oplyser om udpegning af en revisionspartner. Det er uklart, om den opgaveansvarlige skal være partner i revisionsvirksomheden, eller om termen "engagement partner" kan fortolkes bredere. Efter vores opfattelse skal begrebet som af IFAC fortolkes efter indholdet af rollen.
- Artikel 24b stk. 3 oplyser om at føre et register over overtrædelser. Det er uklart, om denne bestemmelse også gælder fejl, der opdages uden for en kontrolsituation.
- Artikel 24b stk. 4 oplyser om stamkort. Det er vores opfattelse, at det vil give udfordringer for mange revisionsvirksomheder i forhold til detaljerne i de nævnte stamkort, som vil forekomme administrativt besværlige. Har Erhvervsstyrelsen gjort sig tanker omkring formen af stamkort?
- Artikel 24b stk. 5 oplyser om en "revisionsfil". Det vil være hensigtsmæssigt, at det klart vil fremgå, hvad termen "revisionsfil" skal dække over. Endvidere oplyses det, at revisionsfilen skal "lukkes" senest 60 dage efter underskrivelsen. I henhold til ISQC 1 fremgår det, at 60 dages-reglen dækker over afslutningen for samlingen af revisionsdokumentation. For at

undgå misforståelser vil det være hensigtsmæssigt, at udtrykket "lukkes" bliver klart defineret.

Side 29

Umiddelbart omtaler de specifikke bemærkninger ikke, hvori lempelserne for revision af regnskaber for små virksomheder kan bestå. Efter vores opfattelse kan der skeles til de specifikke bemærkninger ovenfor under "kvalitetsstyring og organisation på revisionsvirksomhedsniveau" om "mere uformelle metoder" samt "mindre omfattende dokumentation og kommunikation". Hertil anføres det konkret i de specifikke bemærkninger, at forslaget også betyder, "at den gældende hjemmel udvides til også at kunne omfatte en proportional anvendelse af de internationale standarder". Disse standarder er efter IAASB's opfattelse imidlertid allerede skælerbare, hvorfor vi har svært ved at se, hvor og hvordan denne hjemmel er mere vidtgående.

Vi vil dog naturligvis også her meget gerne medvirke til at udmønte lempelserne, som passende kan ske med udgangspunkt i de relevante vejledningsafsnit i ISA 220.

De nye bestemmelser om klientaccept hører også til i sammenhæng med kvalitetsstyring på opgaveniveau. Ændringsdirektivet indsætter en ny artikel 22 b, der indeholder krav herom, mens artikel 6 i forordningen fastsætter en række yderligere krav, der gælder for revision af regnskaber for PIEs.

Vi er enige i, at de nye bestemmelser allerede er en del af praksis og i den foreslåede direktivkonforme implementering, her ved indsættelsen i lovudkastets § 1 nr. 15 af en ny § 15a i revisorloven, ligesom vi ikke har indvendinger mod de ud fra et proportionalitetshensyn foreslåede lempede krav ved revision af regnskaber for små virksomheder og ved andre erklæringsopgaver med sikkerhed, selv om den praktiske konsekvens af disse lempelser formentlig vil blive helt ubetydelig.

Hertil kunne der efterlyses vejledning om, hvorledes det dokumenteres, at der er tilstrækkelige ressourcer til at løse en opgave.

Som det fremgår, forventes de nye lovkrav om kvalitetsstyring ikke at få store konsekvenser i de revisionsvirksomheder, der lever op til nugældende god skik.

Der kan dog konkret spørges om rækkevidden af, at "udførelsen af ikke-revisionsydelse til den reviderede virksomhed ikke må indgå i præstationsevalueringen eller i afbønningen af personer, der deltager i eller er i stand til at påvirke udførelsen af revisionen".

Umiddelbart må denne afgrænses til, at aflønningen ikke må være afhængig af det enkelte kundeforhold, mens "porteføljeaflønning" ikke er udelukket. Det bør således ikke være udelukket, at aflønningen af partnerne sker med udgangspunkt i indtægterne fra servicering af en afdelings kundeportefølje og omfatter de samlede ydelser til revision, regnskab, skat m.v., hvor afdelingens egne medarbejdere typisk leverer ydelser i form af revision og regnskabsmæssig assistance, mens f.eks. skatteafdelingen leverer skattemæssig assistance, og hvor dækningsbidraget herfra indregnes i afdelingens resultat.

Side 30

Er dette et problem, vil det ikke altid være indlysende, om der i processen arbejdes med f.eks. afstemninger, der skal bruges til regnskabsmæssig assistance og dermed er en ikke-revisionsydelse, eller er accessoriske til revisionen.

8 Kvalitetskontrol

Hele kapitel 6 i lovudkastet er naturligt overordnet tilpasset med bl.a. direktivets krav om intern organisering, krav til kvalitetsstyringssystemer, whistleblower-ordning og intervaller for kvalitetskontrol af revisionsvirksomheder.

Generelle bemærkninger

Lovbemærkningernes indledende beskrivelse omkring målet med kvalitetskontrollen (afsnit 2.2 på side 72, sidste afsnit) nævner, at der efter de gældende regler ikke findes fejl i op til 70% af de kontroller, som gennemføres. Dertil nævnes det: "*Dvs. der er tale om kontroller, som kan siges at have været unødvendige*". Vi ser det mere som et udtryk for, at kvaliteten generelt er blevet forbedret, men ikke, at de tidligere kontroller har været unødvendige.

Med foreningens og revisionsvirksomhedernes stærke fokus på kvalitet er der derfor nu skabt grundlag for en endnu mere risikobaseret kontrol, hvor revisionsvirksomheder, der arbejder seriøst med kvalitet, ikke "rammes" af unødvendige kontroller i samme omfang som hidtil.

Det offentlige tilsyn

I lyset af den skærpede fokus på kvalitet i branchen er vi derfor i hovedsagen enige i lovudkastets ændringer om det fremtidige tilsyn med revisionsvirksomheder og revisorer, hvor Revisortilsynet nedlægges, og hvor beslutningskompetencen lægges over til Erhvervsstyrelsen med etablering af Revisorrådet.

I forhold til Erhvervsstyrelsens rolle fremadrettet som samlet kontrol-, tilsyns- og sanktionsmyndighed uden for Revisornævnets område er det dog vigtigt, at der sikres et ensartet, kompetent og rimeligt kvalitetskontrolforløb. Det er herunder vigtigt, at der administreres under hensyntagen til retssikkerheden. Denne kan

understøttes af funktionsadskillelse mellem de personer, som udfører og rapporterer om kontroller, og de, som sanktionerer i forbindelse med kontrollerne efter § 35 a stk. 1 og § 37 stk. 3. Ved kontroller med fejl og mangler, som ikke kan håndteres med henstillinger, påtaler mv., men hvor der sker grov overtrædelse af god revisorskik mv. og overbringelse til undersøgelse, jf. § 37 stk. 3, er det særligt vigtigt, at retssikkerheden sikres.

Hertil kan vi foreslå, at Revisorrådet inddrages i principielle spørgsmål om sanktionerne efter § 35 a stk. 1 2. pkt. og § 37 stk. 3, hvorefter styrelsen kan lægge generelle udtalelser fra Revisorrådet til grund for konkrete afgørelser. Vi er naturligvis også åbne over for at inddrage vores relevante faglige udvalg i FSR - danske revisorer i generelle spørgsmål om fortolkning af de internationale standarder, kvalitetskontrol mv. Vi står også gerne til rådighed i forhold til at sikre ensartetheden.

Rapportering om kvalitetskontrollen

Vi er enige i lovudkastets ændring til § 35 stk. 5 om udfærdigelse af rapporter, så kontrollanter fremover skal udarbejde en rapport frem for at afgive en erklæring med sikkerhed. Formen og strukturen for denne rapport kan passende udarbejdes efter formen for PIE-kontroller, dog naturligt tilpasset non-PIE-revisionsvirksomheder. Det vil åbne op for mere detaljerede og værdifulde oplysninger om den udførte kontrol, som revisionsvirksomhederne kan anvende som læringspunkter i kvalitetsarbejdet.

Offentliggørelse af kontroller

Det fremgår af § 35 b stk. 1 2. pkt., at Erhvervsstyrelsen kan offentliggøre resultater af kvalitetskontroller for PIE-revisionsvirksomheder. For alle revisionsvirksomheder fremgår det af pkt. 1, at Erhvervsstyrelsen kan offentliggøre resultatet af kontrollen, hvis henstillinger ikke følges.

Vi er enige i denne form for sanktion, da den har en reelt disciplinerende og motiverende effekt over for revisionsvirksomheder og revisorer, også for væsentlige forhold, som ikke nødvendigvis fører til overbringelse til undersøgelse og/eller Revisornævn. Vi er positive overfor, at denne sanktionsform fremadrettet anvendes, hvor der hidtil ville være sket indbringelse for Revisornævnet.

Det er dog vigtigt, at offentliggørelse af resultater sker i en form, så der ikke opstår konkurrenceforvriddning mellem revisionsvirksomhederne som følge af kontrollerne. Her bør offentliggørelsen for PIE-revisionsvirksomheder kun ske for kontrollen af PIE-delen. Der kan således ikke stilles skarpere krav til kvalitetsstyringssystemer for eksempelvis non-PIE-sager i PIE-revisionsvirksomheder. Hvis kontrolrapporten skulle indeholde resultatet af kontrollen med både PIE- og non-PIE-del, ville der blive tale om konkurrenceforvriddning i forhold til kontrollen af non-PIE-

revisionsvirksomheder. Ens forhold bør behandles ens: PIE-revisionsvirksomhedernes kvalitet på non-PIE-området bør alene offentliggøres, hvis de, som det gælder for non-PIE-revisionsvirksomheder, ikke følger op på henstillinger m.v. på dette område. I modsat fald vil offentliggørelsen af PIE-revisionsvirksomhedernes resultater heller ikke bidrage til muligheden for at sammenligne resultaterne af den hyppigere og løbende PIE-kontrol med fokus på kvaliteten i dette segment.

Side 32

Det fremgår ikke klart af loven eller lovbemærkningerne, hvilken form og rækkevidde offentliggørelsen for PIE-revisionsvirksomheder vil have. Der kan med fordel tages udgangspunkt i formen, som anvendes i bl.a. England, eller formen, som anvendes af PCAOB.

