

Hørings svar

Erhvervsstyrelsen har modtaget hørings svar fra følgende aktører i forbindelse med den igangværende lovgivningsproces af lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering – Erhvervsstyrelsens j.nr. 2023-9729

1. Aktive ejere
2. Ali Simiab
3. B Align
4. Biogas Danmark
5. Certificerende Organers Forum
6. Dansk Erhverv
7. Dansk Industri
8. Danske Rederier
9. Danmarks Naturfredningsforening
10. Danmarks restauranter & cafeer
11. Den danske Fondsmæglerforening
12. FH – Fagbevægelsens Hovedorganisation
13. Finans Danmark
14. Foreningen af Rådgivende Ingeniører
15. FSR – danske revisorer
16. IDA - Ingeniørforeningen
17. Landbrug & Fødevarer
18. Viegand Maagøe

Til: Katrine Diethelm Jacobsen (KatJac@erst.dk), Peter Kroglund Jensen (PetKro@erst.dk)
Cc: Maria Rask Hetoft Larsen (ml@aktiveejere.dk)
Fra: Bo Sandberg (bsa@aktiveejere.dk)
Titel: SV: Høring over udkast til forslag om Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering
Sendt: 09-09-2024 11:59

Til Erhvervsstyrelsen!

Tak for det tilsendte udkast til lovforslag.

Brancheforeningen Aktive Ejere støtter intentionen i lovforslaget, men henstiller til, at regeringen arbejder for på EU-niveau at mindske bureaukratiet med bæredygtighedsrapportering.

Aktive Ejere har derudover for nærværende ikke yderligere bemærkninger til høringssagen.

Med venlig hilsen

Bo Sandberg
Cheføkonom



Løngangstræde 20 4. sal
1468 København K – Danmark
E-mail: bsa@aktiveejere.dk
+45 28 50 38 19

Fra: Katrine Diethelm Jacobsen <KatJac@erst.dk>
Sendt: 3. september 2024 13:09
Emne: Høring over udkast til forslag om Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering

Kære høringssparter,

Erhvervsstyrelsen og Finanstilsynet har udarbejdet udkast til forslag om Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering.
Lovudkastet gennemfører dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv (EU) 2022/2464 af 14. december 2022 om ændring af forordning (EU) nr. 537/2014, direktiv 2004/109/EF, direktiv 2006/43/EF og direktiv 2013/34/EU for så vidt angår virksomheders bæredygtighedsrapportering (bæredygtighedsdirektivet).

Udkast til lovforslag samt høringsbrev og høringsliste er vedhæftet.

Bemærkninger imødeses **senest tirsdag den 1. oktober 2024 kl. 12**. Styrelsen har ikke mulighed for at tage højde for bemærkninger, der modtages efter dette tidspunkt.

Bemærkninger bedes sendt til Katrine Diethelm Jacobsen på KatJac@erst.dk og Peter Kroglund Jensen på PetKro@erst.dk med henvisning til j. nr. 2023-9729.

Med venlig hilsen

Katrine Diethelm Jacobsen
Fuldmægtig

ERHVERVSSTYRELSEN

Til: Katrine Diethelm Jacobsen (KatJac@erst.dk), Peter Kroglund Jensen (PetKro@erst.dk)
Fra: Ali Simiab (ali@simiab.dk)
Titel: Hørings svar - j.nr. 2023-9729
Sendt: 30-09-2024 17:56

Kære Katrine og Peter

Hermed bemærkninger til lovforslag om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering.

Ad § 5, stk. 1 - ansvarsforsikring

Det fremgår ikke, om en uafhængig erklæringsudbyder skal tegne ansvarsforsikring for at opnå akkreditering.

I den forbindelse bemærkes, (i) at eventuelle erstatningskrav som udgangspunkt rettes mod den uafhængige erklæringsudbyder og ikke mod verifikatoren, (ii) at arbejdsgivere hæfter for medarbejdere i dansk ret, og (iii) at arbejdsgivere typisk tegner rådgiverforsikringer, som omfatter både arbejdsgiveren og medarbejderne, hvilket ses i bl.a. advokat- og revisionsbranchen.

I Advokatsamfundets vedtægts § 61, stk. 6 anføres f.eks.: "Pligten til at tegne ansvarsforsikring efter stk. 1 påhviler for så vidt angår advokatselskaber, der driver advokatvirksomhed, selskabet. Forsikringen skal i disse tilfælde tegnes af selskabet, men således at forsikringen tillige omfatter ansvaret for de advokater, der virker i selskabet, samt personer, som i medfør af retsplejelovens § 124 c, stk. 1, nr. 2, er medejere af selskabet, med en forsikringssum for hver advokat eller medejer på ikke under det efter stk. 1 fastsatte grundbeløb."

Derfor foreslås præciseret, at den uafhængige erklæringsudbyder skal tegne ansvarsforsikring, som omfatter både verifikator, jf. § 11, stk. 1, nr. 7, og den uafhængige erklæringsudbyder.

Ad § 5, stk. 1, nr. 2 - dispensation fra krav om beskæftigelse af mindst en verifikator

Det fremgår, at en uafhængig erklæringsudbyder skal "beskæftige" mindst en verifikator.

Bestemmelsen kan skabe udfordringer i praksis, hvis f.eks. (i) alle ansatte verifikatorer op siger ansættelsesforholdene samtidig for at starte en ny virksomhed sammen, (ii) hvis der alene er ansat én verifikator, som vælger at deponere sin godkendelse uden aftale med sin arbejdsgiver (den uafhængige erklæringsudbyder), eller (iii) hvis der alene er ansat én verifikator, som tager orlov, idet personen i så fald ikke er "beskæftiget" hos den uafhængige erklæringsudbyder.

Derfor foreslås tilføjet, at Erhvervsstyrelsen kan dispensere midlertidigt fra kravet om beskæftigelse af mindst en verifikator.

Ad § 10, stk. 2 - bortfald af akkreditering

Det fremgår ikke, om ansatte verifikatorer får besked om bortfald af arbejdsgiverens akkreditering.

Hvis en akkreditering som uafhængig erklæringsudbyder bortfalder, bør ansatte verifikatorer modtage besked om, at de ikke længere må udføre erklæringsopgaver.

Derfor foreslås tilføjet, at det påhviler den uafhængige erklæringsudbyder at orientere beskæftigede verifikatorer om bortfald af akkreditering.

Ad § 13 - deponering

Det fremgår ikke, om en uafhængig erklæringsudbyder modtager besked om en ansat verifikators deponering

af godkendelsen.

Hvis den uafhængige erklæringsudbyder kun har én ansat verifikator, og hvis verifikatoren deponerer sin godkendelse uden at orientere sin arbejdsgiver (den uafhængige erklæringsudbyder), vil den uafhængige erklæringsudbyder overtræde loven, jf. § 5, stk. 1, nr. 2, uden at vide det.

Derfor foreslås tilføjet, at Erhvervsstyrelsen skal orientere den uafhængige erklæringsudbyder om beskæftigede verifikators deponeringer.

Ad § 24 - fratreden

Det fremgår ikke, hvornår den fratrædende virksomhed skal give relevante oplysninger til den tiltrædende virksomhed.

Derfor foreslås præciseret, at dette skal ske uden ugrundet ophold eller inden for et bestemt antal uger.

Der foreslås også en ny bestemmelse inspireret af De Advokatetiske Reglers artikel 68, stk. 2 om, at den uafhængige erklæringsudbyder ikke må ophøre med at udføre en sag på en sådan måde og under sådanne omstændigheder, at virksomheden hindres i rettidigt og uden skadevirkning at søge anden bistand. Dette vil forhindre, at den uafhængige erklæringsudbyder kan fratæde kort inden fristen for regnskabsaflæggelse og dermed umuliggøre virksomhedens regnskabsaflæggelse.

Ad § 28, stk. 1 - uafhængighed

Det fremgår, at verifikator og andre personer i den uafhængige erklæringsudbyder, der er knyttet til opgaven eller kontrollerer dennes udførelse, ikke må være involveret i virksomhedens beslutningstagning.

Det foreslås præciseret - eventuelt i bemærkningerne - at virksomheden/kunden heller ikke må være involveret i den uafhængige erklæringsudbyders beslutninger. Det kan være aktuelt, hvor virksomheden/kunden enten er (med)ejer i den uafhængige erklæringsudbyder eller er medlem i en forening, som enten er uafhængig erklæringsudbyder eller ejer en uafhængig erklæringsudbyder (dvs. hvor foreningen ejer et selvstændigt ApS).

Ad § 67 - overgangsbestemmelse

Det fremgår, at der er en overgangsbestemmelse på 12 måneder.

Det må forventes, (i) at den primære målgruppe for loven skal bruge væsentlige ressourcer på at imødekomme lovkravene, (ii) at der formentlig vil være en række uafklarede forhold ved lovens ikrafttrædelse, som først afklares senere via bekendtgørelser, og (iii) at der kan være praktiske forhindringer, f.eks. at forsikringselskaberne muligvis ikke kan tilbyde fornødne ansvarsforsikringer til ikke-revisorer ved lovens ikrafttrædelse.

Når varigheden af overgangsperioden vurderes, kan der eventuelt overvejes en tidslinje, hvor der bl.a. estimeres, (i) hvornår loven vedtages, (ii) hvornår personer kan gennemføre prøve i erklæringsopgaver, jf. § 11, stk. 1, nr. 5, (iii) hvornår forsikringselskaberne kan tilbyde forsikringstilbud til uafhængige erklæringsudbydere, (iv) hvornår bekendtgørelserne om uafhængighed m.v. offentliggøres og (v) den forventede sagsbehandlingstid i forbindelse med akkreditering.

Derfor foreslås, at overgangsperioden forlænges til mindst 18 måneder, eller at Erhvervsstyrelsen får mulighed for senere at forlænge overgangsperioden til mere end 12 måneder.

Med venlig hilsen / Kind regards

Ali Simiab

+ 45 31 51 67 59 | ali@simiab.dk

Erhvervsstyrelsen
Dahlenerups Pakhus
Langelinie Allé 17
2100 København Ø

Att: Katrine Diethelm Jacobsen og Peter Kroglund Jensen

30. september 2024

Høring over udkast til Forslag til Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering - j. nr. 2023-9729

Vi takker for muligheden for at kunne kommentere på udkast til Forslag til Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering.

Vi er overordnet set positive over for udkastet, der fastlægger betingelser for registrering og godkendelse af uafhængige verifikatorer, vilkårene for udførelse af erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering, uddannelse mv. samt regler om offentligt tilsyn.

I den forbindelse er det væsentligt, at kravene til erfaring for verifikator blødes op, så også andre faggrupper end revisorer får reel mulighed for at opfylde kravene. Det gælder i forhold til de uddannelsesmæssige krav, hvor der ikke synes at være behov for at stille krav om, at verifikator er fortrolig med alle dele af revisorlovgivningen, men alene de dele af revisorlovgivningen, der er relevant for at kunne udføre erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering. Dette gælder også ved fastsættelse af overgangsregler, hvor forslaget om en overgangsordning på 1 år synes unødigt kort og i praksis vanskeligt foreneligt med krav om, at herefter vil en verifikator skulle dokumentere 8 måneders deltagelse i udførelse af erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering eller lignende – hvilket skal være udført i en uafhængig erklæringsudbyder eller en godkendt revisionsvirksomhed. Det vil forudsætte, at en række uafhængige erklæringsudbydere er godkendt – og har erklæringsopgaver – allerede umiddelbart efter lovens ikrafttræden 1. januar 2025.

Det er væsentligt, at der også i forbindelse med prøveaflægning som verifikator, åbnes op for at også andre uddannelsesinstitutioner end de, der traditionelt udbyder revisoruddannelser, kan udbyde prøveafleggelse og uddannelsesforløb. I den forbindelse bør erfaring med udbud af ESG-uddannelser samt erfaring med prøvecertificering inddrages ved Erhvervsstyrelsens udvælgelse af uddannelsesinstitutioner til prøveafleggelse og uddannelsesforløb omfattet af loven.

Det fremgår ikke helt tydeligt, hvilke krav der stilles til verifikators forhold til den uafhængige erklæringsudbyder. Spørgsmålet der synes ubesvaret er, hvorvidt en verifikator som er ansat hos den uafhængige erklæringsudbyder, samtidig kan være hel eller delvis ejer af den uafhængige erklæringsudbyder. Dette bør præciseres enten i lovgivningen eller tilhørende bekendtgørelse.

Specifikke bemærkninger til udkast til lovforslag:

§ 5

Det fremgår i stk. 1, nr. 2), at uafhængig erklæringsudbyder skal beskæftige mindst en godkendt verifikator. I den forbindelse bør det overvejes, eventuelt i bekendtgørelse, hvad der sker i den situation hvor en verifikator har opsagt sin stilling eller er fysisk fraværende i en længere periode som følge af sygdom, barsel, orlov el. lignende. Vil det i en eller flere af de nævnte situationer betyde, at uafhængig erklæringsudbyder straks mister akkreditering eller er der mulighed for at give kort frist for uafhængig erklæringsudbyder til at rette op på dette.

§ 11

Det lægges til grund, at når der i lovforslaget på side 85, både i 1. og 2. afsnit henvises til § 11, stk. 1 nr. 7, i begge situationer rettelig menes § 11, stk. 1, **nr. 6**.

I bemærkningerne til lovforslaget side 85 nævnes, at det foreslås i § 11, stk. 2, at opgaver efter stk. 1, nr. 7 (rettelig nr. 6), skal være udført i en uafhængig erklæringsudbyder eller en godkendt revisionsvirksomhed. Godkendelse opnås, hvis opgaverne er udført under tilsyn af en godkendt verifikator eller en revisor, der er godkendt til at afgive erklæringer om bæredygtighedsrapportering.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at kravet om **praktisk erfaring** med opgaverne vedrørende erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering eller andre bæredygtighedsrelaterede opgaver efter stk. 1, nr. 7 (rettelig nr. 6) vil skulle være udført i en uafhængig erklæringsudbyder eller en godkendt revisionsvirksomhed. Godkendelse som verifikator vil kun kunne opnås, hvis opgaverne er udført under tilsyn af en godkendt verifikator eller en revisor, der er godkendt til at afgive erklæringer om bæredygtighedsrapportering.

Se tillige bemærkninger under § 67.

§ 67

Denne overgangsperiode frem til 1. januar 2026 synes kort set i forhold til at sikre, at et tilstrækkeligt antal individer kan nå at gennemføre den i § 67, stk. 1, punkt 3 nævnte efteruddannelse. Dette bør i sig selv føre til en overvejelse af forlængelse af overgangsperioden.

Bestemmelsen må ses i sammenhæng med kravene i §11, som efter en kort overgangsordning vil udgøre de krav, der skal opfyldes for at blive godkendt verifikator.

Fra og med 1. januar 2027 vil en verifikator skulle dokumentere 8 måneders deltagelse i udførelse af erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering eller lignende. Kravet om, at dette fra og med 1. januar 2027, skal være udført i en uafhængig erklæringsudbyder eller en godkendt revisionsvirksomhed vil forudsætte, at der allerede få måneder efter lovens forventede ikrafttræden, dvs. fra udgangen af april 2025, rent faktisk ER en række uafhængige erklæringsudbydere, som er godkendt, som har kunder og dermed erklæringsopgaver. Er dette ikke tilfældet, vil det kunne få den konsekvens, at det efter udløbet af

overgangsordningen 1. januar 2027, primært vil være personer, der har udført erklæringsopgaver via en godkendt revisor, der kan efterleve kravene.

Dermed synes dette i sig selv at kunne virke begrænsende på lovgivningens sigte, hvor man ønsker at give mulighed for at åbne markedet for erklæringsydelse for danske virksomheder, således at virksomhederne kan tilbydes et bredere udvalg af udbydere (end alene revisorer), med deraf følgende øget konkurrence. Overgangsperioden bør derfor forlænges. Der foreslås en forlængelse frem til 1. januar 2027.

Endelig stilles der i overgangsordningen i § 67, stk. 1, punkt 3 krav om at det gennem efteruddannelse med afsluttende prøve, dokumenteres at have tilegnet sig den nødvendige viden om bæredygtighedsrapportering og erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering. Dermed forudsættes, at der straks efter lovens ikrafttræden etableres og udbydes en uddannelse med afsluttende prøve. Det foreslås, at der i tillæg gives mulighed for, tillige at godkende en person som verifikator, hvis den pågældende består en af Erhvervsstyrelsen godkendt prøve, som dokumenterer at kandidaten har tilegnet sig den nødvendige viden om bæredygtighedsrapportering og erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering.

Bestemmelsen i § 67, stk. 1) punkt 3) foreslås derfor omformuleret til:

"Stk. 1...