Kontrol af non-PIE-sager

Vi noterer os, at der i lovudkastets § 34 stk. 1 er åbnet mulighed for, at styrelsen kan uddelegere kvalitetskontrollen af non-PIE-revisionsvirksomheder, som det ses i bl.a. Norge. Og det fremgår af § 35 stk. 2, at kontrollen af non-PIE-revisionsvirksomheder fortsat skal udføres af godkendte kontrollanter. Af § 35 stk. 1 fremgår det dog, at kontrollen af PIE-revisionsvirksomheder skal udføres af kvalitetskontrollanter, som er ansat i Erhvervsstyrelsen. Dette betyder således, at disse kontrollanter også skal foretage kontrollen af non-PIE-sager i disse revisionsvirksomheder.

Vi finder det uhensigtsmæssigt, at ansatte kontrollanter i Erhvervsstyrelsen udfører kontrollen af non-PIE-sager, da deres kompetencer bør komme i spil alene i forhold til PIE-kontroller. Dette skyldes vores bekymring for en uensartet kontrol og behandling af non-PIE-sager, som ikke kontrolleres af samme type af kontrollanter med den fornødne praktiske erfaring. Dette forstærkes af, at en risikobaseret udvælgelse af non-PIE-sager i PIE-revisionsvirksomheder efter de samme retningslinjer som i non-PIE-revisionsvirksomheder vil medføre, at der kan gå op til flere år uden kontrol af disse sager, hvorved ansatte kontrollanter i Erhvervsstyrelsen ikke opnår den fornødne praktiske tilgang til disse sager.

For at sikre en ensartet kontrol af non-PIE-sager er det vigtigt, at disse kontrolleres efter samme risikobaserede cyklus, som forventes lagt til grund i non-PIE-revisionsvirksomheder.

Den risikobaserede kvalitetskontrol

I forbindelse med modtagelsen af lovudkast i høring var der som tidligere anført ikke tilknyttet bekendtgørelser, herunder bekendtgørelse omkring fastsættelsen af de nærmere rammer for kvalitetskontrollen og den risikobaserede tilgang til kvalitetskontrollen, som direktivet mv. lægger op til. Vi vil derfor gerne stå til rådighed i forhold til udvikling og form af det nye kvalitetskontrollsystem, herunder også i

forhold til fastlæggelse af kriterier for den risikobaserede udvælgelse af både revisionsvirksomheder og revisorer, herunder medvirke til at skabe datagrundlaget herfor.

Side 33

Vi vil også gerne henlede opmærksomheden på vores udspil "Seks forslag til et nyt og effektivt kvalitetskontrolsystem" i forhold til det kommende arbejde med bekendtgørelsen, der skal sikre et omkostningseffektivt kvalitetskontrolsystem. Der bør tages hensyn til følgende:

- Risikofaktorer for udvælgelsen
- En temabaseret kvalitetskontrol, som ikke nødvendigvis betyder en fuld kontrol, men derimod en kontrol rettet mod fokusområder/risikoområder
- En løbende kvalitetskontrol i store PIE-revisionsvirksomheder frem for hvert 3. år
- Synergieffekten af kontrollen af samme systemer internationalt i de store PIE-revisionsvirksomheder
- Større fokus på revisionsvirksomhedernes interne overvågning og egne sanktioner og tiltag i små såvel som i store revisionsvirksomheder
- Øget proportionalitet i kontrollen i forhold til kompleksiteten i sagerne.

En målrettet kontrolindsats mod de revisionsvirksomheder, hvor risikoen for fejl og mangler er størst, og hvor disse har betydning for tredjemand, vil betyde, at der frigøres flere ressourcer til en mere målrettet kontrol. Samtidig bør revisionsvirksomheder med effektive egenkontrollsystemer undgå noget af den belastning, der ligger i at blive kontrolleret jævnlige.

9 Sanktionssystem

Hele generelt kan FSR - danske revisorer tilslutte sig de ændringer, der foreslås i lovudkastets § 1 nr. 75-82 for så vidt angår den fremtidige sanktionering, herunder mulighederne for betinget frakendelse og muligheden for, at en revisor i en periode kan udelukkes fra at udføre visse opgaver.

Vi er for så vidt enige i både de generelle og de specielle bemærkninger om, hvilke kriterier der bør indgå ved bedømmelsen af, om en sag kan anses for alvorlig. Dog er vi ikke umiddelbart enige i, at det nuværende bødeniveau på 25.000 kr. anføres som en indikator for, hvilke overtrædelser der fremover ikke bør føre til en bødesanktion. Efter vores opfattelse har der også for overtrædelser, der hidtil har udløst højere bøder end 25.000 kr., været tale om standardbøder eksempelvis for forståelige, men teknisk forkerte påtegninger, hvor tredjemand ikke har været i tvivl om erklæringens budskab. Sådanne og lignende situationer bør efter vores opfattelse i førstegangstilfælde tillige udløse en advarsel og ikke en bøde.

Af de generelle bemærkninger fremgår det, at Revisornævnet fremover alene skal tage sig af de "mere alvorlige overtrædelser". Det kan let misforstås derhen, at det er sager, der altid skal sanktioneres med +25.000. Intet sted i bemærkningerne fremgår det således, at Revisornævnet bør tilstræbe en højere grad af proportionalitet i bødestørrelsen efter forseelsens art. Det er derfor vores opfattelse, at nævnet fortsat vil udstede høje "standardbøder" for overtrædelser, der ikke har haft konsekvenser for tredjemands dispositioner.

Der savnes således en omtale af områder, hvor revisor kan være i forståelig subjektiv retlig vildfarelse eksempelvis omkring afsmitning, som vil medføre en standardbøde på 100.000 kr., over for eksempelvis en situation, hvor revisor er bevidst om, at uafhængighedsreglerne overtrædes med stor økonomisk vinding for revisor til følge. I sidstnævnte tilfælde vil bøden oftest være på ca. 200.000 kr., og som sanktion for en rigtig grov overtrædelse af uafhængighedsreglerne mister denne sanktion tyngde i sammenligning med sanktionen for den langt mindre grove overtrædelse.

Generelt støtter vi forslaget om fuld anonymitet, for så vidt angår bøder til revisorer personligt og til enkeltmandsvirksomheder, mens der stadig er offentlighed omkring bøder til revisionsvirksomheder.

Som det er Erhvervsstyrelsen bekendt, har FSR - danske revisorer imidlertid iværksat en række initiativer for at støtte medlemmerne i deres arbejde med at højne kvaliteten. Samtidig har foreningen stillet en række krav til medlemmernes kvalitet, som blandt andet er kommet til udtryk ved ændringer af foreningens vedtægter. Foreningen vedtog således sidste år en vedtægtsændring, hvorefter foreningens bestyrelse kan ekskludere et medlem, hvis medlemmet har modtaget én eller flere alvorlige bøder i Revisornævnet for grove overtrædelser af den til enhver tid gældende revisorlovgivning.

Vedtægtsændringen forudsætter således kendskab til, hvem der modtager større bøder i Revisornævnet. Vi mener, at der er behov for en sådan bestemmelse i vedtægterne for at sikre, at medlemskab af FSR - danske revisorer forbindes med levering af kvalitet. Vi foreslår derfor, at det pålægges Revisornævnet at offentliggøre kendelser i sager, hvor nævnet tildeler en bøde til revisor personligt eller til en enkeltmandsvirksomhed på 100.000,- kr. og derover.

Endelig skal vi henvise til, at det ikke bare skal "forudsættes", at Revisornævnet anlægger de samme kriterier ved pådømmelse af sager indbragt af private, som Erhvervsstyrelsen lægger til grund i kvalitetskontroller og undersøgelser, men at dette sikres enten i selve loven eller i efterfølgende bekendtgørelser.

10 Skepsis

Direktivets artikel 21 stk. 2 kræver, at medlemslandene skal sikre, at revisorer udviser professionel skepsis under den lovpligtige revision og erkender muligheden for, at der kan forekomme væsentlig fejlinformation som følge af forhold eller adfærd, der kan indikere uregelmæssigheder, herunder svig eller fejl, uanset revisors tidligere erfaring med den reviderede virksomhed.

Efter bestemmelsen skal revisor specifikt udvise professionel skepsis i forbindelse med ledelsens skøn vedrørende dagsværdier og nedskrivning af aktiver, hensættelser og fremtidige betalingsstrømme af relevans for going concern.

FSR - danske revisorer anser kravet om professionel skepsis for at være helt grundlæggende og for altid at have været gældende, jf. bl.a. ISA 200, men også den overordnede begrebsramme for erklæringsopgaver med sikkerhed.

I lovudkastets § 1 nr. 16 foreslås det, at ændringsbestemmelsens generelle del skal gælde for alle erklæringsopgaver med sikkerhed og ikke blot for revision. § 16 stk. 1 foreslås tilrettet, hvorefter professionel skepsis "ophøjes" til et grundlæggende etisk princip ved siden af de fem principper, der er hentet fra Ethiske Regler for revisorer: Integritet, objektivitet, fortrolighed, professionel adfærd samt professionel kompetence og fornøden omhu.

Efter vores opfattelse er det ikke hensigtsmæssigt på den måde at ophøje professionel skepsis til en etisk grundsætning. Derved vil der ikke længere være sammenfald mellem principperne i Ethiske Regler og revisorloven. Vi foreslår den sidste sætning i § 16 stk. 1 formuleret som følger:

God revisorskik indebærer desuden, at revisor skal udvise integritet, objektivitet, fortrolighed, professionel adfærd, professionel kompetence og fornøden omhu ved udførelsen af opgaverne. Afledt heraf skal revisor udvise professionel skepsis.

Hertil tilføjer lovudkastets § 1 nr. 17 et nyt stk. 2 i § 16. Dette er indholdsmæssigt direktivkonformt, og de specifikke områder, hvor der kræves særlig skepsis, er afgrænset til revision. Denne afgrænsning er vi enige i.

I de specifikke bemærkninger til nr. 16 og 17 fremgår det, at "præciseringen fremgår af ændringsdirektivet, hvorimod det ikke er præciseret i de internationale standarder". Dette er efter vores vurdering forkert, hvis der dermed menes, at anvendelsen af principperne i de internationale standarder ikke vil føre til samme resultat. Efter vores opfattelse er præciseringen i lovgivningen således rent formel.