3) gennem efteruddannelse med afsluttende prøve eller bestået særskilt prøve, dokumenterer at have tilegnet sig den nødvendige viden om bæredygtighedsrapportering og erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering."

Som konsekvens foreslås § 67, stk. 3 omformuleret til:

"Erhvervsstyrelsen fastsætter de nærmere krav til efteruddannelse eller særskilt prøve efter stk. 1, nr. 3"

Overgangsperioden i § 67, stk. 1 foreslås derfor ændret fra 1. januar 2025 til 1. januar 2026.

Generelt

Som det er i dag, synes det at være sådan, at revisorer i et og samme revisionselskab reviderer en virksomheds finansielle regnskab, rådgiver samme virksomhed om ESG rapportering og sluttelig forholder sig revisionsmæssigt til virksomhedens bæredygtighedsrapportering. Dette giver implicit en risiko for, at revisors uafhængighed bliver presset.

Dette løses pt. i markedet ved at revision, rådgivning om ESG og den revisionsmæssige håndtering af virksomhedens bæredygtighedsrapportering varetages af tre forskellige afdelinger internt i revisionsfirmaet.

Det bør tydeliggøres, hvorledes man forholder sig til en sikring af revisors uafhængighed og sikring af, at der sker en reel uafhængig revision af bæredygtighedsrapporteringen. Det vil kræve, at uafhængige erklæringsudbydere skal kunne byde ind på netop denne opgave. Derfor er det vigtigt at sikre, at der reelt og ikke kun formelt gives plads til, at uafhængig erklæringsudbyder kan få mulighed for at forholde sig til en virksomheds bæredygtighedsrapportering - i naturligt samspil med virksomhedens revisor.

IBA Erhvervsakademi Kolding

v/ konsulent cand. jur. Anne Bobjerg Bank

B Align

Skelvej 1, 4320 Lejre

anne@balign.dk

+45 53761963

CVR: 41616792

Erhvervsstyrelsen

Langelinie Allé 17

2100 København Ø

Att.: Katrine Jacobsen, katjac@erst.dk og Peter Jensen, petkro@erst.dk

Biogas Danmark

Axeltorv 3

1609 København V

1. oktober 2024

Høring over udkast til forslag til Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering

Erhvervsstyrelsen har udsendt ovennævnte udkast til lovforslag i høring, J. nr. 2023-9729.

Biogas Danmark finder hensigten med lovforslaget om at åbne for andre kompetencer end revisorer til at forestå bæredygtighedsrapporteringen for hensigtsmæssig. Herved kan der trækkes på mange forskellige relevante faglige kompetencer – og det øger udbuddet.

Med venlig hilsen



Bruno Sander Nielsen

2724 5967

bsn@biogas.dk

Dato 25. september 2024

Erhvervsstyrelsen

Dahlerups Pakhus

Langelinie Allé 17

2100 København Ø

Att: Katrine Diethelm Jacobsen på KatJac@erst.dk og Peter Kroglund Jensen PetKro@erst.dk.

J.nr. 2023-9729.

Høringsvar angående lovforslaget: " Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering" fra 3/9-2024

Først og fremmest vil Certificerende Organers Forum (COF) gerne takke for at få mulighed for at afgive vores bemærkninger ifm. høring af lovforslaget.

Vi finder det positivt, at Danmark vil udnytte muligheden for at lade andre end etablerede revisionselskaber afgive erklæring om bæredygtighedsrapportering. De certificerende organer vil gerne bidrage med den ekspertise, vi har opbygget inden for området med afgivelse af erklæringer vedrørende bæredygtighedsdata og forskellige former for bæredygtighedsrapporter gennem de sidste ca. 30 år.

Generelle bemærkninger

Lovforslaget lægger op til en opdeling i hhv. "uafhængige udbydere af erklæringsydelser", og "verifikatorer". Hvor "uafhængige udbydere af erklæringsydelser" (i det flg. UUE) er overensstemmelsesvurderingsorganer, der er akkrediteret af DANAK i hht. EU forordning (EF) nr. 765/2008, dvs. virksomheder, der bl.a. er COF's medlemmer. Verifikatorer er fysiske personer, der er godkendt af Erhvervsstyrelsen til at afgive erklæringer om bæredygtighedsrapportering. En stor del af lovforslaget omhandler verifikatorerne og disses pligter og rettigheder.

Det er på baggrund af tidligere dialog med Erhvervsstyrelsen, vores opfattelse at der er en forståelse for at man ved anvendelse af forskellige arbejdsmetoder kan opnå ensartede resultater – dvs. indholdet af erklæringen. Det fremgår ikke hvordan denne ækvivalens tænkes udmøntet i praksis. Således kan

*Certificerende Organers Forum er samarbejdsorganisation for de danske certificerende organer, akkrediteret af DANAK til verifikation og certificering. COF's formål er at virke for stadig udvikling af system- og produktcertificering samt verificering til gavn for det danske samfund, bidrage og medvirke til fremme af brugen og opretholdelsen af tilliden til certificering og virke som hørings- og forhandlingspart over for DANAK, myndigheder og andre interessenter indenfor certificering.
formand: no@forcecertification, næstformand: jacob.faergemand@bureauveritas.com*

lovforslaget læses således, at der ikke ses at være forskel på verifikator og revisor. I yderste konsekvens at UUE vil skulle ansætte revisorer til udførelse af opgaven. Det vil ikke være i tråd med formålet om at skabe ækvivalens og øge udbuddet på erklæringsmarkedet. Det bør fremgå tydeligt af lovforslaget hvordan dette tænkes reguleret.

Lovforslaget såvel som direktivet peger på akkrediteringsforordningen, (EF) nr. 765/2008, som grundlaget for regulering af UUE. Lovforslaget gentager en del af de krav, der er i forordningen, f.eks. uafhængighed, tavshedspligt, finansiell robusthed, kvalitetsstyring, mv. Det er ISO 17029 der som overensstemmelsesstandard, udmønter forordningen inden for dette område. Det fremgår imidlertid, at Erhvervsstyrelsen hjemles til at kunne fastsætte supplerende regler og regler for DANAKs kvalitetskontrol. Det bør nærmere præciseres hvilke regler, der kan være tale om, og det bør præciseres, at fremsættes sådanne regler, bør de flugte med CSRD direktivet.

I forlængelse af COF's hørings svar fra lovforslaget om implementering af CSRD direktivet vil vi gerne gøre opmærksomme på vores bemærkninger vedrørende placering af ansvar. Det er vores opfattelse at det vil være fuldt tilstrækkeligt at ansvaret placeres hos den juridiske person.

Vi har positivt noteret os at det vil blive muligt at blive akkrediteret som UUE, når man har én verifikator ansat. Det betyder for de certificerende organer at almindelig praksis med anvendelse af subcontractors, der kan være mindre firmaer med forskellige specialer.

Specifikke bemærkninger

5, stk 3 det fremgår at *"Erhvervsstyrelsen fastsætter nærmere regler om krav til akkreditering som uafhængig erklæringsudbyder, herunder anvendelse af relevante standarder."* Det bør i hjemlen nærmere præciseres hvilke krav, der er tale om.

§11 , stk. 1, nr. 5 heraf fremgår at erhvervsstyrelsen kan godkende en verifikator, hvis vedkommende *"har bestået en særskilt prøve om udførelse af erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering, jf. regler udstedt i medfør af § 35"*. Det fremgår videre af §35, stk 2, *"Erhvervsstyrelsen fastsætter endvidere regler om de i stk. 1 nævnte prøver, herunder indholdet og kravene til prøverne, ..."* Det fremgår imidlertid intetsteds, af lovforslaget hvilket indhold eller hvilke krav, verifikator skal leve op til for at kunne opnå at blive verifikator. Det bør være transparent hvad der kræves. Dette bør præcisere og konkret fremgå af lovforslag og lovbemærkninger.

§11, stk. 2 det fremgår, at *"Opgaver efter stk. 1, nr. 6, skal være udført i en uafhængig erklæringsudbyder eller en godkendt revisionsvirksomhed. Godkendelse opnås, hvis opgaverne er udført under tilsyn af en godkendt verifikator eller en revisor, der er godkendt til at afgive erklæringer om bæredygtighedsrapportering"*. (§ 11, stk. 1, nr. 6. *"i mindst 8 måneder efter det fyldte 18. år har deltaget i udførelse af erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering eller andre bæredygtighedsrelaterede opgaver"*). Denne formulering tager ikke hensyn til at man kan forvente at mange potentielle verifikatorer udfører bæredygtighedsrelaterede opgaver under akkreditering, der ender med afgivelse af en erklæring eller et certifikat, det kan f.eks. dreje sig om verifikation af klimarapporter eller sociale audits.

Lovforslaget bør anerkende det arbejde verifikatorer udfører i regi af de certificerende organer, så længe dette er danner grundlag for erhvervelse af relevante kvalifikationer på området med afgivelse af bæredygtighedserklæringer.

Det samme gør sig gældende for de såkaldte "andre bæredygtighedsrelaterede opgaver". Certificerende organers personale udfører mangeartede opgaver inden for bæredygtighedsområdet. Disse opgaver bør tælle med i de 8 måneder.

§43, stk. 2. Det fremgår at "*Ved Revisornævnets behandling af en sag skal der foruden formanden eller 1 næstformand deltage*

1) mindst 1 medlem af Revisornævnet med kandidateksamen i samfundsvidenskabelig, tekniskvidenskabelig eller naturvidenskabelig kandidateksamen, som har dokumenteret deltagelse i mindst 8 måneder i udførelsen af bæredygtighedsrapportering eller erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering, og

2) 1 repræsentant for regnskabsbrugerne."

Det vil være hensigtsmæssigt, at der i sager, der vedrører UUE eller verifikatorer, er et medlem med tilsvarende baggrund. Det er muligvis det der er hensigten med formuleringen, men dette bør præciseres nærmere.

COF ser frem til fremtidig dialog om lovforslaget, og vi besvarer gerne evt. spørgsmål som dette høringsvar måtte give anledning til.

Med venlig hilsen

Certificerende Organers Forum (COF)

Erhvervsstyrelsen
Dahlerups Pakhus
Langelinie Allé 17
2100 København Ø

Den 1. oktober 2024

Høring over udkast til forslag til Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering

Dansk Erhverv har modtaget udkast til forslag til Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering den 3. september 2024. Dansk Erhverv vil gerne indledningsvis takke for muligheden for at afgive høringssvar.

Generelt om bæredygtighedsrapportering

Dansk Erhverv betragter EU-regulering, som fremmer grøn og bæredygtig omstilling af vores samfund og erhvervsliv, som ikke blot vigtige og helt nødvendige tiltag. Det er også tiltag, som udvirket og implementeret på en effektiv og balanceret måde, vil bidrage væsentligt til at styrke europæisk innovationskraft og konkurrenceevne.

CSRD hviler på en markedsbaseret og efterspørgselsdrevet tilgang til den grønne omstilling og bidrager således aktivt til dette, forudsat at implementeringen er effektiv og samtidig understøtter tillid og troværdighed i rapporteringen. Derfor støtter Dansk Erhverv grundlæggende CSRD og betragter denne lovgivning som et vigtigt skridt mod at øge gennemsigtigheden i virksomhedernes miljømæssige, sociale og ledelsesmæssige præstationer. Dette vil i sig selv fremme bæredygtig adfærd i ikke blot de enkelte virksomheder, men også i deres samlede værdikæder og hermed i hele samfundet.

Dansk Erhverv lægger vægt på, at CSRD implementeres, så den effektivt understøtter tillid og troværdighed i rapporteringen. Heri ligger en opmærksomhed på, at der sikres tilstrækkelig tillid og troværdigheden i rapporteringen uden at virksomhederne påføres unødigt tunge administrative byrder. Vigtigheden af en balanceret implementering gælder alle virksomheder, og ikke mindst de små og mellemstore virksomheder (SMV'er) for hvem rapporteringen i særlig grad risikerer at blive uforholdsmæssigt tung og krævende i forhold til deres størrelse.

Bemærkninger til lovforslaget

En forudsætning for tillid og troværdighed i rapporteringen er transparens og kontrol. Dansk Erhverv bakker derfor op om, at der udvikles et effektivt og balanceret system for rapportering og revidering af virksomhedsdata. Her kan man med fordel lade sig inspirere af velkendte ordninger som fx på det finansielle område og klimaområdet.

Et effektivt og balanceret system for rapportering og revidering bør baseres på en passende grad af sikkerhed for, at rapporteringen hviler på anerkendte rapporteringsmetoder, samtidig med at både rapporteringen og revideringen underlægges en passende grad af kvalitetskontrol, som det fx kendes ved revidering af virksomheders finansielle afrapportering.

Dansk Erhverv støtter en brancheneutral tilgang til, hvem der skal kunne erklære sig på bæredygtighedsrapporter. Udpegningen af de personer, der skal udføre arbejdet, skal ske med afsæt i faglige kvalifikationer og ikke på forhånd begrænses til særlige sektorer.

Det afgørende er, at omverdenen har tillid til rapporteringen fra virksomhederne. En forudsætning for dette er tillid til erklæringerne. Denne tillid baserer sig på troværdighed i såvel faglig tyngde som erfaring hos erklæringsgiveren.

Dansk Erhverv konstaterer, at lovforslaget indeholder en lang række bemyndigelser til, at Erhvervsstyrelsen kan fastsætte de nærmere krav til rapportering og revidering i bekendtgørelser. Hverken lovbemærkningerne eller de medsendte udkast til bekendtgørelser uddyber nærmere, hvorledes bemyndigelsen forventes at blive udmøntet i praksis.

Dansk Erhverv bemærker, at man ved at fastlægge de nærmere krav til uafhængige erklæringsudbydere i bekendtgørelser ikke i tilstrækkelig grad sikrer, at erklæringsudbyderne underlægges de krav, som direktivet foreskriver; herunder vedr. bl.a. uddannelse, kvalitetssikringssystemer, uafhængighed, sanktioner og rapportering af uregelmæssigheder. Videre sikres det med lovforslaget ikke, at erklæringsudbyderne kan indklages for et uafhængigt Nævn i tilfælde af grove overtrædelser af lovgivningen.

I forlængelse af ovenstående pointeres det, at Danmark ved at fastlægge og udmønte kravene til erklæringsudbyderne i bekendtgørelser går enegang i forhold til de lande, vi normalvis sammenligner os med.

Alt i alt vækker det anledning til bekymring, at hverken høringsparter eller folketingsmedlemmer gives et fuldt overblik over den ordning, man søger etableret.

Særskilt vedr. overgangsordningen, som løber frem til 2026, bemærkes det, at de krav, som stilles til verifikatorens uddannelse og kompetencer, er betydeligt mere lempelige end de krav, som direktivet foreskriver, og at de herudover rummer vide muligheder for at dispensere. Det er Dansk Erhvervs opfattelse, at der hermed opstår en betydelig risiko for, at der udvikles praksis for erklæringer på bæredygtighedsrapportering, som ikke lever op til de krav, som direktivet foreskriver.

Samlet set er Dansk Erhvervs vurdering, at det ikke på nuværende grundlag vil være muligt for Erhvervsministeriet at sikre den fornødne kvalitet i lovarbejdet inden den forventede fremsættelse i Folketinget og efterfølgende ikrafttrædelse af loven pr. 1. januar 2025.

I tråd med høringssvaret fra FSR – danske revisorer opfordrer Dansk Erhverv derfor til, at man udsætter fremsættelsen af lovforslaget, indtil man har fundet en model for reguleringen af uafhængige erklæringsudbydere, der sikrer en tilstrækkelig høj kvalitet og tillid til bæredygtighedserklæringerne.

Skulle ovenstående give anledning til spørgsmål eller kommentarer, står Dansk Erhverv naturligvis til rådighed for uddybning

Med venlig hilsen

Mikkel Møller Rasmussen
Fagchef for Rådgivning og Revision

Erhvervsstyrelsen
Att.: Peter Kroglund Jensen og Katrine
Diethelm Jacobsen
Langelinie Alle 17
2100 København Ø
E-mail: PetKro@erst.dk og KatJac@erst.dk

Høring over udkast til forslag til Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering (J-nr. 2023-9729)

DI har den 3. september 2024 høring over udkast til forslag til Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering. Lovforslaget gennemfører dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv (EU) 2022/2464 af 14. december 2022 om ændring af forordning (EU) nr. 537/2014, direktiv 2004/109/EF, direktiv 2006/43/EF og direktiv 2013/34/EU for så vidt angår virksomheders bæredygtighedsrapportering (bæredygtighedsdirektivet), og udnytter dermed bæredygtighedsdirektivets mulighed for at tillade at også uafhængige udbydere af erklæringsydelser kan afgive erklæringer om bæredygtighedsrapportering.