11 Koncernrevision

Revisorkommissionen behandlede koncernrevision i sin rapport's kapitel 18 på basis af den nye formulering af direktivets artikel 27. I sin analyse kom kommissionen frem til to substantielle ændringer i forhold til hidtil. De er også formelt udvidende i forhold til ISA 600 om "Særlige overvejelser – revision af koncernregnskaber (herunder komponentrevisors arbejde)".

Ændringerne vedrører "andre (komponent)revisorer", der udfører arbejde på en del af det regnskabsgrundlag (typisk i dattervirksomheder), der skal konsolideres ind i det samlede koncernregnskab. Ændringerne skal stille koncernrevisor stærkere i tilfælde af "andre revisorer", der ikke er samarbejdsvillige. Der stilles således krav om, at koncernrevisor:

- Skal indhente samtykke fra andre revisorer til at videregive relevant dokumentation under udførelsen af revisionen af konsoliderede regnskaber.
- Træffer passende foranstaltninger og underretter den kompetente myndighed, såfremt koncernrevisor er forhindret i at gennemgå og vurdere det revisionsarbejde, som er udført af andre revisorer med henblik på koncernrevisionen.

På grundlag af denne analyse foreslår lovudkastets § 1 nr. 27 og 28 en ny formulering af revisorlovens § 23 stk. 2 samt et nyt stk. 3. Vi er enige i formuleringen af disse bestemmelser.

I relation til fortolkningen af bestemmelserne kunne der dog henvises til, at scoping af reglernes relevans bedømmes ud fra de retningslinjer, der fremgår af ISA 600. Herunder kunne bemærkningerne henvise til, at kravene kun som udgangspunkt er relevante for dattervirksomheder, hvor koncernrevisor anser en fuld revision for at være nødvendig for at kunne revidere koncernregnskabet. Dette synes også at fremgå af, at bestemmelserne taler om "revisionsarbejde".

12 Uafhængighed i revisorloven

Lovudkastet foreslår en videreførelse af den hidtidige struktur i reguleringen med rammebestemmelser i selve loven og en uddybende bekendtgørelse.

En central ny bestemmelse er kravet om cooling off, der nu også kommer til at gælde for non-PIEs, men kun ved revision, jf. lovudkastets nr. 26 og den her foreslåede § 24c:

*"Den eller de revisorer, der underskriver revisionspåtegningen i en virksomhed må ikke påtage sig en ledende stilling eller blive medlem af bestyrelsen eller tilsynsorganet i denne virksomhed, før 1 år efter at vedkommende er fratrukket som revisor. Vedrører revisionspåtegningen en virksomhed af interesse for offentligheden, gælder forbuddet efter 1. pkt. i 2 år.
Stk. 2. Stk. 1, 1. pkt., finder tilsvarende anvendelse for enhver anden revisor, der er tilknyttet revisionsvirksomheden, og som har været knyttet til revisionen eller kontrolleret dennes udførelse".*

Selv om dette næppe er noget nyt i forhold til principperne i Ethiske Regler, kan der være behov for at præcisere rækkevidden af kravene om cooling off i lovbemærkningerne. Dette gælder særligt for eksemplifikation af, hvad der skal forstås ved en ledende stilling.

Overtrædelse kan som hidtil straffes med bøde efter lovudkastets nr. 102 og den her foreslåede ændring af revisorlovens § 54 stk. 1.

Det er vores opfattelse, at bemærkningerne kunne præcisere, at overtrædelser efter de foreslåede regler kan føre til indbringelse for Revisornævnet, hvis de kan dokumenteres at være sket inden en eventuel deponering af godkendelsen.

Efter vores opfattelse indebærer præciseringen af perioden, hvor revisor skal være uafhængig, og af personkredsen, som er omfattet, i lovudkastets § 1 nr. 29 og den foreslåede nye formulering af § 24 stk. 1 samt de i lovudkastets § 1 nr. 35 foreslåede nye stykker 6 og 7 i § 24 om overtagelser og fusioner (kun for revision) ikke udvidelser af gældende regler, i hvert fald ikke set i forhold til Ethiske Regler.

Erhvervsstyrelsen foreslår i lovudkastets § 1 nr. 38, at 20% reglen om honorar i § 26 stk. 1 afskaffes. Dette er vi enige i. Herefter gælder der kun den nye 15% regel om honorarer fra PIEs i forordningen samt naturligvis de generelle regler om honoraruafhængighed i Ethiske Regler, som der henvises til i de specifikke bemærkninger til § 1 nr. 38.

Lovudkastet indeholder kun de overordnede bestemmelser om uafhængighed i selve loven.

Revisorkommissionens rapport omfatter hertil også forslag til ændring af uafhængighedsbekendtgørelsen. Her er der heller ikke for de mindre ændringer i al væsentlighed tale om udvidelser af gældende regler:

- Ny definition af tætte familiemæssige bånd.
- Transaktioner vedrørende et finansielt instrument, der garanteres eller på anden måde understøttes af den reviderede virksomhed.

- "Ansættelsesforhold" tilrettes til den nye definition af "tætte famillemæssige bånd".
- Økonomisk interesse i en virksomhed, der er tilknyttet den virksomhed, som opgaven vedrører. Bestemmelsen indsættes som en forbudsbestemmelse, hvorfor Revisorkommissionen foreslår, at den kun skal gælde, hvis der er tale om væsentlige og direkte økonomiske interesser i en sådan virksomhed.
- Forbudsbestemmelse i uafhængighedsbekendtgørelsen mod at modtage gaver mv., medmindre værdien er ubetydelig.

I forordningens artikel 17 stk. 7 3. pkt. kræves det, at revisionsvirksomheder "etablerer en passende gradvis rotationsordning med hensyn til de øverste medarbejdere, der beskæftiger sig med den lovpligtige revision, herunder mindst de personer, der er registreret som revisorer" ved revision af PIEs. I den forbindelse efterlyses der retningslinjer herfor, eventuelt fra TWS. De danske certificeringsregler for revisorer i visse finansielle virksomheder er en særlig udfordring i sammenhængen, som i særlig grad understreger behovet for overgangsregler. For disse øverste medarbejdere bør der først "tælles" fra 17. juni 2016 uden at se bagud. I modsat fald vil finansielle virksomheder allerede kunne befinde sig i en uløselig problemstilling om et halvt år, hvis andre godkendte revisorer har været på en opgave i en periode med det formål, at de forventedes at træde ind som nye underskrivende og kvalitetskontrollerende partnere efter afrottering i henhold til de objektive 7+3 regler.

13 Revisionsudvalg

Som følge af direktiv- og forordningsbestemmelserne får revisionsudvalgene en større rolle end hidtil på en række områder.

Lovudkastets § 1 nr. 49 foreslår, at de lempende optioner om revisionsudvalg gennemføres i revisorlovens § 31. Således kan hele bestyrelsen varetage revisionsudvalgets opgaver, ligesom der kun kræves ét uafhængigt medlem af udvalget, og ikke et uafhængigt flertal, når dette er tilfældet.

Endvidere åbnes der op for, at der kan indsættes eksterne medlemmer i revisionsudvalget, det vil sige medlemmer uden for bestyrelsen.

I relation til eksterne medlemmer er FSR - danske revisorer skeptiske, fordi det vil være vanskeligt at sondre mellem ansvaret for et bestyrelsesmedlem og et sådant eksternt medlem. Det er svært at etablere en reel ligestilling mellem et fuldgældigt bestyrelsesmedlem og et eksternt medlem af revisionsudvalget. De specifikke bemærkninger til nr. 49 synes også implicit at vedgå dette ved på den ene side at kræve samme regulering for begge parter og på den anden side at fastslå, at det

øverste ledelsesorgan som hidtil bevarer det fulde ansvar for de beslutninger, der er forberedt i et ledelsesudvalg som f.eks. revisionsudvalget.

Side 39

Vi er derfor bekymrede for, at man svækker revisionskomitéfunktionen ved at gøre den rent teknisk og besætte den med personer, som ikke har fuldt overblik og kendskab til virksomhedens dybere forretningsmæssige forhold og overvejelser. Hensigten med revisionskomitéer var at sikre ledelsesmæssig opmærksomhed i forhold til regnskab/revision/risikostyring/intern kontrol. Man kan ende med at skabe et nyt specialistlag, som forøger afstanden mellem ledelse og revision yderligere.

14 Whistleblowerordninger

Lovudkastets § 1 nr. 43 indfører kravet om, at revisionsvirksomheder skal indføre en intern whistleblowerordning i en ny bestemmelse i revisorlovens § 28a, der dog ikke gælder i enkeltmandsvirksomheder eller revisionsvirksomheder, der ikke udfører revision.

Herudover indfører lovudkastets § 1 nr. 87 og 90 whistleblowing til Erhvervsstyrelsen i henholdsvis en ændring af stk. 4 og et nyt stk. 7 i revisorlovens § 47.

FSR - danske revisorer er enige i formålene med at etablere sådanne ordninger, der direkte er krævet i EU-reguleringen. I den sammenhæng forekommer det dog, at retssikkerheden for ensidigt er beskyttet for anmelderen. Dette kommer til udtryk i karakteristikken af ordningen i de specifikke bemærkninger til nr. 90, hvoraf fremgår, at "forslaget udgør en specialregel (lex specialis) i forhold til de almindelige gældende regler om aktindsigt efter f.eks. forvaltningsloven eller om underretning efter retssikkerhedsloven". Dette indebærer, at en revisor, der anmeldes, ikke underrettes herom.

Efter erfaringer fra Revisornævnet, hvor en del klager fra private har været klart grundløse, kan en sådan retsløshed for revisor befrygtes at føre til for mange grundløse anklager, der måske i værste fald fører til lige så ubegrundede undersøgelser og overflødig ressourceanvendelse.

Vi foreslår derfor, at revisor underrettes om whistleblowing i anonymiseret form.

Tekniske kommentarer

Side 40

Lovforslagets nr. 19 skal formuleres som "I § 16, stk. 4, 1. pkt., der ændres til § 16, stk. 5, 1. pkt., ændres "udførelse af revisionsopgaver": til: "tilrettelæggelse og udførelse af revisionsopgaver".

I § 23 bliver de tidligere stk. 3-5 nu stk. 4-6. I den sammenhæng skal referencerne i de to stk. opdateres fra "stk. 3" til "stk. 4" i stk. 5, og fra "stk. 3 og 4" til "stk. 4 og 5" i stk. 6.

§ 35a stk. 1: Det bør fremgå, at kvalitetskontrollen kan afsluttes med en henstilling.