DI støtter en implementering af direktivets option i dansk lovgivning og vil gerne kvittere for at Erhvervsstyrelsen arbejder frem mod en ikrafttræden af den endelige lov den 1. januar 2025, således at virksomhederne får mulighed for at anvende uafhængige erklæringsudbydere for regnskabsåret 2025.

DI vil indledningsvist gerne kvittere for at en del af DI's bemærkninger i vores høringsvar af 2. august 2024 til præhøringen er taget i betragtning i udkastet til lovforslag, herunder at lovbemærkningerne adresserer en lang række af de problemstillinger, som udspringer af den delte kompetence mellem Erhvervsstyrelsen og DANAK .

DI finder overordnet at der er tale om et gennemarbejdet lovforslag, der sikrer en parallelitet i reguleringen imellem revisorer og de uafhængige erklæringsafgivere, herunder sikrer krav om uafhængighed, kvalitetsstyring m.m. som er afgørende for at sikre tilliden.

DI har noteret, at lovforslaget indeholder en smal overimplementering, idet det lægger op til at kræve at en verifikator skal være forsikret mod økonomiske krav for at kunne blive godkendt. DI kan tilslutte sig det foreslåede, og bemærker, at DI finder det vigtigt at de detaljerede krav, der udmønter kravet, ligestiller verifikatorer og godkendte revisorer på dette punkt.

Samspil mellem bestemmelser for uafhængige erklæringsudbydere/verifikatorer og revisionsvirksomhed/godkendte revisorer

DI finder som nævnt ovenfor, at akkrediterede erklæringsudbydere/verifikatorer og revisionsvirksomheder/revisorer som udgangspunkt skal underlægges samme krav og muligheder, men anerkender at bl.a. EU-krav medfører visse forskelle i reguleringen.

Lovforslaget er opbygget således, at det i vid udstrækning følger strukturen i revisorloven. DI støtter op om denne struktur, herunder at sprogbrugen så vidt mulig er helt ens, samt at Revisorrådet og Revisornævnet så vidt muligt er tillagt samme roller og opgaver som i revisorloven. DI er enige i denne tilgang.

DI har dog bemærket, at DANAKs kontrol af den uafhængige erklæringsudbyder og Erhvervsstyrelsens kontrol, subsidiært Revisornævnets vurdering, af verifikator potentielt kan vedrøre samme forhold, som således kan afgøres og sanktioneres i begge instanser. DI foreslår, at lovbemærkningerne åbner for en koordinering heraf, således at uafhængige erklæringsudbydere og verifikatorer ikke straffes uforholdsmæssigt hårdt i forhold til hvordan den samlede straf til en revisionsvirksomhed og revisor i et tilsvarende forhold vil blive udmålt. En sådan koordinering kunne eksempelvis tage afsæt i at DANAKs afgørelse så vidt muligt skal tages i betragtning i revisornævnets afgørelse.

Forslag til vejledning

DI har forståelse for behovet for fordeling af ansvar og opgaver mellem Erhvervsstyrelsen og DANAK. Da der er tale om et nyt samspil mellem regler, som alle parter (virksomheder, revisorer, verifikatorer og myndigheder) skal kunne forstå og forholde sig til, anbefaler vi, at Erhvervsstyrelsen snarest udarbejder vejledning og guidance, der understøtter implementering og forståelse af lovforslaget hos alle interessenter. Vejledningen bør indeholde en oversigt over alle emner/områder med en henvisning til relevante bestemmelser i henholdsvis lovforslaget og revisorloven samt de tilhørende bekendtgørelser og vejledninger. Oversigten bør desuden suppleres med forklaringer til forskelle i reguleringen og eventuelle effekter heraf, herunder ansvaret hos revisionsvirksomhed og akkrediteret virksomhed henholdsvis hos den godkendte revisor og verifikator, forskelle i Erhvervsstyrelsens og DANAKs godkendelser/akkrediteringer, kontrolsystemer samt reaktioner herpå. Endvidere bør oversigten indeholde forskelle i Revisorrådets og Revisornævnets inddragelse og beføjelser.

I implementeringen er der en lang række både praktiske og reelle forskelle, som bør beskrives klart i oversigten for at sikre transparens samt give virksomhederne; herunder deres bestyrelser og revisionsudvalg, et klart grundlag for at træffe valg mellem revisionsvirksomheder og akkrediterede erklæringsudbydere.

Endvidere bør vejledningen indeholde forklaringer af udtryk, der ikke kan anses for almindeligt kendt for de parter, der skal anvende lovgivningen uanset at begreberne også anvendes på og omkring revisionsforhold. Dette gælder eksempelvis en række begreber i lovforslaget §22; eksempelvis "professionel skepsis".

"Akkrediteret verifikator"

Revisorlovens § 5 begrænser brugen af visse betegnelser relateret til revisionsvirksomheder og revisorer, mens lovudkastet ikke begrænser brugen af betegnelserne "uafhængig erklæringsudbyder" og "verifikator". DI anbefaler, at der indarbejdes tilsvarende begrænsninger i brug af titler og betegnelser som i revisorlovens §5, eventuelt ved at indføre begreberne "uafhængig erklæringsudbyder" og "akkrediteret verifikator".

Uafhængighed

Lovudkastet §28 stiller krav til uafhængighed og bemyndiger i stk. 5 Erhvervsstyrelsen til at fastsætte regler om verifikators uafhængig, jf. de i §28, stk. 2 og 3 beskrevne forhold. DI anbefaler, at der i lovforslagets bemærkninger specifikt tages stilling til hvordan andre certificeringsopgaver (eksempelvis ISO-certificeringer) vurderes i denne forbindelse, idet DI antager, at dette i udgangspunktet ikke påvirker uafhængigheden. DI anbefaler tillige, at Erhvervsstyrelsen snarest fremlægger udkast til bekendtgørelser og vejledning på området, da den detaljerede regulering er afgørende for virksomhedernes reelle mulighed for at anvende en given verifikator fra 1. januar 2025 og dermed for lovens anvendelighed fra tidspunktet for ikrafttræden.

Med venlig hilsen

Kristian Kockvedgaard
Fagleder, Moms, Regnskab og Revision

Tina Aggerholm
Seniorchefkonsulent – Regnskab og Revision
Statsaut. revisor

Til: Katrine Diethelm Jacobsen (KatJac@erst.dk)
Fra: Henriette Ingvarlsen (hei@danishshipping.dk)
Titel: RE: Offentlig høring af udkast til lovforslag om Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende
Sendt: 03-09-2024 14:14

Ligesom vi tidligere har tilkendegivet i vores hørings svar og via tidlig interessevaretagelse vedr. CSRD, støtter vi muligheden i direktivet for, at andre end revisorer, som opfylder de formelle krav i direktivet, skal kunne afgive erklæringer.

Formålet er, at der sikres konkurrence på området. Kravene til bæredygtighedsrapportering skal følge direktivet, men bør ikke gå længere/videre end som så som udgangspunkt.

Det giver dog god mening, at der stilles krav om forsikring i så fald, at dette er muligt at opnå.

Danske Rederier er trygge ved, at det er DANAK, som skal akkreditere, når der ikke er tale om en revisor.

Mvh

Henriette Ingvarlsen

Erhvervsjuridisk chef
Politik og Analyse

M: +45 20 33 06 09
hei@danishshipping.dk

Amaliegade 33
DK 1256 København K



Danske Rederier

Følg os på [Facebook](#) og [LinkedIn](#)

From: Katrine Diethelm Jacobsen <KatJac@erst.dk>
Sent: 3. september 2024 13:35
Subject: Offentlig høring af udkast til lovforslag om Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende

CAUTION: This email originated from outside of the organization and contains an attachment that could be unsafe. Do not click or download unless you know the content is safe.

Kære alle,

Som nævnt på dialogmødet den 21. juni 2024, vil vi løbende holde jer opdateret om udviklingen i lovprocessen vedrørende lovforslaget om uafhængige erklæringsudbydere.

Vi kan nu informere jer om, at udkastet til forslaget om Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering er sendt i offentlig høring i dag. I kan tilgå lovudkastet via høringsportalen her: <https://hoeringsportalen.dk/Hearing/Details/69004>

Bemærk venligst, at fristen for at indsende bemærkninger til lovudkastet er **den 1. oktober 2024 kl. 12.**

Vi ser frem til at modtage jeres bemærkninger.

Med venlig hilsen

Katrine Diethelm Jacobsen
Fuldmægtig

ERHVERVSSTYRELSEN

Regnskab og Revisorregulering

<https://hoeringsportalen.dk/Hearing/Details/69004>

Dahlerups Pakhus

Langelinie Allé 17

2100 København Ø

Telefon: +45 35291000

Direkte: +45 35291248

E-mail: katjac@erst.dk

www.erhvervsstyrelsen.dk

ERHVERVSMINISTERIET

Erhvervsstyrelsen er ansvarlig for behandlingen af de personoplysninger, vi modtager om dig. Læs mere om formål og lovgrundlag for databehandlingen på erhvervsstyrelsen.dk.

Hvis du sender følsomme oplysninger, opfordrer vi til, at du bruger din digitale postkasse på [Virk](#).

Erhvervsstyrelsen
Langelinie Allé 17
2100 København Ø

30. september 2024

Att. KatJac@erst.dk og PetKro@erst.dk

Høring over udkast til forslag til Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering (j.nr. 2023-9729)

Danmarks Naturfredningsforening fremsender her kommentarer til lovforslaget, som vi anbefaler at man forkaster.

Baggrunden for Danmarks Naturfredningsforenings høringsvar

Med EU's CSR Direktiv stilles fremover meget komplicerede og svært gennemskuelige krav til virksomheder om at rapportere deres aftryk på blandt andet biodiversiteten. Ikke bare virksomhedernes eget direkte aftryk, men aftrykket igennem hele værdi- og leverandørkæden.

Rapporteringen skal ses i sammenhæng med det voksende internationale fokus på at reducere virksomheders (og privates) direkte og indirekte negative aftryk på biodiversitet. Dette fokus ses bl.a. meget tydeligt i Kunming-Montreal aftalen under den Internationale Biodiversitetskonvention og helt aktuelt med vedtagelsen af EU's Naturgenopretningsforordning.

Når man "måler" på biodiversitet og negative og positive aftryk på denne, er det åbenlyst helt afgørende at man "måler" og rapporterer aftrykket på samme måde landene imellem.

Det er en meget vanskelig opgave, som kræver udvikling af og anvendelse af ekspertise, ikke mindst for at kunne afgive erklæring om lødigheden af en rapportering.

Derfor ligger det Danmarks Naturfredningsforening meget på sinde, at Danmark medvirker til at sikre at der i Danmark og internationalt udvikles og anvendes ekspertise til rapportering og erklæringsafgivelse, indenfor den branche som netop har en helt grundlæggende ekspertise i at afgive erklæringer - revisorbranchen.

Om baggrunden for lovforslaget i høring

I høringsbrevet angives alene om baggrunden for at udarbejde lovforslaget

"Lovforslaget vil udnytte denne mulighed og gøre det muligt, at også andre end godkendte revisorer kan afgive erklæringer om bæredygtighedsrapportering. Lovforslaget åbner således for, at også andre faggrupper med f.eks. naturfaglige, samfundsvidenskabelige og teknisk videnskabelige kandidatuddannelser *kan komme ind på markedet* og tilbyde erklæringsydelser til virksomhederne om bæredygtighedsrapportering. Erklæringer fra de uafhængige udbydere *vil være et alternativ* til de traditionelle revisorerklæringer".

Og i selve udkastet til lov angives (side 39)

"Det er i dag kun godkendte revisorer, der kan afgive erklæringer om virksomhedens bæredygtighedsrapportering. Bæredygtighedsdirektivet indeholder imidlertid en mulighed

for, at medlemsstaterne kan tillade, at også uafhængige udbydere af erklæringsydelser kan afgive erklæringer om bæredygtighedsrapportering. Regeringen ønsker at udnytte denne option og give mulighed for, at også andre end godkendte revisorer kan afgive erklæringer om bæredygtighedsrapportering. Lovforslaget åbner således for, at også andre faggrupper med f.eks. naturfaglige, samfundsvidenskabelige og teknisk videnskabelige kandidatuddannelser *kan komme ind på markedet* og tilbyde erklæringsydelser til virksomhederne om bæredygtighedsrapportering. Det vurderes, at disse faggrupper besidder relevant viden om bæredygtighedsforhold og dermed kan understøtte kvaliteten af og tilheden til erklæringer af bæredygtighedsrapportering”.

Dermed synes regeringens baggrund for lovudkastet grundlæggende at være et ønske om give andre faggrupper end revisorer ”mulighed for at komme ind på markedet”.

Danmarks Naturfredningsforening har som naturorganisation selvfølgelig ingen politisk holdning til regeringens ønske om at øge den økonomiske konkurrence mellem virksomheder og fag.

Men vi ønsker her at konstatere, at der aktuelt (uden lovforslagets vedtagelse) absolut intet er til hinder for at godkendte revisorer konsulterer relevante naturfaglige, samfundsvidenskabelige og tekniske videnskabelige kandidatuddannede, som led i udarbejdelse af en revisorerklæring. Det vil – netop fordi det er en særdeles vanskelig opgave at gennemskue rapporteringer – være vores forventning fremover at være hyppigt forekommende.

Under den gældende lovgivning, hvor kun godkendte revisorer kan afgive erklæring, vil man dermed se de relevante faggrupper involverede efter behov.

Omvendt vil en erklæring afgivet af fx en biolog under den foreslåede ny lovgivning ikke på samme måde kunne forventes at inddrage en godkendt revisor? Det er jo et specifikt angivet formål med lovforslaget ”at være et alternativ” til godkendte revisorer.

Så synergien mellem faggrupper og eksperter, og dermed kvaliteten af erklæringerne, vil blive forringet med vedtagelse af forslaget.

Konkrete kommentarer

Kravene til alternative erklæringsgivere skal i givet fald sikre samme troværdighed som en erklæring fra godkendte revisorer. Det synes i vore øjne desværre ikke at være tilfældet i det lovudkast, der er i høring nu.

Især i den foreslåede **overgangsordning** (frem til 2026) er kravene til andre erklæringsgiveres uddannelse og kompetencer ekstremt lempelige – og endda med meget vide muligheder for at dispensere. Man åbner for en ladeport i en periode på 1 år.

- Tre typer kandidatuddannelser vil med alene 30 timers efteruddannelse og otte måneders erfaring kunne blive erklæringsgiver. Uden nærmere redegørelse for, hvorfor netop disse typer uddannelser giver kompetencer inden for erklæringsafgivelse.
- Der stilles ikke krav til kompetencer og erfaring med at afgive erklæringer. Man kan således nøjes med teoretisk viden om området.
- Der er ingen ”forældelsesfrist” på de 8 måneders erfaring, vedkommende skal have oppebåret, og en person kan derfor have beskæftiget sig med bæredygtighedsrådgivning for 15 år siden.
- Det er u hensigtsmæssigt, at det ikke er den samme myndighed, der har ansvaret for **kvalitetskontrol**, da det giver en risiko for, at det ikke identificeres, hvis der er væsentlig forskel på kvaliteten af erklæringerne. Derudover er der ingen sanktion for uafhængige erklæringsbydere for grove overtrædelser af loven, da de ikke kan indklages for Revisornævnet.

Med de angivne overordnede og konkrete begrundelser anbefaler vi derfor at man helt forkaster tanken om at give andre erhverv mulighed for at udarbejde erklæringer om bæredygtighedsrapportering.

Med venlig hilsen



Bo Håkansson
Biolog

Kopi:

Folketingets Erhvervsudvalg
Folketingets Miljø- og fødevareudvalg

Til Erhvervsstyrelsen

København, 10/09 2024

Att.: Katrine Diethelm Jacobsen & Peter Kroglund Jensen

Bemærkninger til j. nr. 2023-9729

DRCs bemærkninger til Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering

DRC støtter op omkring dette lovforslag, da det bidrager til at skabe konkurrence blandt revisorer og andre fagfolk inden for bæredygtighedsrapportering. Som det er i dag, er det udelukkende statsautoriserede revisorer, der kan afgive erklæringer om bæredygtighedsrapportering, hvilket risikerer at skabe et prisleje for verifikation som SMV ikke kan være med på. Lovforslaget åbner op for, at andre uafhængige aktører med en DANAK-akkreditering kan afgive erklæringer på lige fod med revisorer. Med flere aktører på markedet vil dette medføre en bedre konkurrenceudsættelse, dermed lavere omkostninger til revision for bæredygtighedsrapportering.

Mvh.

Stéphane Vock, ESG Konsulent – Danmarks Restauranter og Cafээр (DRC)

Erhvervsstyrelsen

Sendt pr. e-mail: KatJac@erst.dk og PetKro@erst.dk

Att.: Katrine Diethelm Jacobsen og Peter Kroglund Jensen

Den 30. september 2024

Erhvervsstyrelsens j. nr. 2023-9729 - Høring over udkast til forslag til lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering

Den danske Fondsmæglerforening takker for muligheden for at komme med bemærkninger til forslag til lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering.

Fondsmæglerforeningen er positive over for arbejdet med bæredygtighed, herunder at der investeres i den grønne omstilling. Vi bakker også op om, at reguleringen på området sker via EU-regulering, og at der sker en direktivnær implementering og ikke indføres danske særregler på området.

Det er i den forbindelse helt afgørende, at de administrative byrder for virksomheder, herunder små og mellemstore virksomheder, balanceres, så danske og europæiske virksomheder ikke belastes unødigt. Det gælder blandt andet ved bæredygtighedsrapportering, så virksomhederne ikke pålægges unødige administrative byrder.

Af hensyn til investorer og andre interessenter er det også vigtigt, at der er en høj troværdighed omkring bæredygtighedsrapporteringen. Dette stiller naturligvis krav til uafhængige erklæringsudbydere, så det sikres, at der er samme tillid til den afgivne erklæring uanset, hvem der afgiver erklæringen.

På den baggrund er Fondsmæglerforeningen positive over for, at der gives mulighed for, at flere kan fungere som uafhængige erklæringsudbydere, så længe at de lever op til de fornødne krav til godkendelse. Dette kan medvirke til en positiv konkurrenceudsættelse af ydelsen og sikre, at virksomheder har en bred adgang til erklæringsudbydere.

Vi står naturligvis gerne til rådighed til en uddybning af ovennævnte.

Med venlig hilsen

Den danske Fondsmæglerforening

Marianne Settnes
Forperson

Den danske Fondsmæglerforening

Børsen
1217 København K
Telefon 3374 6000
www.fondsmaeglerforeningen.dk
info@fondsmaeglerforeningen.dk





Erhvervsstyrelsen

Sendt til: Katrine Diethelm Jacobsen på KatJac@erst.dk og Peter Kroglund Jensen på PetKro@erst.dk

Høringsvar til Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering.

FH – Fagbevægelsens Hovedorganisation takker for muligheden for at afgive høringsvar til Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering. FH bakker op om en ambitiøs implementering af reglerne om bæredygtighedsrapportering, der understøtter en effektiv afrapportering og bakker op om, at andre faggrupper end godkendte revisorer skal kunne afgive erklæringer om bæredygtighedsrapportering.

Specifikke bemærkninger

FH finder det samtidigt problematisk, hvis der i lovforslaget gives særlige muligheder for meget brede grupper af kandidatuddannelser uden, at der tages stilling til, om denne mulighed ligeledes bør tilgå øvrige relevante videregående uddannelser og erhvervsuddannelser med fx fokus på bæredygtighed.

FH foreslår, at der i det videre arbejde med loven og lovbemærkningerne i så høj grad som muligt tages udgangspunkt i en uddannelsesmæssig ligestilling, hvor det faglige indhold af uddannelse og erfaringer, er det afgørende.

Venlig hilsen

Damoun Ashournia Hansen
Cheføkonom

Erhvervsstyrelsen
Langelinie Allé 17
2100 København Ø
Att.: katjec@erst.dk og petkro@erst.dk



**FINANS
DANMARK**

Hørings svar til udkast til forslag til Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering

Finans Danmark takker for muligheden for at kunne give bemærkninger til udkastet til Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering.

Som udgangspunkt er vi positivt indstillet overfor, at andre uafhængige erklæringsudbydere end godkendte revisorer skal kunne afgive erklæringer på virksomhedernes bæredygtighedsrapportering.

Fleere udbydere og dermed større konkurrence er sundt, men det må ikke være på bekostning af kvaliteten af arbejdet med indhentning af revisions-/reviewbevis og erklæringsafgivelsen. Kan vi som brugere ikke fæstne lid hertil, kan vi heller ikke fæstne lid til virksomhedernes bæredygtighedsrapportering – til skade for virksomhederne, den finansielle sektors investerings- og finansieringsbeslutninger og i sidste ende omstillingen til en mere bæredygtig økonomi. Der skal derfor gælde de samme krav til de uafhængige erklæringsudbydere (verifikatorer), som der gælder for de godkendte revisorer for så vidt angår erklæringsafgivelse på bæredygtighedsrapporteringen.

Vi noterer os med tilfredshed, at dette princip om samme krav ligeledes fremgår af høringsbrevet og lovbemærkningerne, men bemærker, at det er vigtigt, at det ligeledes bliver reflekteret i detailreglerne i den række af bekendtgørelser, som efterfølgende skal udstedes.

For så vidt angår selve lovudkastet noterer vi os ligeledes med tilfredshed, at der lægges op til at stille krav om, at verifikator ligesom en godkendt revisor skal være forsikret mod økonomiske krav. Såvel for aflæggere som for brugere af bæredygtighedsrapporteringen er det vigtigt, at der også gælder samme forsikringskrav, da verifikatorerne ellers risikerer at blive fravalgt.

Hørings svar

30. september 2024
Dok: FIDA-431226132-687769-v1
Kontakt Martin Thygesen

På følgende to områder har vi dog vanskeligt ved at se, at princippet om samme krav er opfyldt:

Teoretisk viden om - og erfaring med indhentning af revisions-/reviewbevis og erklæringsafgivelse.

Af § 11, stk. 1, nr. 6, fremgår det, at verifikator "*i mindst 8 måneder efter det fyldte 18. år har deltaget i udførelse af erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering eller andre bæredygtighedsrelaterede opgaver*".

Ligesom for en godkendt revisor må indhentning af revisions-/reviewbevis og erklæringsafgivelse være kerneopgaven for en verifikator, der efter vores opfattelse ikke vil kunne fungere som offentlighedens tillidsrepræsentant alene ved at have tilegnet sig viden om - og erfaring med bæredygtighedsrapportering. Såvel viden om - og erfaring med bæredygtighedsrapportering som erklæringsarbejdet vil være nødvendigt. " Den ovenfor understregede del af bestemmelsen bør derfor udgå.

Hertil kommer, at et erfaringskrav på kun 8 måneder efter det fyldte 18 år forekommer utilstrækkeligt. Til sammenligning skal en person, der ønsker autorisation som statsautoriseret revisor (SR) forud for SR-eksamen have minimum 3 års erfaring, heraf mindst 1 år efter bestået kandidatuddannelse. Vi foreslår derfor, at erfaringskravet i § 11, stk. 1, nr. 6, forhøjes, ligesom det bør overvejes at alene nylig erfaring kan medregnes.

Uddannelsesmæssig baggrund for at kunne blive verifikator

Der foreslås i lovforslaget en ordning, hvorefter Erhvervsstyrelsen indtil den 1. januar 2026 vil kunne godkende en person som verifikator, hvis vedkommende udover at opfylde lovens generelle betingelser har bestået en samfundsvidenskabelig, tekniskvidenskabelig eller naturvidenskabelig kandidatuddannelse og gennem efteruddannelse dokumenterer at have tilegnet sig den nødvendige viden om bæredygtighedsrapportering og erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering.

Vi er som udgangspunkt positivt indstillet overfor, at udvalgte andre kandidatuddannelser end cand. merc. aud. kan kvalificere, men finder ikke, at alle samfundsvidenskabelige, tekniskvidenskabelige og naturvidenskabelige kandidatuddannelser er relevante henset til ovennævnte om, at viden om såvel bæredygtighedsrapportering som erklæringsarbejde er nødvendig. Eksempelvis har vi vanskeligt ved at se relevansen i kandidatuddannelsen i idrætsvidenskab på Københavns Universitet.

Hørings svar

30. september 2024

Dok. nr.:

FIDA-431226132-687769-v1



Kvalificerer ikke-relevante uddannelser vil det kunne svække tilliden til alle verifikatorer, herunder også dem, der har en uddannelsesmæssig relevant baggrund. Vi opfordrer derfor til, at der foretages en nærmere afgræsning, så alene udvalgte relevante kandidatuddannelser kan kvalificere.

Undertegnede står gerne til rådighed, hvis ovennævnte giver anledning til spørgsmål.

Med venlig hilsen

Martin Thygesen

Direkte: +45 30 16 10 24
Mail: mat@fida.dk

Hørings svar

30. september 2024
Dok. nr.:
FIDA-431226132-687769-v1





Erhvervsstyrelsen
Langelinie Allé 17
2100 København Ø

Att.: Katrine Diethelm Jacobsen og
Peter Kroglund Jensen

Sag nr.: 2023-9729
Sendt pr. mail

Hørings svar til forslag om Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering

Foreningen af Rådgivende Ingeniører, FRI vil gerne takke for muligheden for at afgive bemærkninger til udkastet til Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering.

FRI ser det som positivt, at Danmark har valgt at udnytte muligheden for, at andre end godkendte revisorer kan blive uafhængige erklæringsudbydere. Dette vil bidrage til at sikre en bredere vifte af faggrupper, som kan levere erklæringer om bæredygtighedsrapportering, hvilket FRI mener er nødvendigt at imødekomme den stigende efterspørgsel. FRI vurderer også, at flere virksomheder – inklusive dem, der ikke er lovmæssigt forpligtet – vil vælge at rapportere frivilligt, hvilket yderligere vil øge behovet for flere udbydere.

Vi ser det som en stor fordel, at fagpersoner med baggrunde inden for samfundsvidenskab, teknisk videnskab eller naturvidenskab kan blive verifikatorer, da bæredygtighedsrapportering dækker mange områder ud over økonomi. FRI støtter lovforslagets krav om, at både uafhængige erklæringsudbydere og revisorer skal opfylde de samme krav. Det er vigtigt for os, at kravene til uddannelse, efteruddannelse, praktisk erfaring og kontrol er ensartede for alle, der afgiver erklæringer om bæredygtighedsrapportering.

FRI er dog bekymret for, om den foreslåede overgangsordning er tilstrækkelig til at sikre, at nye erklæringsudbydere kan opnå den nødvendige akkreditering og kapacitet. Vi vurderer, at der er behov for en længere overgangsperiode for at sikre, at nye aktører på markedet får tilstrækkelig tid til at opbygge de nødvendige kompetencer og ressourcer, og at kvaliteten af erklæringerne kan opretholdes.

FRI anerkender, at Erhvervsstyrelsen vil få en række beføjelser til at udmønte de nærmere bestemmelser gennem bekendtgørelsen. FRI ser positivt på denne tilgang og står klar til at bidrage til at understøtte implementeringen af ordningen på bedst mulig vis.

Med venlig hilsen

Majbritt Juul
Chef for bæredygtighed
Byggeri og anlæg

Direkte: +45 3525 3746
Mobil: +45 2678 2679

Erhvervsstyrelsen
Langelinie Allé 17
2100 København Ø

Att. (fremsendt via mail):

Fuldmægtig Katrine Diethelm Jacobsen, katjec@erst.dk

Chefkonsulent Peter Kroglund Jensen, petkro@erst.dk

1. oktober 2024

FSR – danske revisorerers høringsvar vedrørende høring over udkast til forslag om Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering (j. nr. 2023-9729)

FSR – danske revisorer vil gerne takke for muligheden for at give bemærkninger i høringen af "Udkast til forslag om Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering" fremsendt den 3. september 2024 med høringsfrist den 1. oktober.

Nærværende høringsvar er opdelt i et afsnit med vores generelle bemærkninger, derefter indholdsmæssige bemærkninger til de enkelte bestemmelser og afslutningsvist øvrige bemærkninger.

Bemærkningerne er alene anført én gang. Hvis Erhvervsstyrelsen foretager ændringer i lovforslaget som følge af vores bemærkninger, vil der eventuelt skulle foretages konsekvensrettelser andre steder.

Rækkefølgen af vores bemærkninger følger strukturen i lovforslaget og er dermed ikke udtryk for en prioritering fra vores side.

Indledningsvist vil vi gerne fremhæve, at FSR – danske revisorer bakker fuldt op om formålet med CSRD'et, og at vi forstår det politiske ønske om at åbne erklæringsmarkedet. Vi støtter naturligvis den sunde og frie konkurrence, men denne forudsætter, at vilkårene for alle erklæringsgivere er ens og dermed sikrer ensartet og høj kvalitet af de erklæringer, som skal sikre samfundets tillid til virksomheders bæredygtighedsrapportering. I den forbindelse vil vi gerne fremhæve, at det er de største danske virksomheder, der omfattes af CSRD's rapporterings- og erklæringskrav, og dermed virksomheder med stor samfundsmæssig betydning.

At omverdenen kan have tillid til de afgivne erklæringer, er grundlaget for, at godkendte revisorer kan kalde sig offentlighedens tillidsrepræsentant. Hvis hvervet som offentlighedens tillidsrepræsentant udvides til også at omfatte verifikatorer, må der ikke være forskel på den tillid, man som bruger kan fæstne til erklæringer afgivet af henholdsvis revisorer og verifikatorer.

Efter FSR - danske revisorerers opfattelse er det med nærværende lovforslag **ikke** sikret, at de godkendte revisorer og uafhængige erklæringsudbydere er underlagt tilsvarende

FSR – danske revisorer
Slotsholmsgade 1, 4. sal
DK - 1216 København K

Telefon +45 7225 5703
fsr@fsr.dk
www.fsr.dk

CVR. 55 09 72 16
Danske Bank
Reg. 9541
Konto nr. 2500102295



krav, sådan som direktivet foreskriver. Det er for os bekymrende og sår tvivl om, hvorvidt det overhovedet er muligt at etablere en ordning, hvor der fastsættes tilsvarende krav som til godkendte revisorer med hensyn til uddannelse og eksamination, efteruddannelse, kvalitetssikringssystemer, faglig etik, uafhængighed, objektivitet, fortrolighed og tavshedspligt, udnævnelse og afskedigelse, tilrettelæggelse af arbejdet hos de uafhængige udbydere af erklæringsydelser, undersøgelser og sanktioner, og rapportering af uregelmæssigheder. Med nærværende udkast er vi bekymrede for, at der på grund af de uens krav til godkendte revisorer og verifikatorer vil opstå en lovskabt forskel i kvalitet og dermed en udvanding af tilliden til de erklæringer, der afgives.

Vores primære bekymringspunkter omfatter:

at det er muligt at opnå godkendelse som verifikator uden erfaring med afgivelse af erklæringer men alene på baggrund af "andre bæredygtighedsrelaterede opgaver". Dette er særledes bekymrende, idet autorisationsordningen netop omhandler retten til at afgive erklæringer.

at kravene til verifikatorers uddannelse og kompetencer i overgangsordningen (frem til 2026) er særdeles lempelige og endda med meget vide muligheder for at dispensere.

at der er risiko for, at der udvikles to slags praksis for, hvad god skik er for erklæringer på bæredygtighedsrapportering. Da erklæringerne juridisk er sidestillet, og brugerne skal kunne fæstne lige høj grad af tillid til disse, burde dette ikke være muligt.

at det ikke er den samme myndighed, der varetager tilsynet med erklæringerne på bæredygtighedsrapportering. Dette skaber en risiko for, at praksis hos tilsynene ikke udvikler sig i samme retning, og at det ikke identificeres, hvis der er væsentlig forskel på kvaliteten af erklæringerne.

at uafhængige erklæringsudbydere ikke kan indklages for Revisornævnet for grove overtrædelser af lovgivningen.

at hverken høringsparter eller folketingsmedlemmer er givet et fuldt overblik over den ordning, man søger etableret, da bekendtgørelser, der fastsætter de nærmere krav til uafhængige erklæringsudbydere og verifikatorer, ikke er del af høringen, hverken som medsendte udkast til bekendtgørelser eller at lovbemærkningerne nærmere uddyber, hvorledes bemyndigelsen forventes at blive udmøntet.

at Danmark går enegang i forhold til de lande, vi normalvis sammenligner os med. I Norge og Finland har man undersøgt muligheden for at etablere en ordning, men dette fandtes ikke muligt.

Samlet set mener vi, at med henblik på det markante antal udfordringer, vi identificerer i nærværende høringssvar, vil det ikke være muligt for Erhvervsministeriet at håndtere disse inden den forventede fremsættelse i Folketinget og efterfølgende ikrafttrædelse af loven 1. januar 2025.

Vi mener derfor, at det mest forsvarlige vil være at udsætte fremsættelsen af lovforslaget, indtil man har fundet ud af, hvorvidt det vil være muligt at udarbejde en samlet regulering af uafhængige erklæringsudbydere og verifikatorer, der sikrer, at Danmark

lever op til direktivets krav om tilsvarende krav, sådan at man kan have lige så høj tillid til disse erklæringer, som til de erklæringer, der afgives af godkendte revisorer.