§ 40 stk. 2 er overflødig.

I de generelle bemærkninger side 73 anføres det: "Der skal dog efter EU-reglerne stadig gennemføres systematisk kontrol af revisionsvirksomheder, der reviderer PIE-virksomheder og store virksomheder". Der kræves også systematisk kontrol, hvis revisionsvirksomheden reviderer mellemstore virksomheder, jf. lovudkastets § 1 nr. 46 og forslaget til § 29 stk. 3.

Vi forstår ikke rigtigt opgørelsen af administrative lempelser/byrder, jf. de generelle bemærkninger side 74:

"En stor del af lovændringerne vil ikke medføre nye konsekvenser for revisorvirksomhederne, idet revisionsvirksomhederne allerede i dag efterlever disse krav, der for eksempel følger af revisionsstandarderne.

Lovforslaget vil dog på den ene side medføre nye administrative byrder, som relaterer sig til indførelse af obligatoriske krav i ændringsdirektivet. Samtidig vil der på den anden side være administrative lettelser som konsekvens af, at der vil være færre virksomheder, som vil skulle revideres efter de skrappe krav i forordningen".

Side 76 omtales det, at "Forordningens krav medfører væsentlige byrder for de virksomheder, der defineres som PIE-virksomheder" – de er selvfølgelig ikke nationale, men kunne dog kvantificeres for at understrege vægten af argumentet om ikke at påføre erhvervslivet unødvendige byrder. Eventuelt kunne der indsættes tal fra EU-Kommissionens analyse af omkostninger.

Side 79 i de generelle bemærkninger: "Der er ligeledes hjemmel til at udstede regler om udførelse og afgivelse af andre erklæringsopgaver med sikkerhed" skal

omformuleres til "Der er ligeledes hjemmel til at udstede regler om afgivelse af andre erklæringer med sikkerhed".

Side 41

Side 79 i de generelle bemærkninger. Hvad henvises der til i dette afsnit?

"Lovforslaget indfører lempeligere krav for revision af små virksomheder, for så vidt angår revisors forpligtelse til at registrere overtrædelser af bestemmelserne i revisorloven eller forordning (EU) nr. 537/2014, idet der alene skal gælde et krav om registrering af grove overtrædelser som for eksempel overtrædelse af uafhængighedsreglerne.

Endvidere indføres der lempeligere regler i forbindelse med revisors pligt til at føre et register over overtrædelserne, herunder de foranstaltninger, der er truffet over for sådanne overtrædelser og for at ændre kvalitetsstyringssystemet".

Det ses ikke, at der fremgår sådanne regler af lovudkastet. Burde der i stedet have været henvist til, at der indføres hjemmel til at gennemføre sådanne regler i bekendtgørelser?

Side 82 i de generelle lovbemærkninger refererer 70% capped helt forkert således: "Forordningen indeholder endvidere en begrænsning på 70 pct. for, hvor stor en andel af revisors honorar fra en PIE-virksomhed, der må vedrøre andre ydelser end revision". Vi kunne selvfølgelig sige "bare det var så vel".

Side 85 i de generelle lovbemærkninger: "Alle tre organer består af et mindretal af praktiserende revisorer" er en dårlig formulering. Det rigtige er at anføre, at der indgår et mindretal af praktiserende revisorer i de tre organer.

Side 117 i de specifikke lovbemærkninger til lovudkastets § 1 nr. 36: Her anvendes termen "ubetydelig" om optionen i § 24a om tilladte skatte- og vurderingsydelse. I selve lovteksten anvendes "uvæsentlig", som er den korrekte terminologi.

Fortroligt
 Erhvervsstyrelsen
 Chefkonsulent Peter Krogslund Jensen
 Dahlerups Pakhus
 Langelinie Allé 17
 2100 København Ø

Pr. e-mail: vibsvt@erst.dk / pekro@erst.dk

Høringssvar

Vi skal hermed fremkomme med vores bemærkninger til Erhvervsstyrelsens udkast til forslag om ændring af revisorloven mv. som sendt i hørning 21. december 2015. Da FSR havde høringsfrist mandag den 4. januar 2016, skal vi fremkomme med et selvstændigt høringssvar.

Vi har ikke kommenteret på, at det ikke er valgt at benytte den opdaterede PIE-definition (anført på s. 27 i Revisorkommissionens rapport) for de allerstørste noterede selskaber, idet dette er et samfundsmæssigt og dermed et politisk valg.

Dette er således et rent teknisk høringssvar til afklaring af en række spørgsmål vedrørende forbudte og tilladte rådgivningsydelser (artikel 5 i Forordning 537/2014). Vores bemærkninger er derfor navnlig mentet på udkastets punkt 36 om indsættelse af en ny tilføjet § 24 a sammenholdt med artikel 5.

Lovgrundlaget er den danske oversættelse af EU-Forordningen, der således ikke skal implementeres med dansk særlovgivning. Udkast til lovforslag indeholder således alene danske særregler, hvor forordningen muliggør dette.

Forordningen er gældende senest fra juni 2016. Vi er opmærksomme på, at en række spørgsmål ikke er endeligt afklarede og vil afhænge af de nærmere fortolkningsbidrag, der fremkommer i EU-regi. Vi skal anmode Erhvervsstyrelsen om at fremkomme med Erhvervsstyrelsens aktuelle fortolkning med henblik på bedst mulig afklaring af de samlede rammer for revisions- og rådgivningsvirksomhed (den direkte og umiddelbare gældende Forordning og de nationale særregler). Herefter vil der som altid komme yderligere fortolkningsbidrag i EU-regi, som vil være gældende for den danske fortolkning. Vi skal således anmode om, at spørgsmålene uagtet usikkerhed i videst muligt omfang søges besvaret. Om det overordnede formål med Forordningen om at styrke revisors økonomiske uafhængighed (Forordningens præambelens punkt 8):

"Revisorers, revisionsfirmaers eller netværksmedlemmers udførelse af visse andre ydelser end lovpligtig revision (ikke-revisionsydelser) for en revideret virksomhed kan være til skade for deres uafhængighed. Derfor er det hensigtsmæssigt at forbyde udførelsen af visse ikke-revisionsydelser såsom skattemæssige ydelser, konsulent- eller rådgivningsaktiviteter for den reviderede virksomhed, for dens modervirksomhed og for de virksomheder, den kontrollerer i Unionen."

Med forslaget til lovudkastet, som det foreligger nu, kombineret med Forordningens regler, kan der opstilles følgende oversigt over henholdsvis tilladte og ikke-tilladte skatteopgaver for revisor:

Ikke-tilladte opgaver	Tilladte opgaver (danske fravigelser)
Skatteydelse relateret til	A. Udarbejdelse af skatteblanketter
1. Lønskat	B. Udpegelse af offentlige tilskud og skatteincitamenter
2. Told	C. Bistand i forbindelse med skattekontroller
	D. Beregning af direkte og indirekte skat og udskudt skat
	E. Skatterådgivning

Tekniske spørgsmål

Told

- I. Indirekte skatter er ligesom Told transaktionsbaseret og har en direkte effekt på resultatopgørelsen. Af samme årsag er den reviderende revisor ifølge Forordningen afholdt fra at rådgive om 'Told', da det har direkte resultatvirkning i regnskabet.

Tilsvarende har andre indirekte skatter direkte resultatvirkning i regnskabet. For så vidt angår 'indirekte skatter' er det foreslået at tillade revisor at assistere med 'beregning af direkte og indirekte skat og udskudt skat'. For så vidt angår resultateffekten skal for f.eks. bankerne bemærkes, at moms og lønsumsafgift udgør den tredjestørste udgiftspost efter lønninger og IT.

Kan Ministeren venligst:

- a. Definere bredden af begrebet 'beregning af indirekte skatter', dvs. fortolkningen/afgrænsningen heraf, førend den reviderende revisors rådgivning i denne sammenhæng kvalificeres som en ikke tilladt ikke-revisions ydelse med direkte effekt på resultatopgørelsen?

Lønskat

- II. Lønskat er ikke en tilladelig rådgivningsydelse.

Kan Ministeren venligst svare på:

- a. Om der med lønskat menes direkte og indirekte skatter beregnet af løngrundlag, dvs. personlige indkomstskatter (income taxes), sociale afgifter (f.eks. arbejdsmarkedsbidrag – social security) og lønsumsafgifter (payroll tax)
- b. Om lønskat dækker al honorering fra arbejdsgiveren og således omfatter kontantløn, pension og øvrige personalegoder
- c. Om revisor således må rådgive om incitamentsprogrammer (omfatter normalt ledelsen og varierende dele af organisationen)

Transfer pricing

- III. Transfer pricing er grundlæggende et spørgsmål om prisfastsættelse af koncerninterne transaktioner. Koncerninterne transaktioner, og prisfastsættelsen heraf, har direkte påvirkning af såvel den sælgende som købende virksomheds resultatopgørelse. Transfer pricing påvirker dermed den regnskabsmæssige opgørelse for de enkelte selskaber, og hvilken base der skal betales skat af. Hvis en revisor således rådgiver om, hvordan transfer-priserne skal fastsættes,

vil det have direkte indflydelse på resultatopgørelsen i de koncernforbundne selskaber, ligesom den samlede skat i koncernregnskabet normalt er påvirket af transfer pricing-politikken.

Vedrørende Forordningens artikel 5 stk. 1 litra b) om ydelser:

"I denne artikel forstås ved forbudte ikkerevisionsydelser:

.....

b) ydelser, der har indflydelse på den reviderede virksomheds ledelse eller beslutningstagning"

blev følgende fastlagt (kilde: Q&A – Implementation of the New Statutory Audit Framework): *Services that involve taking "any part in the management or decision-making of the entity" include working capital management, providing financial information, business process optimisation, cash management, transfer pricing, creating supply chain efficiency and the like.*

Det fremgår af debatten på EU-niveau, at transfer pricing i mange tilfælde har en væsentlig betydning for ledelsens beslutningstagning. Dette gør sig f.eks. gældende vedrørende allokeringen af skattepligtig indkomst på tværs af landene, fastlæggelse af forretningsmodeller (udflytning af produktion, outsourcing, beslutning om hvor ejerskab af immaterielle aktiver skal placeres, brug af agenter versus egne salgsselskaber, etc.), stillingtagen til skattesager med meget store beløb involveret, og sager om statsstøtte, jf. også EU-Kommissionens seneste tiltag.

De seneste år har EU-Kommissionen rejst en række sager omkring statsstøtte (bl.a. Starbucks, Apple og Fiat). Fiere af disse udspringer af transfer pricing-spørgsmål og vidner således om problematikken og behovet for at få fastlagt, hvilken rådgivning revisor må yde inden for transfer pricing på en revisionskunde.

Vi bemærker, at de sager om transfer pricing, der har været fremme, ofte er af en betydelig og kompleks størrelse. Der er derfor også en stigende risiko for, at selskaberne bliver dobbeltbeskattede (ikke får nedsat skatten i det andet land). Da der samtidig er en udvidet ligningsfrist på transfer pricing (i Danmark 5 år mod normalt 3 år), løber skattekravet såvel som renter, tillæg og evt. bøder ofte op i summer, der i sig selv kræver en særskilt stillingtagen fra hhv. ledelse og revisor. Det forekommer derfor afgørende, at revisor – i særdeleshed mht. transfer pricing – er uafhængig og værende i stand til at forholde sig kritisk til virksomhedens transfer pricing.

Ministeren bedes kommentere på:

- a. Om § 24a, stk. 1, e, vii) (tilladt at assistere med skatterådgivning) omfatter revisors assistance med 'transfer pricing-politikker', herunder prisfastsættelsen af en specifik koncernintern transaktion, f.eks. udflytning af immaterielle aktiver til et udenlandsk søster/datter selskab, samt den juridiske kvalificering af overdragelsen, herunder om der foreligger overdragelse af et immaterielt aktiv eller ej, samt ofte en risikoanalyse i forhold til skattemyndighedernes muligheder for en eventuel korrektion.
- b. Om § 24a, stk. 1, e, vii) (tilladt at assistere med skatterådgivning) omfatter revisors assistance med 'omfordeling/allokering af en koncerns aktiviteter (f.eks. udflytning af produktion), i forbindelse med en effektivisering af forsynings- og værdikæden?
- c. Om revisor kan assistere med udarbejdelse af en formel transfer pricing-dokumentation, der alene består i at indsamle en revisionskundes allerede definerede transfer

- pricing-politikker og priser, i et format, der lever op til de danske formkrav til en transfer pricing-dokumentation?
- d. Fortolkningen/afgrænsningen af undtagelsen jf. § 24a, stk. 1, e, vii) (tilladt at assistere med skatterådgivning) i forhold til generel transfer pricing-rådgivning og forholdet til hovedreglen om, at reviderende revisor ikke må yde rådgivning, der kan have 'indflydelse' på ledelsens beslutningstagning jf. Forordningens art. 5, 1, b) - 'ydelse, der har indflydelse på den reviderede virksomheds ledelse eller beslutningstagning'?
- e. En fortolkning af begrebet 'indflydelse' jf. Forordningens forbud i art. 5, stk. 1, b)?

IV. Skattekontrolloven blev i 2013 ændret vedr. transfer pricing, og der blev indført en Bekendtgørelse om revisorerklæring i visse sager om transfer pricing. SKAT kan herefter pålægge en virksomhed i visse tilfælde at indhente en revisorerklæring fra en revisor, som ikke er selskabets normale revisor eller har udarbejdet transfer pricing-dokumentationen. Der er således allerede i eksisterende regler krav om, at revisor ikke kan erklære sig på transfer pricing-området.

Vil Ministeren svare på;

- a. Om der med § 24a, stk. 1, e, vii) (tilladt at assistere med skatterådgivning) ønskes en anden uafhængighedsfortolkning af revisors rolle vedr. transfer pricing, end den lovgiver har ønsket i Skattekontrolloven vedr. transfer pricing?

Forbud mod rådgivning om kapitalstruktur, finansiering, kapitalallokering og investeringsstrategi og andre rådgivningsydelse

V. Følgende fremgår af Forordningens artikel 5, litra i:

"I denne artikel forstås ved forbudte ikke-revisionsydelse:

i) ydelse i tilknytning til finansiering, kapitalstruktur og kapitalallokering og den reviderede virksomheds investeringsstrategi, bortset fra levering af forsikringsydelse i forbindelse med regnskaber, såsom afgivelse af støtteerklæringer i forbindelse med prospekter udstedt af den reviderede virksomhed"

Afgrænsning mellem tilladt skatterådgivning på den ene side og Forordningens artikel 5 litra i) om generelt forbudte ydelse i tilknytning til finansiering, kapitalstruktur, kapitalallokering og investeringsstrategi ønskes kommenteret.

Rådgivning i tilknytning til finansiering, kapitalstruktur og kapitalallokering indeholder normalt som en helt central komponent skat. Skatterådgivning omfatter ofte rådgivning om skatteimplikationer, herunder fordele/ulemper af forskellige alternative eksterne og koncerninterne finansieringsstrukturer under hensyntagen til allokering, rentefradragsbegrænsning, rentekildeskatter mv. i forskellige lande. Rådgivningen vil have indflydelse på struktureringen af koncernens juridiske enheder, allokering af fremmedkapital og egenkapital og planlægning i forhold til investeringsstrategien (frasalg og opkøb) ligesom koncernens samlede skattebetaling mv. påvirkes.

Rådgivning i 'tilknytning' til finansiering, kapitalstruktur og kapitalallokering og den reviderende virksomheds investeringsstrategi er en forbudt ikke-revisionsydelse.

VII Ministeren på denne baggrund venligst svare på nedenstående spørgsmål

- a. Skal begrebet 'tilknytning' fortolkes som enhver skatteydelse, der i sig selv eller samlet har en ikke uvæsentlig 'tilknytning' til finansiering, kapitalstruktur og kapitalallokering og den reviderende virksomheds investeringsstrategi?
 - b. Må revisor yde skatterådgivning om skattemæssige strukturingsalternativer, hvor et af formålene er optimering af kapitalstrukturen og allokeringen af kapital, f.eks. rådgivning om:
 - i. Etablering af gældsinstrumenter i forbindelse med køb af aktiver og aktiviteter?
 - ii. Etablering af koncerninterne gældsinstrumenter, der direkte påvirker resultatet i regnskabet og skattebasen på selskabsniveau?
 - iii. Omstrukturering af en koncern, i forbindelse med en påtænkt eller allerede gennemført overtagelse af ny virksomhed, hvor et af formålene er at reducere eller undgå eventuelle krav om rentekildeskat?
 - c. Hvis skatterådgivning med indvirkning eller tilknytning til den reviderede virksomheds kapitalstruktur er lovlig (dvs. Ja til spørgsmål b ovenfor), vil dette fortsat være lovligt, såfremt det primære formål eller et af hovedformålene med den skattemæssige rådgivning er at optimere fradragsretten for en koncerns finansieringsomkostninger og dermed skattebetalingen i koncernregnskabet?
 - d. Kan revisor i forbindelse med koncernens investeringer bistå en revisionskunde med udarbejdelse af skatte-due diligence-rapporter på et potentielt opkøb, samt struktur-rådgivning, herunder eksempelvis, finansiering, transfer pricing-integration mv?
 - e. Om revisor i forbindelse med koncernens påtænkte salg kan bistå med udarbejdelse af sælger (Vendor) due diligence-rapporter?
 - f. Om revisor mere generelt må rådgive om skattekomponten, som kan udgøre en større eller mindre del af rådgivningsydelsen, når der er tale om forbudte ydelser
- VI. Udflytning af aktiver fra Danmarks skatte territorie vil ofte medføre krav om værdiansættelse af de udflyttede aktiver, transfer pricing-vurdering samt udløse en eventuel exit-beskatning. Særligt med hensyn til immaterielle aktiver har dette været genstand for megen omtale og store skattesager de seneste år.
- VII ministeren svare på:
- a. Om revisor må yde bistand med værdiansættelse af udflyttede aktiver, beregning og rådgivning om exit-beskatningsscenerier mv. uden at krydse forbuddet mod at have 'Indflydelse' på ledelsens beslutningstagning (iftra b) og ej heller rådgive om forhold, der ikke har en ubetydelig indvirkning på regnskabet, bl.a. under hensyn til at udflyttede aktiver ikke længere vil være en del af regnskabet for de danske enheder og den fremtidige skattebase?
- VII. Skatterådgivning vedr. påtænkte omstruktureringer, herunder fordelagtige/anbefalede modeller for virksomheden, prisfastsættelse af transfer pricing, kildeskatte på udbytter, renter og royalties mv. indeholder alle et element af skatteplanlægning, uanset det sker inden for lovens rammer.

Vil ministere kommentere på:
Hvorledes der efter ministeriets opfattelse skal afgrænses mellem almindelige tilladt skatteråd-
givning og forbuddet mod aggressiv skatterådgivning?

Repræsentant i skattesager – tvistløsning – bisidderolle

VIII. Følgende fremgår af Forordningens artikel 5:

"I denne artikel forstås ved forbudte ikkerevisionsydelser:

.....

g) juridiske ydelser i forbindelse med:

i)....

ii) forhandling på vegne af den reviderede virksomhed, og

iii) tvistløsning i en forsvarende rolle"

Der er dog tvivl omkring afgrænsningen mellem tilladt bistand i skattesager på den ene side og forordningens artikel 5 litra g, ii) om ikke tilladt forhandling på vegne af den reviderede virksomhed, og iii) tvistløsning i en forsvarende rolle

Vi lægger til grund, at revisor gerne må bistå i skattesager, når bistanden alene omhandler udredning af faktuelle oplysninger, herunder hvorledes forskellige poster er bogført og indgår i det reviderede regnskab. Dvs. en bistand, der ligger i naturlig forlængelse af revisors udarbejdelse og revision af regnskabet, og hvor revisor agerer i sin sædvanlige rolle som samfundets tillidsrepræsentant.

Det, som derimod synes uklart er, hvorvidt revisor, som samfundets tillidsrepræsentant, må agere på samme måde, som en advokat, der har kundens interesser i fokus.

Vi bemærker bl.a., at de sager om transfer pricing der har været og er fremme, ofte er af en betydelig størrelse, således at hverken ledelse eller revisor kan sidde dem overhørig. Området har udviklet sig komplekst de seneste år, og der er således en stigende risiko for, at selskaberne bliver dobbeltbeskattede som følge af transfer pricing. Da der samtidig er en udvidet ligningsfrist på transfer pricing (5 år mod normalt 3 år), løber skattekrav såvel som renter, tillæg og evt. bøder ofte op i summer der i sig selv kræver en særskilt stillingtagen fra hhv. ledelse og revisor. Det forekommer derfor afgørende, at revisor – i særdeleshed mht. transfer pricing – er uafhængig og værende i stand til at forholde sig kritisk til virksomhedens transfer pricing, der i væsentlig omfang påvirker regnskabsresultatet og dermed også den skattepligtige indkomst.