Vi vil gerne gentage vores opfordring om at fortsætte den gode dialog mellem virksomheder, myndigheder og revisorer om rammerne for og forståelsen af bæredygtighedsreguleringen og med det formål at sikre tillid til de afgivne erklæringer og varetagelse af hensynet til brugerne af bæredygtighedsrapporteringen. Vi opfordrer til, at denne dialog fremover også sker i Revisorrådet, som er det råd, som ifølge revisorloven skal rådgive Erhvervsstyrelsen om generelle forhold i revisorlovgivningen. Revisorrådet har beklageligvis ikke været inddraget i dette udkast til lovforslag.

Skulle høringssvaret give anledning til spørgsmål eller kommentarer, står FSR – danske revisorer naturligvis til rådighed for uddybning og dialog.

På vegne af FSR – danske revisorer.

Med venlig hilsen

Camilla Hesselby
Vicedirektør

--ooOoo--

Generelle bemærkninger	4
Tilsvarende krav, som stilles for revisorer	5
Erklæringsafgivelse som en selvstændig kompetence	6
Relevante kandidatuddannelser	7
Offentlighedens tillidsrepræsentant og god skik	7
Andre lande	8
Hvilket problem søger ordningen at løse?	10
Proces	11
Indholdsmæssige bemærkninger	12
§ 5 – Akkreditering	12
§ 6 – Intern organisation, herunder kvalitetsstyringssystem	12
§ 8 - Kvalitetskontrol.....	13
§ 9 - Virksomhed, der er akkrediteret i et andet EU-land eller et EØS-land	13
§ 10 – Bortfald - Uafhængig erklæringsudbyder	14
§§ 11, 13-15 – Brug af betegnelse som verifikator	14
§ 11 – Godkendelse som verifikator og lovpligtig forsikring.....	14
§ 12 – Efteruddannelse.....	16
§ 13 – Deponering af godkendelse	16
§ 16, stk. 3 – Påbud om efteruddannelse	17
§ 18, stk. 1 – Virkning af bortfald m.v.	17
§ 19 – Anden godkendelse som verifikator	17
§ 20 – Anden godkendelse som verifikator	18
§ 22 – Udførelse af erklæringsopgaver.....	19
§ 24 – Fratræden.....	20

§ 27 – Dokumentation	21
§ 28 – Uafhængighed.....	21
§ 31 – Den uafhængige erklæringsudbyders honorar	22
§ 33 – Offentligt tilsyn	23
§ 34 – Revisorrådet	24
§ 35 – Prøver	24
§ 36 – DANAKs kvalitetskontrol.....	25
§ 37 – Offentliggørelse af resultatet af kvalitetskontrollen	27
§ 38 – Undersøgelser	28
§ 41 – Afslutning af undersøgelser	28
§ 43 – Behandling af klager over verifikator ved Revisornævnet.....	28
§ 44 – Sanktioner	31
§ 53 – Tavshedspligt og videregivelse af fortrolige oplysninger	32
§ 65 – Strafbestemmelser	32
§ 67 – Overgangsbestemmelser.....	32
Ændringer i anden lovgivning.....	34
§ 68, nr. 2 og 3 – Ændring af årsregnskabslovens § 99 a	34
§ 69, nr. 3 – Ændring af revisorlovens § 19, stk. 5.....	34
§ 69, nr. 7 – Ændring af revisorloven - Revisorrådet.....	34
§ 71, nr. 9 – Ændring i lov om visse erhvervsdrivende virksomheder § 19, stk. 3, 2. pkt.	34
Øvrige bemærkninger	35
Tilrettelæggelse af arbejdet.....	35
Hvidvaskloven	35

–ooOoo–

GENERELLE BEMÆRKNINGER

FSR – danske revisorer bakker fuldt op om formålet med bæredygtighedsdirektivet (CSRD) og hele EU's Grønne Pakt: Det skal være lettere at gennemskue og sammenligne virksomhedernes aftryk på miljø, klima og mennesker. Dét, at der med direktivet og rapporteringsstandarderne skabes et fælles sprog for rapporteringen og en væsentligt øget transparens, vil både være en katalysator for den bæredygtige omstilling og samtidig gøre bæredygtighed til et endnu vigtigere konkurrenceparameter til gavn for samfundet som helhed og til gavn for danske virksomheder, som allerede er foran mange af deres internationale konkurrenter, når det gælder bæredygtighed.

CSRD har som sit udgangspunkt, at godkendte revisorer skal erklære sig om virksomhedernes bæredygtighedsrapportering, og at revisors erklæringer om bæredygtighedsrapportering vil bidrage til at sikre sammenhæng og konsekvens mellem finansielle oplysninger og bæredygtighedsoplysninger, hvilket er særlig vigtigt for brugere af bæredygtighedsoplysninger. Ambitionen er, at bæredygtighedsoplysninger hurtigst muligt skal side-stilles med virksomhedernes finansielle oplysninger. Derfor skal de ind i årsrapporten og underlægges samme form for uafhængig undersøgelse, som de finansielle oplysninger er blevet gennem et århundrede.

Hvis CSRD skal virke efter hensigten, må der ikke kunne opstå tvivl om kvaliteten af den erklæring, der skal give (begrænset) sikkerhed for virksomhedernes

bæredygtighedsrapportering. Tilliden til erklæringen er afgørende for, at investorer, banker, kunder, leverandører, medarbejdere og resten af samfundet kan regne med oplysningerne i virksomhedernes bæredygtighedsrapportering.

Direktivet giver de enkelte medlemsstater mulighed for at etablere ordninger, som også tillader andre end godkendte revisorer at afgive erklæringer på virksomhedernes lovpligtige bæredygtighedsrapportering i henhold til CSRD.

FSR – danske revisorer forstår det politiske ønske om at udnytte direktivets option for at åbne erklæringsmarkedet for ikke-revisorer og dermed udvide rollen som offentlighedens tillidsrepræsentant til andre end dem, som i dag er omfattet af autorisationsordningen. Men vi anser det for afgørende for både den enkelte bruger af bæredygtighedsrapporteringen og for hele samfundet, at alle erklæringer på bæredygtighedsrapportering har samme høje kvalitet og troværdighed.

Konsekvensen af lovforslaget må ikke blive, at der reelt afgives to forskellige erklæringer af forskellig kvalitet.

Tilsvarende krav, som stilles for revisorer

Såfremt medlemsstaterne tillader, at andre end revisorer kan afgive erklæringer på virksomhedernes lovpligtige bæredygtighedsrapportering i henhold til CSRD, skal kravene til uddannelse, eksamen, etik, uafhængighed, tilsyn og sanktioner mm. svare til de krav, som godkendte revisorer er underlagt.

Det følger eksplicit af præambelbetragtning nr. 61 i CSRD, at

Medlemsstaterne bør fastsætte krav, der sikrer kvaliteten af erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering, som udføres af uafhængige udbydere af erklæringsydelse, og sikrer, at erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering giver ensartede resultater.

og

Medlemsstaterne bør navnlig fastsætte tilsvarende krav med hensyn til uddannelse og eksamination, efteruddannelse, kvalitetssikringssystemer, faglig etik, uafhængighed, objektivitet, fortrolighed og tavshedspligt, udnævnelse og afskedigelse, tilrettelæggelse af arbejdet hos de uafhængige udbydere af erklæringsydelse, undersøgelser og sanktioner, og rapportering af uregelmæssigheder.

Det følger således af bæredygtighedsdirektivet, at uafhængige erklæringsudbydere og verifikatorer skal underlægges tilsvarende krav, som stilles til godkendte revisorer, for så vidt angår afgivelse af erklæringer om bæredygtighedsrapportering. Dette for at sikre, at der ikke er forskel på kvaliteten af erklæringer afgivet af de to typer erklæringsafgivere.

Det fremgår af lovforslagets almindelige bemærkninger, at lovforslagets hovedpunkter afspejler disse krav. Lovforslaget indeholder imidlertid en række bemyndigelser til, at Erhvervsstyrelsen kan fastsætte de nærmere krav. Disse bekendtgørelser, som skal udstedes af Erhvervsstyrelsen, indgår ikke som en del af høringen af lovforslaget. Det fremgår ligeledes ikke af de specielle bemærkninger til bemyndigelsesbestemmelserne,

hvad indholdet af disse bekendtgørelser forventes at være. Der er således ikke opstillet nogle "værn" for, at Folketinget sikrer, at direktivets krav om tilsvarende regler overholdes.

Der er tale om en hel ny autorisationsordning, som skal være sidestillet med autorisationsordningen for godkendte revisorer. FSR – danske revisorer finder det derfor problematisk, at høringen ikke indeholder det fulde billede af autorisationsordningen og de krav, der stilles for at være omfattet af ordningen. Hertil kommer, at der i flere bestemmelser henvises til akkrediteringsordningen og internationale (ISO/IEC) standarder. Det er derved uigennemskueligt, hvilke krav der gælder for at blive omfattet af den nye autorisationsordning, og hvilke krav man skal leve op til, når man er akkrediteret som uafhængig erklæringsudbyder og godkendt som verifikator.

Erklæringsafgivelse som en selvstændig kompetence

Det fremgår af lovforslaget, at erklæringer fra de uafhængige udbydere vil være sidestillet med erklæringer afgivet af de godkendte revisorer, samt at en verifikator er offentlighedens tillidsrepræsentant under udførelse af erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering.

At afgive erklæringer med sikkerhed er en selvstændig disciplin, som kræver særlige kompetencer. Det er et håndværk. Derfor er uddannelsesvejen til at blive statsautoriseret revisor lang, og den er vel at mærke en forudsætning for at blive bæredygtighedsrevisor. Uddannelsen til at blive statsautoriseret revisor indeholder ikke kun en dyb teoretisk viden, men også i høj grad krav om praktisk erfaring. Den praktiske erfaring kan kun opnås i en godkendt revisionsvirksomhed under tilsyn af en godkendt revisor. Der er i vidt omfang tale om mesterlære. I lovforslaget fremstår det som om, at teoretisk viden om bæredygtighed tillægges højere vægt end kompetencer inden for erklæringsafgivelse. I lovforslaget stilles der ikke krav til, at en person har kompetencer inden for erklæringsafgivelse for at kunne blive godkendt som verifikator til at afgive erklæringer om bæredygtighedsrapportering. Dette er bemærkelsesværdigt i betragtning af, at den nye ordning om uafhængige erklæringsudbydere og verifikatorer netop omhandler erklæringsafgivelse.

Når der afgives erklæring om bæredygtighedsrapportering, skal revisor eller verifikator forholde sig til hele bæredygtighedsrapporteringen. Der skal ikke være en selvstændig erklæring for hvert af delelementerne i bæredygtighedsstandarderne (ESRS). Revisorer er i udgangspunktet generalister og er vant til at inddrage specialister i deres arbejde for at kunne afgive erklæringer.

Det fremgår af bæredygtighedsdirektivet, at erklæringer om bæredygtighedsrapportering vil bidrage til at sikre sammenhæng og konsekvens mellem finansielle oplysninger og bæredygtighedsoplysninger, hvilket er særlig vigtigt for brugere af bæredygtighedsoplysninger. Indsigt i de finansielle oplysninger vil derfor være en forudsætning for at kunne afgive erklæringer om bæredygtighedsrapportering.

FSR – danske revisorer finder det bekymrende, at kompetencer inden for erklæringsafgivelse, som kræves af revisorer, ikke er tillagt betydning for godkendelsen som verifikator. Vi mener, at der skal stilles krav til, at de rette erklæringskompetencer er til stede for at kunne blive verifikator. Derudover mener vi, at der skal stilles krav til, at erklæringsafgiver også har kompetencer til at kunne sikre sammenhæng og konsekvens

mellem finansielle oplysninger og bæredygtighedsoplysninger. I relation til bæredygtighedsrapportering efter CSRD kan det ene ikke eksistere uden det andet.

Relevante kandidatuddannelser

Efter lovforslaget kan personer, der har bestået en samfundsvidenskabelig, tekniskvidenskabelig eller naturvidenskabelig kandidatuddannelse opnå godkendelse som verifikator. FSR – danske revisorer mener, at listen over kvalificerede kandidatuddannelser er alt for bred.

Dette skal især ses i sammenhæng med de krav, der stilles for at få adgang til at blive godkendt (statsautoriseret) revisor. Her er det absolutte udgangspunkt, at man skal have en cand.merc.aud. Hvis man har en anden økonomisk kandidatuddannelse, kræver det en særlig dispensation, som meget sjældent gives, for at kunne gå til revisoreksamen. Det betyder, at man her lægger vægt på, at man er uddannet indenfor erklæring og revision, og ikke at man har generel viden om økonomi og regnskab, hvilket ville kunne sidestilles med generel viden om tekniske forhold.

Som lovforslaget for nuværende er affattet, vil en person med en kandidatuddannelse i psykologi (samfundsvidenskabelig kandidatuddannelse), i spiludvikling (teknisk videnskabelig kandidatuddannelse) eller i lysdesign (naturvidenskabelig kandidatuddannelse) kunne blive verifikator.

Der bør foretages en nærmere afgrænsning af, hvilke kandidatuddannelser der reelt set giver de kompetencer, der er nødvendige for at kunne bestride hvervet som erklæringsafgiver på danske virksomheders bæredygtighedsrapportering.

Offentlighedens tillidsrepræsentant og god skik

Lovforslaget åbner for, at andre faggrupper kan komme ind på markedet og tilbyde erklæringsydelser til virksomhederne om bæredygtighedsrapportering. Lovforslaget indeholder derved et markant paradigmeskifte i forhold til den gældende autorisationsordning, hvor alene godkendte revisorer har været autoriserede til at afgive erklæringer med sikkerhed.

Begrebet "offentlighedens tillidsrepræsentant" udvides med lovforslaget til tillige at omfatte verifikatorer under udførelse af erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering. At man er offentlighedens tillidsrepræsentant, er hele essensen i autorisationsordningen.

Når man som samfund har valgt at opretholde en autorisationsordning med de markeds-mæssige ulemper, en sådan kan medføre, er det vores opfattelse, at det skyldes, at samfundet har vurderet, at de opgaver, der er omfattet af autorisationsordningen, har stor samfundsmæssig betydning. Derfor har der traditionelt været stillet meget strenge krav til revisorer for at blive godkendt revisor. Dette indbefatter opnåelse af en revisorkandidateksamen (cand.merc.aud.) og en bestået uddannelse som statsautoriseret revisor, hvilket forud for eksamen kræver minimum tre års praktisk erfaring med de områder, som hører under godkendte revisorers virkefelt, dvs. erklæringsafgivelse.

Der er efter vores opfattelse en væsentlig forskel på de formelle krav til uddannelse og erhvervs erfaring for verifikatorer henholdsvis godkendte revisorer, som går forud for, at

man kan indstille sig til den eksamen, som giver adgang til at kunne afgive erklæringer på bæredygtighedsrapporteringer.

Det fremgår af lovforslaget, at der er tale om en direktivnær implementering, som lægger sig op ad de gældende regler for godkendte revisorer, så de to faggrupper så vidt muligt sidestilles. Det fremgår videre, at dette er gjort for at sikre, at der er lige vilkår for revisorerne og for de uafhængige erklæringsudbydere, så der dermed ikke sker en konkurrenceforvridning på markedet.

FSR - danske revisorer er ikke enige i dette udsagn, men mener derimod, at der med nærværende lovforslag vil ske en konkurrenceforvridning på markedet.

Vi vil gerne understrege, at der efter vores opfattelse *ikke* er tale om, at adgangskravene til erklæringsmarkedet er reguleret på lige vilkår.

Med nærværende udkast fremstår det som om, at kompetencer inden for erklæringsafgivelse og dermed forståelse for, hvad det kræver at være offentlighedens tillidsrepræsentant, ikke er vigtigt.

Vi er derfor bekymrede for, at der med denne nye autorisationsordning, som ligestilles med autorisationsordningen for godkendte revisorer, er en risiko for, at der sker en lovskabt forskel i kvalitet og dermed en udvanding af erklæringen og den sikkerhed, der ligger i erklæringen, når der ikke stilles tilsvarende adgangskrav til erklæringsafgiverne.

Denne bekymring forstærkes af, at der for nuværende ikke er en erklæringsstandard, der gælder for afgivelse af erklæringer på bæredygtighedsrapportering. Der er således ikke et fælles udgangspunkt for det arbejde, der skal udgøre grundlaget for erklæringen.

Med det nuværende udkast til lovforslag fremstår som om, at man har prioriteret at gennemføre en politisk ambition om at åbne erklæringsmarkedet for ikke-revisorer, potentielt på bekostning af den tillid, som brugerne af rapporteringen med rette kan stille til dem, der kommer til at bestride hvervet som offentlighedens tillidsrepræsentant. FSR - danske revisorer finder dette problematisk.

Endvidere er der ikke i lovforslaget lagt op til, at verifikatorer skal underlægges en god skik-regel, når verifikatorer udfører erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering.