Nedenfor har vi derfor stillet en række spørgsmål i et forsøg på at få fastslået, hvad der er tilladt og ikke-tilladt for revisor på en revisionskunde.

Til baggrund kan oplyses, at revisor i forbindelse med afsættelse af skat i årsregnskabet forholder sig til eventuelle skatterisici, der bør afsættes i regnskabet og i forlængelse heraf ofte rådgiver kunden om risikoens størrelse, såfremt SKAT senere i forbindelse med en skattekontrol måtte være uenig i den skattemæssige behandling herunder i fastlæggelse af koncernens

interne afregningspriser. En sådan risikovurdering foretager revisor under hensyn til de faktiske forhold og en samlet vurdering af forhold, som taler for henholdsvis imod den selvangivne behandling og på basis af alle relevante retsregler/domme/afgørelser mv.

Således, hvis revisor skal yde bistand i skattesager, vil han stå over for valget mellem at skulle blåstemple sin egen rådgivning over for kunden, og samtidig forholde sig kritisk til skattebehandlingen uden at ifalde rådgiveransvar.

Kan Ministren venligst kommentere om tilladt bistand i skattesager omfatter:

- a. Rådgivning til kunden, hvori der indgår revisors juridiske vurdering af skatteregler/domme/afgørelser i sager, hvor skattemyndighederne har rejst spørgsmål til den skattemæssige behandling af forskellige poster/dispositioner i regnskabet?
- b. Må revisor rådgive/anbefale kunden om, hvilke argumenter der kan fremføres over for SKAT i sager, hvor SKAT har stillet spørgsmål til den skattemæssige behandling af poster, der har betydning for om en given disposition er skattepligtig henholdsvis er fradragsberettiget?
- c. Hvis ja til 2) må revisor i forlængelse heraf og på vegne af kunden korrespondere eller deltage i møder med skattemyndighederne, skatteankestyrelsen eller landsskatteretten herunder argumentere for, at den selvangivne behandling er korrekt herunder ud fra revisors egen juridiske vurdering af relevante retsregler/domme/afgørelser?
- d. I tvivlsager, hvor der både er argumenter for og imod den selvangivne behandling, må revisor i sin dialog med skattemyndighederne kun medtage de argumenter, der er til fordel for kunden, dvs. undlade at omtale de argumenter, herunder eksempelvis retsregler/domme/afgørelser, der er til ulempe for kunden, herunder i sager, hvor revisor eventuelt tidligere har rådgivet om, at netop disse retsregler/domme/afgørelser udgør en risiko for, at der er selvangivet forkert?
- e. Samme spørgsmål 1)-4) stilles i forhold til sager, hvor SKAT har rejst spørgsmål om, hvorvidt koncernen internt har handlet på arms længde vilkår, dvs. må revisor rådgive kunden om, hvilke argumenter der understøtter, at koncernen har handlet på arms længde vilkår, herunder har foretaget en korrekt selvangivelse af samhandel, transaktioner mv.?
- f. Må revisor vedrørende samme sager korrespondere eller deltage i møder med SKAT, skatteankestyrelsen eller landsskatteretten, herunder deltage i forhandlinger og argumentere til fordel for kunden uden at inddrage forhold, der er til ulempe for kunden eks. undlade at nævne retsregler, domme eller anden praksis, der er til ulempe for kunden, og hvor revisor eventuelt tidligere har rådgivet om, at netop disse retsregler/domme/afgørelser udgør en risiko for, at der er selvangivet forkert?
- g. Dvs. skal revisor i alle tilfælde optræde neutral/upartisk i forhold til sin dialog med myndighederne, herunder skatteankestyrelsen og landsskatteretten, eller må revisor sætte kundens interesser i højsædet?

HR

IX. Følgende fremgår af Forordningens artikel 5 om forbudte ydelser:

- k) *Ydelser relateret til menneskelig ressourcer med hensyn til:*
 - l) *ledelse, som betydeligt kan påvirke udarbejdelse af det bogholderi eller det regnskab, som er underlagt den lovpålagte revision, såfremt sådanne ydelser omfatter:*
 - i. *søgning efter eller udvælgelse af kandidater til sådanne stillinger*

- ii. kontrol af referencerne for kandidater til sådanne stillinger
- ii) *strukturering af det organisatoriske design, og*
- iii) *udgiftskontrol*

Skattemæssig HR-assistance, herunder rådgivning om incitamentsprogrammer er helt eller delvist fokuseret på ledelsen og dets incitamenter, sammenhæng til virksomhedens resultater mv.

Hvis ikke allerede omfattet af forbuddet mod rådgivning om "lønskat", vil Ministeren så venligst kommentere:

- a. Om revisor kan bistå med skattemæssig rådgivning om udarbejdelse af incitamentsprogrammer til ledelsen, uden at overtræde det generelle forbud nedsat i Forordningens art. 5, litra k)?
- b. Hvad der forstås med " ii) strukturering af det organisatoriske design "

Omstruktureringer

- X. Rådgivers skattemæssige assistance vedrørende en påtænkt omstrukturering (fusion, spaltning, aktiv overførsel mv) vil ikke alene involvere en generel beskrivelse af de relevante skatteregler, men ligeledes specifik fortolkning af reglerens anvendelse i den respektive sag, sags specifik beskrivelse af, hvilke alternative modeller der anbefales (skattefri vs. skattepligtig), samt eventuel assistance med at strukturere forhold således at den anbefalede løsningsmodel (f.eks. skattefri fusion) kan opfylde de danske skattemæssige krav og regler hertil.

Efterfølgende er rådgivers input ofte et produkt i form af en struktur rapport, og kunden vil efterspørge skattemæssig rådgivning til at håndtere de faktiske skattekonsekvenser ved den påtænkte omstrukturering samt assistance med implementering heraf.

Ovenstående rådgivning vedrørende anbefalede løsningsalternativer indebærer samtidig en udelukkelse af en lang række 'mindre attraktive' modeller for den respektive revisionsklient, grundet modellernes ufordelagtige skattemæssige konsekvenser.

Kan Ministeren i forbindelse med ovenstående venligst kommentere;

- a. Om ovenstående skattemæssig rådgivning anses for ikke at have 'indfyldelse på ledelsens beslutningstagning' og således være en tilladt ikke-revisions ydelse jf. § 24a, stk. 1, e, vii) (tilladt at assistere med skatterådgivning)?
- b. Om anbefalinger til fordelagtig skatteteknisk løsningsmodel samt implementeringen af sådan model anses for ikke at have en direkte effekt på regnskabet, jf. Forordningens artikel 5, stk. 3, litra a, og den heraf erlagte skat, således at dette kan betragtes som en tilladt ikke-revisions ydelse jf. § 24a, stk. 1, e, vii) (tilladt at assistere med skatterådgivning)?
- c. Om ovenstående falder uden for forbuddet mod rådgivning om kapitalstruktur og/eller investeringsstrategi, såfremt ovenstående omstruktureringer gennemføres som led i et efterfølgende påtænkt frasalg og/eller opkøb?
- d. Om ovenstående rådgivning der har direkte effekt på omkostningen på skattelinjen (dvs. betalbar skat) anses som ubetydelig i forhold til forbuddet mod at rådgive om skat, der kan have direkte effekt på regnskabet?

- e. Om ovenstående i alle tilfælde kan falde under undtagelse jf. § 24a, stk. 1, e, vil) (tilladt at assistere med skatterådgivning), med den risiko at den skattefrie omstrukturering efterfølgende kan udfordres af SKAT og i værste fald anses for en skattepligtig omstrukturering, med den konsekvens at betalbar skat og regnskabet påvirkes væsentligt?

Indflydelse på virksomhedens ledelse eller beslutningstagning

- XI. Følgende fremgår af Forordningens artikel 5:

"I denne artikel forstås ved forbudte ikkerevisionsydelser:

.....

b) ydelser, der har indflydelse på den reviderede virksomheds ledelse eller beslutningstagning"

Skatterådgivning er et særdeles komplekst område med konstant udvikling, fornyelse og implementering af nye skatteregler, muligheder og udfordringer for landets virksomheder. Virksomheder vil ofte efterspørge simpel skatterådgivning direkte fra deres revisor, men være nødsaget til, grundet skattereglernes kompleksitet, at inddrage revisors egne skatterådgivere eller skatterådgivere fra et andet firma, til at assistere med mere kompleks rådgivning om den faktiske fortolkning af reglerne i forbindelse med bl.a. prisfastsættelse af transfer pricing, nationale som international omstruktureringer, optimering af skatte strukturer, omfordeling/allokering af en koncernens aktiver (materielle og immaterielle) i forbindelse med effektivisering af forsyningskæden mv.

Kan Ministeren venligst kommentere:

- a. Om skatterådgivning, der består i f.eks. at præsentere den optimale skatteløsning ud af mange alternativer, vil falde under forbuddet om at yde rådgivning, der kan få *'indflydelse på ledelsens beslutningstagning'*, hvor den endelige beslutning i alle tilfælde vil være ledelsens?
- b. Såfremt ovenstående vil falde uden for forbuddet, og således være en tilladt ikke-revisions ydelse, kan Ministeren da venligst bekræfte om begrebet *'indflydelse på ledelsens beslutning'* skal fortolkes snævert og alene omfatte de situationer, hvor det er revisor, der træffer den endelige beslutning?

Revisionsudvalgets godkendelse og 70 %-grænsen i relation til ydelser tilladte efter

Revisorlovens § 24 a

- XII. Ifølge lovudkastet § 1 nr. 36 om ny § 24 a udnyttes forordningens artikel 5 stk. 3, således at visse "forbudte ikke revisionsydelser", jf. definitionen i artikel 5 stk. 1 gøres tilladte (i det følgende benævnt "tilladte forbudte ikkerevisionsydelser").

Det synes dog ikke helt klart efter ordlyden af forordningen, hvorledes disse tilladte forbudte ikkerevisionsydelser skal håndteres i relation til 70 %-grænsen samt i forhold til behandling i revisionsudvalget.

I forordningens præambel nr. 9 nævnes bl.a., at

"Det bør være muligt for medlemsstaterne at beslutte at lade revisorer og revisionsfirmaer udføre visse skatte- og værdiansættelsesydelse, hvis disse ydelser er ubetydelige eller hver især eller samlet ikke påvirker de reviderede regnskaber direkte."

Videre nævnes det, at:

"En revisor eller et revisionsfirma bør kunne udføre ikkerevisionsydelse, som ikke er forbudt i henhold til denne forordning, hvis udførelsen af disse ydelser på forhånd er blevet godkendt af revisionsudvalget, og hvis revisoren og revisionsfirmaet selv er overbevist om, at udførelsen af disse ydelser ikke udgør en trussel mod revisorens eller revisionsfirmaets uafhængighed, som ikke kan nedbringes til et acceptabelt niveau ved hjælp af sikkerhedsforanstaltninger."

Udgangspunktet i forordningen er herefter, at visse skatte- og værdiansættelsesydelse (forbudte ikkerevisionsydelse) kan tillades af de enkelte medlemsstater, hvis de er ubetydelige.

Med henblik på at sikre uafhængighed indeholder forordningen en begrænsning for rådgivningsydelse, hvorefter det samlede honorar må udgøre "højest 70% af gennemsnittet af de honorarer, der er betalt i de seneste tre på hinanden følgende regnskabsår for revisionen af den reviderede virksomhed og, når det er relevant, af dens modervirksomhed, de virksomheder, den kontrollerer, og af det konsoliderede regnskab for den virksomhedskoncern."

Vi skal derfor på ovenstående baggrund bede Ministeriet kommentere:

- a. Om honorar for tilladte skatterådgivning i henhold til lovudkastets § 24a i relation til 70 %-grænsen og godkendelse i revisionsudvalget skal indgå - eller
- b. Om udførelse af de tilladte skatteydelse (tilladte forbudte ikkerevisionsydelse efter lovudkastets § 1 nr. 36) kan udføres uden hensyn til 70 %-grænsen og uden godkendelse i revisionsudvalget efter lovgivningen herom.

Vurdering af tilladte forbudte ikkerevisionsydelse's indvirkning på de reviderede regnskaber XIII. Følgende fremgår af Forordningens artikel 5:

"3. Uanset stk. 1, andet afsnit, kan medlemsstaterne tillade levering af de ydelser, der er omhandlet i litra a), nr. i), litra a), nr. iv)-vii), og litra f), forudsat at de opfylder følgende krav:

a) de har ingen indvirkning eller har ubetydelig indvirkning, hver for sig eller samlet, på de reviderede regnskaber"

Forordningens artikel 5 stk. 3 giver således mulighed for lempelse af forbud om visse skatte- og værdiansættelsesydelse er udnyttet i lovudkastets § 1 nr. 36.

Skatterådgivning, der IKKE har ingen eller en ubetydelig indvirkning på den reviderede virksomheds regnskab, er en forbudt ydelse.

Som vejledning for en vurdering heraf er i lovbemærkningerne henvist til ISA 320 om væsentlighed ved planlægning og udførelse af en revision.

Erhvervsminister et bedes venligst oplyse:

- a. Om der ved denne vurdering er forskel på regnskabsposterne "skat af årets resultat", "selskabsskat" henholdsvis "udskudt skat" i forhold til den vurdering, der foretages i relation til øvrige poster i regnskabet, og i givet fald begrundede denne forskel.

Med venlig hilsen


Ria Falk


Ole Schmidt


Jacob Lie



KØBENHAVNS KOMMUNE
Økonomiforvaltningen
Center for Økonomi

NOTAT

Til Erhvervsstyrelsen

14-01-2016

Københavns Kommunes hørings svar til den nye revisorlov

Sagsnr.
2016-0009789

Dokumentnr.
2016-0009789-2

Sagsbehandler
Jasper Saaeby Voss

Københavns Kommune har modtaget Erhvervsstyrelsens høringsbrev af 21. december 2015 og fremsender hermed bemærkninger til lovforslaget.

Indledningsvist skal det understreges, at Københavns Kommune ønsker, at kommunernes revision fortsat er underlagt den højeste standard, og at der ikke skal kunne rejses nogen tvivl om revisors kompetencer og uafhængighed. Kommunen går derfor ind for, at kommunerne, af hensyn til den offentlige interesse for den kommunale virksomhed og som konsekvens af deres økonomiske størrelse, i videst muligt omfang fortsat er omfattet af eller bliver sidestillet med definitionen som PIE-virksomheder i revisorloven. Det er således afgørende for Københavns Kommune, at den nuværende regulering af kommunernes revision som PIE-virksomhed i revisorloven ikke udhules, dvs. at reguleringen af revisionen skal bevares i revisorloven, og at der ikke må foretages en lempelse af det eksisterende regelgrundlag.

Det fremgår af bemærkningerne til nr. 3. at Erhvervs- og vækstministeren bemyndiges til efter forhandling med Social- og Indenrigsministeren at fastsætte regler til fremme af den kommunale og regionale revisions uafhængighed, kvalitet og sagkundskab og kontrollen med denne revision.

Kommunen er bekendt med den mellem Danske Regioner, KL og Social- og Indenrigsministeriet opnåede fælles forståelse om ændring af reglerne om den kommunale og regionale revision. Denne indebærer, at reglerne for kommunernes revision i hensigtsmæssig udtrækning skal være dem, der gælder for PIE-virksomheder, dvs. med undtagelse af visse bestemmelser, som forekommer mindre egnede til implementering på det kommunale område. Herudover indskrænkes kommunernes adgang til køb af visse "ikkerevisionsydelser" hos egen revisor i mindre omfang (både kvantitativt og kvalitativt) end for PIE-virksomheder.

Københavns Kommune kan som udgangspunkt bifalde denne løsning, idet der dog skal henvises til, at den foreslåede begrænsning af revisionens samlede honorar for ikkerevisionsydelser til højst 70 % af det samlede revisionshonorar særligt medfører en begrænsning af handlemuligheden i de største kommuner. Årsagen er, at der samtidigt indføres en "bagatelgrænse" på op til 2,5 mio. kr. for købet af sådanne ydelser, som kan medføre, at mindre kommuner har en forholdsmæssig nemmere adgang til at indkøbe sådanne ydelser end større kommuner, herunder især Københavns Kommune.

Center for Økonomi

Rådhuset
1599 København V

Telefon
2496 8371

E-mail
JAV@okf.kk.dk

EAN nummer
5798009800206

Dato 14 januar 2016
Side 1 af 1



Erhvervsstyrelsen
Dahlerups pakhus
Langelinie Alle 17
2100 København Ø

Høring vedr. udkast til forslag til lov om ændring af revisorloven m.v.

Erhvervsstyrelsen har fremsendt ovennævnte udkast til lovforslag i høring. Landbrug & Fødevarer takker for muligheden for at kommentere på lovforslaget.

Undgå overimplementering

Med lovforslaget implementeres en række nye EU – regler i dansk lovgivning. EU – reglerne indeholder en lang række stramninger ved revisionen af større virksomheder bl.a. gennemført i lyset af erfaringer fra finanskrisen. Landbrug & Fødevarer støtter, at der gennem et solidt grundlag sikres gennemsligtighed, og at der ikke kan stilles spørgsmålstegn ved revisionens uafhængighed.

Det er vurderet, at hvis skærperne overføres direkte til den danske lovgivning, så ville stramningerne påføre danske virksomheder en betydelig ekstraudgift. Det undgås i det foreliggende forslag ved at eksisterende overimplementering fjernes, og ved at man udnytter de lempelsesmuligheder som direktiv og forordning giver mulighed for. Det opnås bl.a. ved, at regeringen måretter de nye og skærpede regler til børsnoterede virksomheder, banker, forsikring og realkredit, som det også er tilænkt fra EU. Den gældende revisorlov omfatter også andre store selskaber. Ved at tage disse ud, tilnærmes den danske lov gennemførelsen i vores nabolande og en konkurrenceforvridende overimplementering fjernes. Det er en strategi Landbrug & Fødevarer tillægger stor betydning.

Særbestemmelsen i § 17 bevares

Landbrug & Fødevarer er meget tilfreds med, at den gældende lovs § 17 vedrørende registrerede revisorer ansat i de landøkonomiske foreninger videreføres uændret i lovforslaget.

Med venlig hilsen

Ole Henrik Larsen
Chefkonsulent
Erhvervspolitik

Kim Wegener
Statsautoriseret revisor
SEGES

Maria Hendrichsen

Fra: DV
Sendt: 18. januar 2016 12:12
Til: Peter Kroglund Jensen; Vibeke Sylvest
Emne: Høring af lovforslag om revisorloven

Til Erhvervsstyrelsen

I forlængelse af Erhvervsstyrelsens høring af 21. december 2015 skal der hermed gives udtryk for, at LD finder det hensigtsmæssigt, at der sker den i lovforslaget foreslåede indskrænkning i definitionen af "virksomheder af interesse for offentligheden", som primært synes at vedrøre kommercielle og markedsorienterede virksomheder. Med forslaget vil bl.a. LDs revisionsforhold kunne tilpasses LDs særlige forhold.

MED VENLIG HILSEN
 Dorrit Vanglo · Direkte

SEKRETÆR ANITA MECHLENBURG · DIREKTE +45 33 36 89 22 · MOBIL +45 20 54 89 22 · MAIL ANM@LD.DK

DIREKTE +45 33 36 89 30 · MOBIL +45 20 86 08 98 · MAIL DV@LD.DK



LØNMODTAGERNES DYRTIDSFOND · Dirch Passers Allé 27, 2 SAL · 2000 Frederiksberg · TELEFON +45 33 36 89 00 · FAX +45 33 36 89 01 · CVR-NR. 61 55 28 12 · WWW.LD.DK

Vær opmærksom på, at denne e-mail kan indeholde fortrolig information. Hvis du utilsigtet har modtaget denne mail, må du ikke distribuere, kopiere eller benytte informationen. Vi beder dig i stedet gøre os opmærksomme på fejlen og efterfølgende slette mailen.

LD har taget alle rimelige forholdsregler for at minimere risiko for vira, men vi er ikke i stand til at garantere, at denne mail ikke indeholder vira. Vælger du at åbne mailen, er det derfor dit eget ansvar. Vi påtager os intet ansvar for skade og tab der måtte opstå - direkte som indirekte - ved modtagelse, åbning og brug af denne e-mail.