FSR - danske revisorer er bekymret for, hvordan det sikres, at den faglige norm udvikles ensartet for afgivelse af erklæringer om bæredygtighedsrapportering, så man sikrer, at der er den samme høje kvalitet i udførelsen af erklæringen afgivet af verifikatorer og revisorer. Denne bekymring forstærkes af, at tilsynet med erklæringer er delt mellem DANAK og Erhvervsstyrelsen. Derved er der risiko for, at det ikke identificeres, såfremt der er væsentlig forskel på kvaliteten af erklæringerne.

Andre lande

Danmark er et blandt meget få lande i EU, der har benyttet sig af optionen om at tillade, at andre end revisorer kan afgive erklæring om bæredygtighedsrapporteringen. Ingen af de øvrige nordiske lande udnytter optionen, Vi ved fra de finske og norske revisorforeninger, at der har været et ønske om at udnytte optionen, men at dette ikke er sket, da

det ikke har været muligt at etablere en ordning med krav, der svarer til de krav, der gælder for revisorer.

Ifølge vores oplysninger har Finland vurderet, at det er umuligt at opnå lige konkurrencevilkår mellem revisorer og "independent assurance service providers", og at det ikke er muligt at udarbejde ensartede straffeparagraffer i straffeloven for revisorer og for "independent assurance service providers".

Det norske Verdipapirlovutvalget vurderede i det lovforberedende arbejde, at det ville være muligt at tillade IASP'er at udføre erklæringsarbejde i Norge, men Departementet valgte *ikke* at foreslå denne option udnyttet. Se nedenfor:¹

Departementet foreslår ikke lovregler om at såkalte uavhengige tilbydere av attestasjonstjenester («IASP»-er) skal kunne attestere bærekraftsrapportering. Etter departementets vurdering er det behov for å gjøre nærmere vurderinger for å sikre at eventuelle norske regler om uavhengige tilbydere av attestasjonstjenester er i samsvar med direktivkravene. Departementet foreslår derfor en hjemmel til å fastsette forskriftsregler om uavhengige tilbydere av attestasjonstjenester.

Videre fremgår af afsnit 6.12.3:

Et viktig premiss i utvalgets vurdering er at ordningen som etableres for godkjenning/akkreditering, tilsyn og sanksjoner for IASP-er, er egnet til å sikre samme grad av tillit til attestasjonene som ordningen for godkjenning av og tilsyn med revisorer. Utvalget bemerker at kravet om akkreditering til en viss grad utfordrer den norske tilsynsmodellen hvor Finanstilsynet fører et samlet tilsyn med alle foretak som har tillatelse til å yte tjenester i finansmarkedet, herunder revisorene. Etter utvalgets syn er det sentralt at IASP-er underlegges tilsyn av Finanstilsynet, på samme måte som revisjonsforetak.

I afsnit 6.12.5.1 angives herudover:

Departementet bemerker at en rekke av høringsinstansene som ga uttrykk for støtte til forslaget om å åpne for IASP-er, tok forbehold om at det var mulig å stille likeverdige krav til IASP-er som til revisorer. Når forutsetningene for utvalgets forslag til likeverdig regulering ikke synes å kunne oppfylles nå, jf. over, er det etter departementets vurdering behov for å se på en eventuell innføring av regler om IASP-er på nytt.

Departementet ser for øvrig grunn til å nevne at EU-kommisjonens konsekvensutredning til CSRD («Impact assessment»), som ble lagt frem samtidig som forslaget til direktiv, ikke inneholdt en omtale av attestasjon ved bruk av andre enn revisorer. Likevel inneholdt EU-

¹ Prop. 57 L (2023 –2024) Proposisjon til Stortinget (forslag til lovvedtak) Prop. 57 L (2023–2024) Endringer i regnskapsloven mv. (bærekraftsrapportering), <https://www.regjeringen.no/no/aktuelt/forslag-til-nye-regler-om-barekraftsrapportering/id3029871/>.

kommisjonens forslag en åpning for bruk IASP-er. Det fremstår med andre ord som om forslaget om å åpne for attestasjon av IASP-er, ikke ble utredet i EU. Også dette taler isolert sett mot å benytte valgmuligheten i direktivet nå.

Mange af de udfordringer og forbehold, som vi fremhæver i nærværende høringssvar, kan genfindes i det norske forslag, der netop afviser at indføre ordningen, fordi man ikke har kunnet finde en model, hvor de to ordninger kan sidestilles. Det, mener vi, er tankevækkende.

Det er et krav, at lande, som har udnyttet optionen om at tillade, at uafhængige erklæringsudbydere kan afgive erklæringer om bæredygtighedsrapportering, fra den 6. januar 2027 også skal tillade, at uafhængige udbydere af erklæringsydelser etableret i en anden medlemsstat kan udføre erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering i det pågældende land. Det er ugenomsommeligt, hvilke krav der kommer til at gælde i Danmark for virksomhed, der er akkrediteret i et andet EU-land eller et EØS-land, da kravene hverken fremgår direkte af lovteksten eller af lovbemærkningerne. Vi forudsætter i den forbindelse, at der af hensyn til erklæringskunder og brugere vil blive stillet krav om forsikring.

Hvilket problem søger ordningen at løse?

I de almindelige bemærkninger til lovforslaget begrundes udnyttelsen af optionen med, at det i forbindelse med evalueringen af revisorloven i 2021 blev konstateret, at der er en stor koncentration på det danske marked for revision af virksomheder af interesse for offentligheden.

FSR – danske revisorer anerkender, at man ved at tillade, at andre end revisorer kan afgive erklæring om bæredygtighedsrapporteringen, kan åbne markedet for erklæringsafgivelse op og øge konkurrencen ved at give flere valgmuligheder for virksomhederne. Vi bemærker dog samtidig, at man ikke løser udfordringen med den høje koncentration på det danske marked for revision af virksomheder af interesse for offentligheden ved at tillade, at andre faggrupper kan komme ind på erklæringsmarkedet for bæredygtighedsrapportering.

Det er fortsat alene godkendte revisorer, der kan afgive revisionspåtegningerne på årsregnskaber for virksomheder af interesse for offentligheden (PIE-virksomheder). For penge- og realkreditinstitutter samt forsikringselskaber er det alene godkendte revisorer, der har en særlig certificering fra Finanstilsynet, der kan afgive revisionspåtegningerne på disses årsregnskaber. Hvis man oprigtigt ønsker at løse udfordringen med den høje koncentration på det danske marked for revision af virksomheder af interesse for offentligheden, må man efter FSR – danske revisorers opfattelse se på rammevilkårene for godkendte revisorer, herunder den danske certificeringsordning. Vi bidrager gerne til dette arbejde.

En ikke-offentliggjort analyse fra Konkurrence- og Forbrugerstyrelsen fra 2023, som tidligere i år er sendt til Revisorrådet, viser, at den store koncentration på PIE-revisionsmarkedet, og særligt blandt de certificerede revisorer, især skyldes, at rammevilkårene som følge af lovgivningen er så byrdefulde, at kun meget få revisionsvirksomheder har mulighed for at leve op til dem.

Det er på den måde tankevækkende, at man – hvis man ønsker at øge konkurrencen og sænke koncentrationen – ikke vælger at lempe de pågældende regler og rammevilkår, men i stedet forsøger at øge konkurrencen ved at åbne for en helt ny gruppe af erklæringsafgivere, for hvem, man ikke mener, at de samme svære regler og rammevilkår bør gælde.

Proces

Det fremgår af de indledende bemærkninger til lovforslaget, at Erhvervsministeriet forud for lovforslaget har gennemført et afklarende arbejde vedrørende etablering og udmøntning af en akkrediteringsordning. Det fremgår ligeledes af de indledende bemærkninger, at Erhvervsministeriet har lagt vægt på at sikre, at de godkendte revisorer og uafhængige erklæringsudbydere er underlagt samme krav for at sikre, at der er samme tillid til den afgivne erklæring, uanset af hvem erklæringen er afgivet.

Lovforslaget indeholder imidlertid en række bemyndigelser til, at Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere krav. Det fremgår ikke af lovbemærkningerne til de enkelte bestemmelser, hvordan denne bemyndigelse forventes at blive udnyttet. De tilhørende bekendtgørelser, der udstedes i medfør af loven, er ikke sendt i høring sammen med lovforslaget. Det er derfor ikke muligt at danne sig et fuldt indtryk af reguleringen af uafhængige erklæringsudbydere alene på baggrund af det fremsendte udkast til lovforslag.

Vi mener, at der er en risiko for at bemyndigelsesbestemmelserne er et udtryk for, at ordningen endnu ikke er tænkt helt igennem, og at der derfor er en iboende risiko for, at man senere ved udarbejdelsen af bekendtgørelserne finder ud af, at det ikke kan lade sig gøre at skabe en ordning tilsvarende autorisationsordningen for godkendte revisorer. Da en høring over bekendtgørelser foretages i et væsentlig mere uformelt set-up, end tilfældet er for et lovforslag, mener vi, at den fulde ordning bør være gennemtænkt og beskrevet i lovforslagets bemærkninger, førend Folketinget kan tage stilling til den. Vi finder det bekymrende, at man overlader selve lovgivningskompetencen til en administrativ myndighed.

Efter FSR - danske revisorers opfattelse er det med nærværende lovforslag *ikke* sikret, at de godkendte revisorer og uafhængige erklæringsudbydere er underlagt samme krav. Dette er for os bekymrende og sår tvivl om, hvorvidt det er muligt at etablere en ordning, hvor der fastsættes tilsvarende krav som til godkendte revisorer med hensyn til uddannelse og eksamination, efteruddannelse, kvalitetssikringssystemer, faglig etik, uafhængighed, objektivitet, fortrolighed og tavshedspligt, udnævnelse og afskedigelse, tilrettelæggelse af arbejdet hos de uafhængige udbydere af erklæringsydelser, undersøgelser og sanktioner, og rapportering af uregelmæssigheder. Se også vores bemærkninger ovenfor om det norske fravalg af at indføre en tilsvarende ordning.

Med tanke på den store samfundsmæssige betydning, som en erklæring om virksomhedernes bæredygtighedsrapportering har, er det - i vores optik - ærgerligt, at høringsfasen kun er sat til fire uger. Det vidner for os om, at det er vigtigere, at loven kan træde i kraft hurtigst muligt, frem for at etablere en autorisationsordning, hvor det reelt er sikret, at der stilles sammenlignelige krav til verifikatorer og uafhængige erklæringsudbydere, som i dag stilles til revisorer og revisionsvirksomheder, ikke mindst for at sikre offentlighedens tillid til erklæringerne.

På samme måde er det, som tidligere nævnt, ærgerligt, at Erhvervsministeriet har valgt ikke at drøfte dette lovforslag med Revisorrådet, som er det organ, som ifølge Revisorloven skal rådgive Erhvervsstyrelsen om bl.a. ny lovgivning på revisorbranchens område.

INDHOLDSMÆSSIGE BEMÆRKNINGER

§ 5 – Akkreditering

Det fremgår af lovbemærkningerne til § 5, at de nærmere akkrediteringskrav vil blive fastlagt med udgangspunkt i internationale standarder samt supplerende bestemmelser i bekendtgørelser, der udstedes i medfør af loven. Disse elementer vil tilsammen danne grundlaget for akkrediteringsordningen for uafhængige erklæringsudbydere.

Det fremgår videre af lovbemærkningerne til § 5, at det foreslåede vil medføre, at Lovtidendes kundtgørelsesordning vil blive fraveget, for så vidt angår de internationale standarder, der forventes at blive henvist til i bekendtgørelser udstedt i medfør af loven. Det er begrundet i, at de konkrete ISO-standarder, der forventes henvist til, er ophavsretligt beskyttet, og derfor ikke uden videre kan optages i Lovtidende.

Endeligt fremgår det af lovbemærkningerne, at Erhvervsstyrelsen med den foreslåede bestemmelse vil få fleksibilitet til at udforme detaljerede regler og tilpasse dem efter behov, således at akkrediteringsprocessen vil kunne være dynamisk og tilpasse sig udviklinger inden for bæredygtighedsrapportering.

Det er ugennemskueligt, hvilke krav der kommer til at gælde for at blive akkrediteret som uafhængig erklæringsudbyder. Kravene fremgår hverken direkte af lovteksten eller af lovbemærkningerne til § 5. FSR – danske revisorer finder det derudover bekymrende, og i strid med principperne for god lovteknik, at embedsværket gives så vide beføjelser til at fastsætte kravene til akkrediteringsordningen og til at ændre kravene, som der er lagt op til i lovforslaget.

Vi mener også, at der er en risiko for, at bemyndigelsesbestemmelsen er et udtryk for, at ordningen endnu ikke er tænkt helt igennem. At ordningen skal være *dynamisk og tilpasse sig udviklingen* (s. 79) bør ikke reelt være et udtryk for, at man overlader selve lovgivningskompetencen til en administrativ myndighed.

§ 6 – Intern organisation, herunder kvalitetsstyringssystem

Af den foreslåede § 6 fremgår, at en uafhængig erklæringsudbyder skal have en intern organisation, herunder et kvalitetsstyringssystem, med henblik på at forhindre eventuelle trusler mod virksomhedens og verifikators uafhængighed og objektivitet samt sikre kvaliteten, integriteten og grundigheden ved udførelse af en erklæringsopgave vedrørende bæredygtighedsrapportering. Det fremgår ikke nærmere af bestemmelsen eller af lovbemærkningerne til § 6, hvad kravene til en intern organisation er, eller hvad et kvalitetsstyringssystem skal indeholde. Derimod er der i stk. 3 en bemyndigelse til, at Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere regler om kravene til intern organisation og om indholdet af kvalitetsstyringssystemet. Det fremgår ikke af lovbemærkningerne til § 6, stk.3, hvorledes denne bemyndigelse forventes at blive udmøntet. Det er således uigennemskueligt, hvilke krav der stilles til en intern organisation, herunder til et kvalitetsstyringssystem.

Det er vores forventning, at der stilles tilsvarende krav, som de krav, der fremgår af artikel 24a om revisorers og revisionsfirmaers interne organisation i direktiv 2014/56/EU, som er implementeret i bekendtgørelse nr. 512 af 24/05/2024 om godkendte revisionsvirksomheders interne organisation.

Derudover må det forventes, at der stilles tilsvarende krav til indholdet af kvalitetsstyringssystemet, som gælder for revisionsvirksomheder og som følger af den internationale standard "International Standard on Quality Management 1, Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements", (ISQM 1).

§ 8 - Kvalitetskontrol

I henhold til § 8 omfatter kvalitetskontrollen en vurdering af kravene, jf. § 5, samt udførelsen af erklæringsopgaven og uafhængigheden i forbindelse med erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering.

Det er uklart, om formuleringen "en vurdering af kravene, jf. § 5" indbefatter, at kvalitetskontrollen omhandler en vurdering af den interne organisation, herunder et kvalitetsstyringssystem (§ 6), og en vurdering af whistleblower-ordningen (§ 7). FSR – danske revisorer opfordrer til at tydeliggøre formuleringen, så den svarer til kravene i revisorlovens § 29, stk. 2, som gælder for godkendte revisionsvirksomheder. Derudover opfordrer vi til, at DANAKs kvalitetskontrol skal omfatte en vurdering af, om en uafhængig erklæringsudbyder har politikker og procedurer, der sikrer, at kravene i lovforslagets § 21 efterleves, og at disse krav er opfyldt i forbindelse med udførelse af erklæringsopgaver.

Der er ikke i lovforslaget bestemmelser, der omhandler konsekvenserne af, at en uafhængig erklæringsudbyder nægter at underkaste sig kvalitetskontrol. FSR – danske revisorer opfordrer til, at det fremgår direkte af lovbestemmelserne, at virksomhedens akkreditering ophører, hvis virksomheden nægter at lade sig undergive kvalitetskontrol.

Der er ligeledes ikke bestemmelser i lovforslaget, der omhandler konsekvenserne, hvis DANAK i forbindelse med en kvalitetskontrol konstaterer, at en uafhængig erklæringsudbyder ikke lever op til kravene i §§ 5-7 og 21. Derudover er der ikke hjemmel til, at Erhvervsstyrelsen kan iværksætte en undersøgelse af en uafhængig erklæringsudbyder og i grove tilfælde, at virksomheden kan indbringes for Revisornævnet svarende til revisorlovens § 43, stk. 5.

Der er således *ikke* tale om krav, som svarer til de krav, som gælder for godkendte revisionsvirksomheder. Se vores bemærkninger til §§ 38 og 41.

§ 9 - Virksomhed, der er akkrediteret i et andet EU-land eller et EØS-land

Af stk. 3 fremgår det, at Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere regler om betingelserne for registrering af virksomheder, der er akkrediteret i et andet EU-land eller et EØS-land, og som afgiver erklæringer om bæredygtighedsrapporteringer i Danmark. Det er ugenomskeligt, hvilke krav der kommer til at gælde. Kravene fremgår hverken direkte af lovtæksten eller af lovbemærkningerne til § 9, stk. 3.