Erhvervsstyrelsen
Dahlerups Pakhus
Langelinie Allé 17
2100 København Ø

Att. Vibeke Sylvest og Peter Krogslund Jensen

Høringssvar vedrørende udkast til forslag til lov om ændring af revisorloven m.v.

18. januar 2016

Erhvervsstyrelsen har den 21. december 2015 sendt udkast til forslag til lov om ændring af revisorloven i høring. Lokale Pengeinstitutter (LOPI) har følgende bemærkninger til høringssudkastet, hvor vore bemærkninger alene vedrører de foreslåede regler om revisionsudvalg:

1. Overgangsbestemmelse vedrørende revisionsudvalg

Det følger af lovforslagets § 7, stk. 1, at loven træder i kraft den 17. juni 2016, dog således, at kravet om, at revisionsudvalgets medlemmer samlet set skal have kompetencer af relevans for virksomhedens sektor først finder anvendelse fra førstkommende ordinære generalforsamling eller repræsentantskabsmøde, der afholdes efter den 31. december 2016, jf. lovforslagets § 7, stk. 5.

Dermed træder alle øvrige bestemmelser om revisionsudvalg i revisorlovens § 31 ifølge lovforslaget i kraft umiddelbart den 17. juni 2016 uden, at virksomheder, der ikke hidtil har været omfattet af krav om revisionsudvalg, indrømmes tid til at få formalia på plads, herunder få tid til om fornødent få indvalgt et medlem med kvalifikationer indenfor regnskabsvæsen eller revision i bestyrelsen/revisionsudvalget på førstkommende ordinære generalforsamling eller repræsentantskabsmøde.

Der er i alt 18 unoterede pengeinstitutter, som i dag er undtaget fra krav om revisionsudvalg, fordi institutterne ligger under den gældende grænse for revisionsudvalg for unoterede finansielle virksomheder (balance under 500 mio.kr. i to på hinanden følgende år). Disse pengeinstitutter vil blive omfattet af krav om revisionsudvalg, og har derfor behov for en overgangsordning for at få formalia på plads, herunder om fornødent få indvalgt et medlem med kvalifikationer indenfor regnskabsvæsen eller revision i bestyrelsen/revisionsudvalget på førstkommende ordinære generalforsamling eller repræsentantskabsmøde.

LOPI finder derfor, at overgangsreglen for revisionsudvalg må udstrækkes til at omfatte revisorlovens § 31 i sin helhed fremfor alene den (mindre) delmængde, som vedrører kravet om revisionsudvalgets samlede kompetencer. Det vil i overensstemmelse hermed gælde, at for virksomheder, der ikke hidtil har været omfattet af krav om revisionsudvalg, finder revisorlovens § 31 først anvendelse fra førstkommende ordinære generalforsamling eller andet tilsvarende møde, der afholdes efter den 31. december 2016.

Lokale Pengeinstitutter
Toldbodgade 33, 4. sal
1253 København K

T: 33 41 84 00
F: 33 91 30 35
sekretariat@lopi.dk
Cvr-nr.: 15 51 53 17

2. Manglende undtagelsesmulighed

Det bagvedliggende direktiv 2014/56/EU af 16. april 2014 om ændring af direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber indeholder i artikel 39, stk. 3, litra d, en undtagelsesmulighed fra kravet om etablering af revisionsudvalg, som ikke ses indarbejdet i erhvervsstyrelsens høringsudkast. Det følger af den pågældende direktivbestemmelse, at medlemsstaterne kan undtage følgende virksomheder fra kravet om revisionsudvalg:

"d) kreditinstitutter, som defineret i artikel 3, stk. 1, nr. 1), i direktiv 2013/36/EU, hvis aktier ikke er optaget til handel på nogen medlemsstats regulerede marked, jf. artikel 4, stk. 1, nr. 14), i direktiv 2004/39/EF, og som løbende eller gentagne gange kun har udstedt obligationer, der er optaget til handel på et reguleret marked, forudsat at den samlede nominelle værdi af sådanne obligationer er på under 100 000 000 EUR, og de ikke har offentliggjort noget prospekt i henhold til direktiv 2003/71/EF."

LOPI finder, at undtagelsesmuligheden bør indarbejdes i lovforslaget i overensstemmelse med regeringens principper for god regelimplementering, hvorefter de danske myndigheder ikke går videre end minimumskravene i EU-reguleringen.

LOPI antager endvidere, at undtagelsen kan udstrækkes til unoterede virksomheder også. I dette tilfælde – og kun i dette tilfælde – nedtones behovet for den overgangsordning om revisionsudvalg, som påpeges under punkt 1 ("Overgangsbestemmelse vedrørende revisionsudvalg").

Giver ovenstående anledning til bemærkninger eller spørgsmål, er I meget velkomne til at kontakte undertegnede.

Med venlig hilsen

Henrik Ullersted tlf. 33 41 84 17



18. januar 2016

Erhvervsstyrelsen

Peter Kroglund Jensen og Vibeke Sylvest

petkro@erst.dk og vibsyl@erst.dk

Høring vedrørende udkast til forslag til lov om ændring af revisorloven m.v. fra 21. december 2015

Tak for muligheden for at kommentere på udkastet til ændringer i revisorloven.

Vi har i vores gennemgang af lovudkastet særligt haft fokus på de ændringer i revisorloven, som vedrører revision af virksomheder af offentlig interesse, som omfatter realkreditinstitutter. Vi noterer flere hensigtsmæssige ændringer, som vi bakker op om. Det vedrører særligt:

- Forslaget i § 1, nr. 24 om at revisionsprotokollen også skal forelægges bestyrelsen
- Forslaget i § 1, nr. 49 om at ophæve det nuværende krav om, at medlemmer af revisionsudvalget også skal være medlemmer af bestyrelsen
- Forslagets § 2, nr. 6 hvormed der er lagt op til at anvende muligheden i EU-forordningen om lovpligtig i virksomheder af interesse for offentligheden til at forlænge den maksimale valgperiode før rotation af et revisionsfirma.

I lovudkastet er der lagt op til, at der skal etableres et nyt Revisorråd, som skal rådgive Erhvervsstyrelsen om generelle forhold i revisorlovgivningen, jf. § 1, nr. 51. Revisorrådets medlemmer vil ifølge lovbemærkningerne bestå af medlemmer fra relevante interesseorganisationer m.v. Vi lægger vægt på, at Realkreditrådet på linje med de specifikke erhvervsorganisationer, som er opført i lovbemærkningerne, også bliver repræsenteret i Revisorrådet.

Med venlig hilsen

Mette Saaby Pedersen

Mette Saaby Pedersen

Revisornævnet

revisornævnet.dk

Dahlerups Pakhus, Langelinie Allé 17, 2100 København Ø · Tlf. 33 29 20 27

Telefontid mandag – fredag kl. 10-14

Erhvervsstyrelsen
Dahlerups Pakhus
Langelinie Allé 17
2100 København Ø

18.01.2016

Vedrørende høring over forslag til lov om ændring af revisorloven, Deres journalnummer 2014 90 46.

Ved brev af 21. december 2015 har Erhvervsstyrelsen anmodet om Revisornævnets bemærkninger til udkast til forslag til lov om ændring af revisorloven m.v.

I den anledning skal Revisornævnet bemærke følgende:

Det fremgår af bemærkningerne til lovforslaget, side 73, at lovgiver forventer, at sager om alvorlige krænkelser af god revisionsskik vil kunne behandles hurtigere af Revisornævnet, såfremt antallet af sager, der indbringes for nævnet, reduceres. Revisornævnet finder anledning til at bemærke, at en væsentlig del af sagsbehandlingstiden i de større sager skyldes, at parterne, der ofte er repræsenteret af advokater, indgiver omfattende skriftveksling til Revisornævnet, således at sagsbehandlingen i disse sager i højere grad end hvad der ellers er tilfældet for sager ved Revisornævnet, får samme karakter og tidsmæssige udstrækning som større civile sager ved domstolene. Dette forhold kan der, henset til sagernes alvorlige karakter og de almindelige principper om kontradiktion, ikke umiddelbart ændres på.

For så vidt angår enkelte af lovforslagets bestemmelser skal Revisornævnet bemærke, at Revisornævnet finder det hensigtsmæssigt, at der indføres adgang til betinget frakendelse af autorisationen som revisor, ligesom det findes hensigtsmæssigt, at det i lovgivningen præciseres, at der ved afgørelsen af sagerne skal tages hensyn til, at revisor er offentlighedens tillidsrepræsentant, jf. i det hele lovforslagets udkast til § 44.

Vedrørende spørgsmålet om offentliggørelse tager Revisornævnet til efterretning, at lovgiver ikke længere finder, at navnet på en revisor, der har begået en disciplinærforseelse, som udgangspunkt

skal offentliggøres. Det bemærkes, at EU- Kommissionen tidligere, ved henstilling af 6. maj 2008, har været af den opfattelse, at offentligheden skulle informeres om navne på sådanne revisorer. Der henvises i den forbindelse til Erhvervsstyrelsens brev til Revisornævnet af 21. december 2012, hvori henstillingen er gengivet. Det fremgår således bl.a.

"Myndigheden bør identificere den pågældende lovpligtige revisor eller det pågældende revisionsfirma og beskrive de vigtigste mangler, der har givet anledning til sådanne foranstaltninger eller sanktioner."

Særligt vedrørende offentliggørelsen bemærker Revisornævnet, at det følger af lovforslagets § 47c, stk. 1, at *"Revisornævnet offentliggør på nævnets hjemmeside kendelser, hvori der er truffet afgørelse . . ."*

Det har hidtil været Erhvervsstyrelsen, der i praksis foretager anonymiseringer og sørger for, at kendelser offentliggøres på Revisornævnets hjemmeside. Revisornævnet går ud fra, at denne praksis kan fortsættes.

Formuleringen af lovforslagets § 44a, stk. 3, sidste punktum,

"Er en klage indgivet af Erhvervsstyrelsen eller anden offentlig myndighed, skal nævnet behandle klagen."

kan efter sin placering give anledning til tvivl om, hvorvidt tidsfristerne også gælder for offentlige myndigheder, jf. også bemærkningerne side 151. Det vil være hensigtsmæssigt, såfremt dette præciseres.

Med venlig hilsen

Revisornævnet

Henrik Bitsch
Formand