§ 10 – Bortfald - Uafhængig erklæringsudbyder

Efter § 10 bortfalder registreringen som uafhængig erklæringsudbyder, hvis DANAKS akkreditering af virksomheden ophører.

Af § 5 fremgår det, at uafhængige erklæringsudbydere skal være akkrediteret af DANAK til at udføre erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering og skal opfylde betingelserne i §§ 6, 7 og 8 samt have en godkendt verifikator i beskæftigelse.

Som § 10 på nuværende tidspunkt er affattet, er det uklart, om registrering som uafhængig erklæringsudbyder bortfalder, hvis betingelserne i §§ 6, 7 og 8 ikke er opfyldt, eller hvis en uafhængig erklæringsudbyder ikke har en godkendt verifikator i beskæftigelse. Det fremgår således ikke tydeligt af bestemmelsen, om der er en konsekvens ved ikke at leve op til kravene i § 5.

Brug af betegnelse som uafhængig erklæringsudbyder

Udkastet til lovforslaget indeholder ikke bestemmelser om, at betegnelsen "Uafhængig erklæringsudbyder" alene må anvendes af virksomheder, der er akkrediteret efter § 5 og er registreret i det offentlige register efter § 4.

§§ 11, 13-15 – Brug af betegnelse som verifikator

Udkastet til lovforslaget indeholder ikke bestemmelser om, at betegnelsen "Verifikator" alene må anvendes af personer, der er godkendt efter § 11. Tilsvarende indeholder §§ 13-15 om deponering, bortfald og fratagelse ikke bestemmelser om, at en person, hvis godkendelse er deponeret, bortfaldet eller frataget, ikke i forretningsforhold må betegne sig som "Verifikator" eller "Godkendt verifikator", jf. også nedenfor om § 13 og § 18.

Se også vores bemærkninger til § 65.

§ 11 – Godkendelse som verifikator og lovpligtig forsikring

§ 11, stk. 1, nr. 6 – Erfaringskrav

Af det foreslåede stk. 1, nr. 6, fremgår, at det er en betingelse for godkendelse som verifikator, at vedkommende "*i mindst 8 måneder efter det fyldte 18. år har deltaget i udførelse af erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering eller andre bæredygtighedsrelaterede opgaver*". [vores understregning] Med tanke på, at denne lov vedrører verifikatorers erklæringsafgivelse, finder vi det naturligt, at den oppebårne erfaring vedrører netop erklæringsafgivelse og ikke er mulig at opnå alene ved erfaring med "andre bæredygtighedsrelaterede opgaver".

Herudover indeholder hverken bestemmelsen eller bemærkningerne regler om, inden for hvilken periode denne erfaring skal være oppebåret. Som bestemmelsen for nuværende er affattet, er der således ingen "forældelsesfrist", og en person kan således have opnået de otte måneders erfaring for 15 år siden. Det mener vi ikke er hensigtsmæssigt på et område som bæredygtighed, hvor udviklingen sker i højt tempo.

Vi foreslår, at Erhvervsstyrelsen ved fastsættelse af regler efter § 35 finder inspiration i bekendtgørelse om eksamener for godkendte revisorer m.v., hvorefter en fast del af den opnåede erfaring skal være inden for en vis periode forud for fristen for tilmelding til eksamen.

Herudover angives i bemærkningerne til § 11 (s. 85 nederst), at "[d]er vil blive stillet krav om en kandidatuddannelse for at ækvivalere uddannelseskravet for at blive godkendt som revisor. Der henvises nærmere til bemærkningerne til forslaget til § 35, stk. 2." Indledningsvist ønsker vi at fremhæve, at en kandidat (cand.merc.aud.) er en betingelse for at kunne indstille sig til eksamen, ikke for at blive godkendt. Derudover vil vi fremhæve, at bemærkningerne til § 35, stk. 2, er meget kortfattede og ikke angiver, at en kandidatuddannelse er krævet.

Endelig indeholder bemærkningerne til bestemmelsen betegnelsen "godkendt verifikator" (og øvrige steder i lovforslaget). Dette er dobbeltkonfekt, idet en person ikke kan være verifikator uden at være godkendt.

§ 11, stk. 1, nr. 7 – Forsikring

I præhøringen bemærkede vi, at vi finder det naturligt, at det også for verifikatorer bliver en betingelse for godkendelse, at de er omfattet af en lovpligtig garantistillelse og ansvarsforsikring. Vi vil derfor gerne kvittere for, at det nu er et krav efter forslaget til § 11, stk. 7, at en verifikator, forinden denne kan godkendes, er forsikret mod økonomiske krav, som måtte blive rejst i forbindelse med udførelse af erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering.

Ved tilføjelsen af denne godkendelsesbetingelse sker en beskyttelse af såvel erklæringskunder, som af dem, der måtte lide et økonomisk tab som følge af en verifikators ansvarspådragende handlinger. Denne beskyttelse finder både sted, inden kundeforholdet indledes, idet den mulige erklæringskunde ikke selv skal undersøge, om verifikator er dækket af en forsikring, og i tilfælde af at der lides et økonomisk tab, som verifikator er ansvarlig for.

Relateret hertil er spørgsmål om mulig begrænsning af det civilretlige erstatningsansvar. Det er i dansk ret ikke muligt for godkendte revisorer at ansvarsbegrænse sig, og vi forudsætter derfor, at tilsvarende også vil være gældende for verifikatorer.

§ 11, stk. 2 – Tilsvarende ændring af RL § 3 b, stk. 2

Af forslaget til § 11, stk. 2, fremgår, at "Opgaver efter stk. 1, nr. 6, skal være udført i en uafhængig erklæringsudbyder eller en godkendt revisionsvirksomhed. Godkendelse opnås, hvis opgaverne er udført under tilsyn af en godkendt verifikator eller en revisor, der er godkendt til at afgive erklæringer om bæredygtighedsrapportering."

Af revisorlovens § 3 b, stk. 2, fremgår, at opgaver efter § 3 b, stk. 1, skal være udført i en revisionsvirksomhed under tilsyn af en revisor, der er godkendt til at afgive erklæringer om bæredygtighedsrapportering.

Dette medfører, at verifikatorer kan optjene den krævede erfaring hos både uafhængige erklæringsudbydere og hos godkendte revisionsvirksomheder, hvorimod godkendte revisorer alene kan optjene erfaring hos godkendte revisionsvirksomheder. Dette fremgår ikke af forslagets § 69 om ændringer til revisorloven, og revisorlovens § 3 b, stk. 2, bør derfor rettes, så denne ulighed fjernes.

Bemærkningerne s. 87 øverst refererer til "opgaver efter stk. 1, nr. 7". Dette bør i stedet være nr. 6.

§ 11, stk. 4 – Undtagelse fra erfaringskravet i § 11, stk. 1, nr. 6

Det foreslås, at Erhvervsstyrelsen kan undtage fra erfaringskravet i § 11, stk. 1, nr. 6. Det er uklart, om bemærkningernes angivelse (s. 87 øverst) af, at undtagelsen er begrænset til to måneder, har som konsekvens, at man kan "nøjes" med seks måneders erfaring, eller kravet kan nedsættes til alene to måneder.

Uanset den korrekte fortolkning af denne passus, mener vi, at dispensationsmuligheden bør slettes, idet erfaringskravet er af så begrænset størrelse (til sammenligning er det for revisorer mindst tre år).

Herudover omfatter undtagelsesadgangen efter forslaget til § 11, stk. 4, alene erfaringskravet i § 11, stk. 1, nr. 6, og ikke § 11, stk. 2, sådan som det fremgår af bemærkningerne (s. 87 øverst).

§ 12 – Efteruddannelse

Vi er enige i, at såvel bæredygtighedsrevisorer som verifikatorer naturligvis skal sikre, at deres kompetencer til stadighed er opdaterede og vedligeholdt.

Bemærkningerne til den foreslåede bestemmelse forholder sig dog ikke til det nærmere indhold af de regler, som Erhvervsstyrelsen bemyndiges til at fastsætte for verifikatorers efteruddannelse. Af lovforslagets almindelige bemærkninger (afsnit 2.3.4.) fremgår følgende om de kommende krav til verifikatorers efteruddannelse:

Erhvervsstyrelsen vil i bekendtgørelse fastsætte nærmere regler om efteruddannelse og om kontrol heraf. Efteruddannelseskravet forventes at blive sat til ca. 40 timer over tre år, hvoraf 30 timer vil skulle være indenfor bæredygtighedsområdet.

Med tanke på, at revisorerne, der er uddannede i erklæringsafgivelse, er underlagt et efteruddannelseskra­v på 120 timer over tre år, herunder 30 timer inden for bæredygtighed, stiller vi os undrende over for, at kravet for verifikatorer alene er 40 timer. Disse 40 timer er fordelt på 30 timer inden for bæredygtighedsområdet – hvilket svarer til kravet for de godkendte revisorer – mens de resterende 10 timer ikke er nærmere redet for.

Vi forudsætter, at disse 10 timer vedrører erklæringsafgivelse, og i så fald mener vi, at timetallet er meget lavt sat, da verifikatorer ikke har samme erfaringsmæssige baggrund inden for erklæringsafgivelse som godkendte revisorer.

Vi henviser til vores generelle bemærkninger om erklæringsafgivelse som en selvstændig kompetence.

§ 13 – Deponering af godkendelse

Vi foreslår, at "parallelbestemmelsen" fra revisorlovens § 6, stk. 2, indsættes:

En revisor, der har deponeret sin godkendelse i Erhvervsstyrelsen, må ikke i forretningsforhold betegne sig som »statsautoriseret revisor«, »registreret revisor« eller »godkendt revisor«. Sammensætninger eller forkortelser af disse betegnelser må ikke benyttes.

Det vil i sagens natur være forkert, hvis en verifikator, der har deponeret sin godkendelse, i forretningsforhold betegner sig som sådan. Indsættelse af en sådan bestemmelse vil være en beskyttelse af potentielle rådgivningskunder, ligesom forsikringskravet i forslaget til § 11, stk. 1, nr. 7, også er udtryk for en beskyttelsesregel. Se også vores bemærkninger om brug af betegnelse i §§ 11, 13-15 samt strafbestemmelsen i § 65.

§ 16, stk. 3 – Påbud om efteruddannelse

Det fremgår af forslaget til § 16, stk. 3, at "[v]urderer Erhvervsstyrelsen i forbindelse med tilsynet, jf. § 33, stk. 2, at en verifikator har behov for yderligere efteruddannelse inden for et nærmere afgrænset fagområde, kan styrelsen påbyde verifikatoren på nærmere angivne vilkår at deltage i en sådan efteruddannelse."

Forslaget til § 33, stk. 2, henviser blandt andet til tilsynet med efteruddannelse, men ikke til kvalitetskontrol, og svarer derfor ikke til revisorlovens tilsvarende bestemmelse i § 8 a, stk. 3, der henviser til revisorlovens § 32, stk. 3, nr. 2-4.

Hvis bestemmelsen skal fungere efter hensigten, skal DANAK i forbindelse med en kvalitetskontrol kunne videregive sin vurdering af, at en verifikator har brug for yderligere efteruddannelse til Erhvervsstyrelsen, herunder hvilke områder verifikatoren har behov for yderligere efteruddannelse indenfor.

§ 18, stk. 1 – Virkning af bortfald m.v.

Vi foreslår, at bestemmelsens stk. 1 tilføjes følgende: "og vedkommende må herefter ikke benytte godkendelsesbeviset og den faglige betegnelse." sådan som det er tilfældet for bestemmelsens pendant i revisorlovens § 9, stk. 1.

Som bestemmelsen for nuværende er affattet, er der intet til hinder for, at en verifikator, hvis godkendelse er frataget, fortsat må betegne sig som sådan, jf. også vores bemærkninger ovenfor til §§ 11, 13-15.

Se også vores bemærkninger til § 65.

§ 19 – Anden godkendelse som verifikator

FSR – danske revisorer finder det positivt, at der ikke er retskrav på anerkendelse af en godkendelse som verifikator i Danmark, hvis godkendelsen er opnået i et andet EU- eller EØS-land. Derimod skal der ske en konkret vurdering af den udenlandske verifikators kompetencer og det respektive lands betingelser for godkendelse.

Det er afgørende for direktivets mål og tilliden til erklæringer på bæredygtighedsrapportering, at de er afgivet af personer med de rette kompetencer. Direktivet tager som bekendt udgangspunkt i, at disse erklæringer skal afgives af revisorer. Da Danmark har valgt at udnytte optionen, er det essentielt at sikre sig, at verifikatorer, der har opnået deres godkendelse i et andet land, ikke "slipper lettere igennem", hvis det givne land måtte have stillet lavere krav til godkendelse end Danmark.

Forslaget til bestemmelsens nr. 2 henviser til betingelserne i forslaget til § 11, stk. 5. Denne bestemmelse indeholder en bemyndigelse for Erhvervsstyrelsen til at fastsætte

regler om forsikring og er dermed ikke den naturlige bestemmelse at referere til som betingelse.

§ 20 – Anden godkendelse som verifikator

Verifikator i en godkendt revisionsvirksomhed

Vi bemærker, at det er muligt at blive godkendt som verifikator efter forslaget til § 20, hvis man først godkendes til at afgive erklæringer om bæredygtighedsrapportering efter revisorloven.

Udkastet til lovforslag adresserer derimod *ikke* muligheden for, at en person, der ikke er godkendt revisor, og som er ansat i en godkendt revisionsvirksomhed, godkendes som verifikator. For at ligestille erklæringsudbydere (godkendte revisionsvirksomheder og uafhængige erklæringsudbydere) bør dette være en mulighed.

Forslagets § 11 (godkendelse som verifikator) er umiddelbart ikke til hinder for, at en ikke-godkendt revisor kan opfylde betingelserne for at opnå godkendelse som verifikator uden at være ansat hos en uafhængig erklæringsudbyder. Det er ikke en betingelse for godkendelse efter § 11, at vedkommende er ansat i en uafhængig erklæringsudbyder.

Det kan ikke være hensigten, at en revisionsvirksomhed skal lade sig registrere som uafhængig erklæringsudbyder for at opnå muligheden for, at en ikke-godkendt revisor, som i øvrigt opfylder betingelser, som anført i lovforslagets § 11, kan underskrive en erklæring sammen med en godkendt bæredygtighedsrevisor.

Det fremstår som stridende mod formålet med at afgive erklæring med sikkerhed på bæredygtighedsrapporteringen, at de godkendte revisorers mangeårige erfaring med erklæringsarbejde og autorisationsordningen som et hele reduceres. Når man fra politisk side ønsker at åbne erklæringsmarkedet, forstår vi ikke, hvorfor det ikke skal være muligt, at verifikatorer kan være ansat i en godkendt revisionsvirksomhed, som allerede er omfattet af de krav, som der i lovforslaget forsøges at stilles for uafhængige erklæringsudbydere. Det vil for os være oplagt, at en erklæring afgivet gennem en godkendt revisionsvirksomhed kan underskrives af en godkendt bæredygtighedsrevisor og en verifikator i forening.

FRS – danske revisorer bemærker herudover, at anden godkendelse som verifikatorer efter § 20 er det eneste tilfælde, hvor godkendelsen er betinget af, at vedkommende er ansat i en virksomhed akkrediteret efter lovforslagets § 5. Denne betingelse fremgår hverken af lovforslagets § 11 eller § 19. Dette finder vi bemærkelsesværdigt.

Bortfald af godkendelse

Efter revisorlovens § 7 bortfalder godkendelsen som "bæredygtighedsrevisor", hvis godkendelsen som "godkendt revisor" bortfalder. Under forudsætning af, at bortfaldet af godkendelsen som "godkendt revisor" ikke er relateret til bæredygtighedsforhold, eksempelvis relateret til manglende forsikringsopsikring, vil vedkommende i så fald kunne registreres som verifikator efter forslaget til denne lov, og kan det i givet fald ske uden generhvervelse af "bæredygtighedsgodkendelsen"?

Relateret hertil opstår spørgsmålet om, hvorvidt en godkendt revisor, der tillige er bæredygtighedsrevisor, og som ikke længere ønsker at arbejde med andet end

bæredygtighedsforhold og derfor frivilligt deponerer sin godkendelse som godkendt revisor, vil miste sin godkendelse som bæredygtighedsrevisor og skulle op til en ny eksamen for at generhverve sin "bæredygtighedsgodkendelse"?

Ovenstående forhold ønsker vi en afklaring af.

Endelig kan vi se, at der mangler et "og" mellem pkt. 1 og 2. Den naturlige læsning af bestemmelsen må være, at begge krav skal være opfyldte.

§ 22 – Udførelse af erklæringsopgaver

§ 22, stk. 1 – Offentlighedens tillidsrepræsentant

§ 22, stk. 1, svarer i nogen grad til revisorlovens § 16, stk. 1. Efter begge bestemmelser er henholdsvis verifikatorer og revisorer offentlighedens tillidsrepræsentanter under udførelse af erklæringsopgaver.

Det fremgår af de almindelige bemærkninger, at det foreslås, at der vil blive stillet særlige krav til verifikator som offentlighedens tillidsrepræsentant, samt at den foreslåede ordning afspejler det, der gælder i medfør af god revisorskik for revisorer, herunder professionel skepsis, samt at uafhængige erklæringsudbydere som revisorer ved afgivelse af erklæringer med sikkerhed også skal varetage hensynet til virksomhedens omverden såsom myndigheder, medarbejdere, kreditorer og investorer.

En revisor skal som offentlighedens tillidsrepræsentant udføre erklæringsopgaver i overensstemmelse med god revisorskik, jf. revisorlovens § 16, stk. 1. God revisorskik er en faglig norm, der udvikles løbende i takt med udviklingen i samfundet og inden for branchen selv gennem revisionsstandarder, domme, revisornævnskendelser, responsa, vejledning samt praksis mv. God revisorskik vil således også blive udviklet i takt med, at der kommer praksis mv. på området for erklæringer om bæredygtighedsrapportering.

Det fremgår ikke af § 22, at verifikatorer skal udføre erklæringsopgaver i overensstemmelse med god skik.

FSR – danske revisorer opfordrer til, at verifikatorer - ligesom revisorer - underlægges en faglig norm/god skik-regel, når verifikatorer udfører erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering.

FSR – danske revisorer er bekymret for, hvordan det sikres, at den faglige norm udvikles ensartet for afgivelse af erklæringer om bæredygtighedsrapportering, så man sikrer, at der er den samme høje kvalitet i udførelsen af erklæringen afgivet af verifikatorer og revisorer. Denne bekymring forstærkes af, at tilsynet med erklæringer er delt mellem DANAK og Erhvervsstyrelsen. Vi henviser til vores bemærkninger til § 8.

§ 22, stk. 2 - Standarder

Det fremgår af lovbemærkningerne til § 22, stk. 2, at bestemmelsen vil medføre, at verifikatorer i overensstemmelse med internationale standarder vil skulle planlægge og udføre en erklæringsopgave med sikkerhed under udvisning af professionel skepsis. Det fremgår midlertidigt ikke, hvilke internationale standarder, der skal anvendes ved udførelse af erklæringsopgaver.

For nuværende har Kommissionen ikke vedtaget en erklæringsstandard, der gælder for erklæringer om bæredygtighedsrapportering. Der er således ikke på nuværende tidspunkt et fælles udgangspunkt for det arbejde, der skal udgøre grundlaget for erklæringen. Vil verifikatorer afgive erklæringer efter ISO-standarden for verifikation? Eller vil verifikatorer skulle anvende ISAE 3000/ISSA 5000, ligesom revisorerne, indtil der er vedtaget en erklæringsstandard, der gælder for erklæringer om bæredygtighedsrapportering?

Det fremgår af de indledende bemærkninger til lovforslaget, at erklæringer fra de uafhængige udbydere vil være sidestillet med erklæringer afgivet af de godkendte revisorer om bæredygtighedsrapportering. Men hvordan kan erklæringerne være sidestillet, hvis de ikke udføres efter de samme standarder?

§ 22, stk. 3 – Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere regler

Efter stk. 3 kan Erhvervsstyrelsen fastsætte nærmere regler og standarder om etik, tilrettelæggelse og udførelse af erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering og verifikators afgivelse af erklæringer om bæredygtighedsrapportering. Det fremgår ikke af lovbemærkningerne til § 22, stk. 3, hvorledes denne bemyndigelse forventes at blive udmøntet. Det er således uklart, hvilken/hvilke erklæringsstandarder erklæringsopgaven om bæredygtighedsrapporteringen skal udføres efter. Det fremgår derudover ikke, om det forventes, at standarder om etik vil medføre, at verifikatorer vil være underlagt IESBAs etiske standarder, herunder den kommende *International Ethics Standards for Sustainability Assurance (including International Independence Standards)* (IESSA), hvilket vi vil finde naturligt.

§ 24 – Fratræden

Ordlyden af denne bestemmelse svarer – med de fornødne tilpasninger – til ordlyden af revisorlovens § 18 a. Vi bemærker dog, at pligten omhandler den juridiske person – den uafhængige erklæringsudbyder – hvorimod pligten i revisorlovens § 18 a omhandler den fysiske person, revisor.

I præhøringen til Lov om ændring af årsregnskabsloven, revisorloven og flere andre love bemærkede vi, at der er en risiko for usikkerhed, når det ikke er anført i lovteksten, hvem der har en forpligtelse til at rette henvendelse til hvem. Efterfølgende blev nedestående indsat i bemærkningerne til revisorlovens § 18 a:

Den fratrædende revisor har ikke pligt til at henvende sig til den tiltrædende revisor, men hvis den tiltrædende revisor henvender sig med anmodning om adgang til oplysningerne, indtræder den fratrædende revisors pligt til at give den tiltrædende revisor adgang til alle relevante oplysninger.

Vi vil derfor gerne gentage vores opfordring til at sikre en så ensartet ordlyd af lovforslagets § 11 og revisorlovens §§ 18 og 18 a, hvorefter tiltrædende revisor eller uafhængige erklæringsudbydere har pligt til at rette henvendelse til den fratrædende revisor eller uafhængige erklæringsudbydere, fremfor at den fratrædende revisor eller uafhængige erklæringsudbydere har pligt til at give adgang til alle relevante oplysninger. Det er ikke praktisk eller hensigtsmæssigt, at bestemmelsen og de tilhørende bemærkninger fokuserer på den fratrædendes mulighed for at henvende sig til den tiltrædende.

§ 27 – Dokumentation

Dokumentationskravet § 27 bør omfatte både verifikatorer og uafhængige erklæringsudbydere, for at kravet svarer til revisorlovens § 23, stk. 1.

§ 28 – Uafhængighed

Generelt

Overholdelse af uafhængighedsreglerne er fundamentalt for tilliden til en godkendt revisor som offentlighedens tillidsrepræsentant. Det samme bør naturligvis gøre sig gældende for uafhængige erklæringsudbydere og verifikatorer, både på virksomhedsniveau og i relation til personlig uafhængighed for erklæringsafgiveren.

Godkendte revisorer, som nu uddanner sig til godkendte bæredygtighedsrevisorer, er vant til at efterleve de omfattende regler om uafhængighed. Med det foreslåede setup vil ikke-revisorer kunne komme ind på bæredygtighedserklæringsmarkedet uden tidligere at have afgivet erklæringer. I den forbindelse vil vi opfordre til, at Erhvervsstyrelsen iværksætter en præventiv vejledningsindsats for at sikre, at uafhængige erklæringsudbydere og verifikatorer har den fornødne viden om reguleringen, og at den krævede uafhængighed er til stede, inden verifikatorer afgiver erklæringer.

Da overholdelse af uafhængighedsreglerne er fundamentalt for tilliden til de erklæringer, som offentlighedens tillidsrepræsentant afgiver, har vi en forventning om, at den præventive vejledningsindsats følges op med en kontrol af regelefterlevelsen.

I den forbindelse kan vi henvise til de af Etikudvalget i FSR – danske revisorer udgivne notater om uafhængighedsovervejelser i forbindelse med afgivelse af erklæringer om bæredygtighedsrapportering for både PIE- og ikke-PIE-virksomheder.² Disse notater tager afsæt i den foreliggende regulering (det daværende forslag til implementering af CSRD) og IESBA Code of Ethics.

I tillæg hertil foreslår vi, at verifikatorer omfattes af IESBA Code of Ethics' kommende Del 5, der forventes vedtaget i december 2024. Disse etiske regler er professionsagnotiske og derfor ens for verifikatorer og godkendte revisorer. At begge typer erklæringsafgivere vil være omfattet af samme etiske regler vil bidrage til, at verifikatorer og godkendte revisorer mødes med samme tillid som følge af deres efterlevelse af samme etiske regler.

§ 28, stk. 1 – En velinformeret tredjemand

I bemærkningerne til bestemmelsen angives s. 101, at en uafhængig erklæringsudbyder eller verifikator ikke er uafhængig, hvis der kunne vækkes tvivl herom hos en velinformeret tredjemand. En velinformeret tredjemand defineres herefter som "... en person, der forudsættes at have den fornødne indsigt i omstændighederne omkring en konkret erklæringsopgave til at kunne foretage en vurdering af forholdene." Både for bæredygtighedsrapportering og for finansiel rapportering ønsker vi, at begrebet defineres – og forvaltes – tættere på kernen i EU-henstillingen om revisors uafhængighed, hvorefter

² Notat for non-PIE-virksomheder udgivet 18. april 2024, <https://www.fsr.dk/notat-om-uafhaengighedsreglerne-ved-afgivelse-af-erklæringer-om-baeredygtighedsrapportering-for-non-pie-virksomheder>, og notat for PIE-virksomheder udgivet 29. november 2023, <https://www.fsr.dk/fsr-danske-revisorer-vil-skabe-klarhed-om-revisors-uafhaengighed>.

Spørgsmålet om, hvorvidt en forretningsforbindelse udgør en væsentlig trussel mod revisors uafhængighed, afhænger af, om en rimelig og velinformeret tredjemand ville mene, at forbindelsen kunne påvirke resultatet af den lovpligtige revision.³

Således er det ikke enhver forbindelse, der er egnet til at vække tvivl, men det essentielle er, hvorvidt revisor – eller verifikator – kan blive påvirket i sin erklæringsafgivelse.

§ 28, stk. 2 – Netværk

I revisorlovens § 24, stk. 2, omtales de personer og virksomheder, som er relevante ved vurdering af revisors uafhængighed, herunder revisionsvirksomhedens netværk. Denne bestemmelse svarer til § 28, stk. 2 i IASP-loven, dog uden omtale af den uafhængige erklæringsudbyders netværk.

Vi forudsætter, at der er tale om en fejl, idet bemærkningerne til § 28, stk. 4 (s. 102 nederst), netop omtaler den uafhængige erklæringsudbyders netværk: *"Retningslinjerne vil ligeledes skulle indeholde oplysninger, der vedrører den uafhængige erklæringsudbyders netværk, og som vil kunne være af betydning for vurderingen af verifikators uafhængighed i en konkret situation."* [vores understregning]

Bekendtgørelse

Af forslaget § 28, stk. 5, fremgår, at Erhvervsstyrelsen fastsætter regler om forhold omfattet af stk. 2 og 3, herunder trusler, sikkerhedsforanstaltninger og situationer, hvor verifikator eller den uafhængige erklæringsudbyder ikke er uafhængig. Vi forudsætter, at disse regler – med de fornødne tilpasninger – bliver identiske med bekendtgørelse 2024-05-24 nr. 520 om godkendte revisorer og revisionsvirksomheders uafhængighed. Se også vores generelle bemærkninger om, at udkast til bekendtgørelser ikke er medsendt dette udkast til lovforslag.

I bemærkningerne til bestemmelsen anvendes ordvalget "upartisk". Vi undrer os over dette ordvalg, når bestemmelsen vedrører uafhængighed.

At være upartisk betyder, at man agerer objektivt/neutralt og er dermed at sammenligne med "independence in mind". Derimod er upartiskhed ikke ensbetydende med også at være "independent in appearance". Revisorer skal vel at mærke leve op til begge former for uafhængighed, og verifikatorer bør gøre det samme, for at der kan være samme grad af tillid til de erklæringer, de måtte afgive.

§ 31 – Den uafhængige erklæringsudbyders honorar

FSR – danske revisorer er enige i bestemmelsens indhold, der svarer til indholdet af revisorlovens § 26. Dog angives i bemærkningerne til bestemmelsen (s. 104), at *"Disse krav vil blive stillet for at sikre verifikatoren mod urimelige kontraktkrav og derved højne tilliden til verifikators erklæringer."*

Vi er enige i, at det vil være urimeligt at betinge sig eksempelvis en erklæring uden modifikation, men ikke i at det er formålet med bestemmelsen. Dette må derimod være at

³ Kommissionens henstilling af 16. maj 2002 — Revisorers uafhængighed i EU: Grundlæggende principper, s. 44.

sikre uafhængige erklæringsudbydere og verifikatorers uafhængighed, dvs. et beskyttelseshensyn over for erklæringskunderne og brugerne af erklæringerne, ikke over for de uafhængige erklæringsudbydere.

Det er dog uklart for os, hvorfor den ansvarlige efter denne bestemmelse er "den uafhængige erklæringsudbyder" og ikke "verifikator", når den tilsvarende bestemmelse i revisorlovens § 26 omhandler "revisor" og ikke "den godkendte revisionsvirksomhed".

Endelig mener vi, at forslaget bør indeholde en § 31, stk. 2, svarende til revisorlovens § 26, stk. 2:

Bestemmelsen i stk. 1 finder tillige anvendelse på vederlag for andre ydelser, når revisor eller andre personer i revisionsvirksomheden, der er knyttet til opgaven eller kontrollerer dennes udførelse, samtidig for den samme hvervgiver kontrollerer eller er knyttet til opgaver efter § 1, stk. 2.

§ 33 – Offentligt tilsyn

DANAK er ansvarlig for kvalitetskontrollen, jf. § 33, stk. 1. I henhold til det foreslåede i § 8, stk. 2, vil DANAKs kvalitetskontrol bl.a. omfatte udførelsen af erklæringsopgaven og uafhængigheden i forbindelse med erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering. Tilsvarende omfatter Erhvervsstyrelsens kvalitetskontrol af revisionsvirksomheder udførelsen af og uafhængigheden i forbindelse med de opgaver, som revisor beskæftiger sig med efter revisorlovens § 1, stk. 2.

FSR – danske revisorer finder det uhensigtsmæssigt, at ansvaret for kvalitetskontrollen ikke er placeret hos den samme myndighed. Der er således ikke noget, der sikrer, at kvalitetskontrollen af erklæringer om bæredygtighedsrapportering bliver ensrettet, at dybden af kontrollen vil være ens, eller at kontrollen vil omfatte de samme forhold. Når det er to forskellige organer, der har ansvaret for kvalitetskontrollen, er der risiko for, at det ikke identificeres, såfremt der er væsentlig forskel på kvaliteten af erklæringerne.

FSR – danske revisorer opfordrer til, at Erhvervsstyrelsen bliver ansvarlig for kvalitetskontrollen af uafhængige erklæringsudbydere, men at DANAK kan udføre kvalitetskontrol af uafhængige erklæringsudbydere på vegne af Erhvervsstyrelsen, og at DANAK er underlagt Erhvervsstyrelsens retningslinjer for kvalitetskontrol. Alternativt, at DANAK og Erhvervsstyrelsen forpligtes til at samarbejde eller koordinere kvalitetskontrollen for at sikre en ensartet kvalitetskontrol, når det kommer til erklæringer om bæredygtighedsrapportering. Vi henviser til vores generelle bemærkninger, hvor vi har citeret fra det lovforberedende arbejde i Norge, hvor man netop lægger vægt på, at tilsynet skal udføres af samme myndighed for at sikre, at der er samme tillid til erklæringer, uanset hvem erklæringsafgiver er.

Erhvervsstyrelsen har offentligt udmeldt, at tilsynet med revisorernes erklæringer på bæredygtighedsrapportering de første to år udføres som temabaserede kvalitetskontroller. FSR – danske revisorer opfordrer til, at der skabes hjemmel til, at Erhvervsstyrelsens temabaserede kvalitetskontroller ligeledes kan omfatte erklæringer på bæredygtighedsrapportering afgivet af verifikatorer. Dette kunne eksempelvis ske ved, at Erhvervsstyrelsen bliver ansvarlig for kvalitetskontrollen. Hvis formålet med en

temabaseret kvalitetskontrol er at afdække et specifikt emne eller erklæringsområde på tværs af erklæringsafgiverne og give generel vejledning på baggrund af kontrollens resultater, vil det være naturligt og meget hensigtsmæssigt, at kontrollen vil kunne afdække hele populationen, og ikke kun den andel af erklæringer, der er afgivet af revisorer. Dette ikke mindst set i lyset af, at den ene del af populationen er helt nye i rollen som offentlighedens tillidsrepræsentant.

§ 34 – Revisorrådet

I § 34 udvides Revisorrådets opgaver til nu også at omfatte rådgivning om generelle forhold i lov om uafhængige erklæringsudbydere og i forbindelse med tilsynet med verifikatorer og uafhængige erklæringsudbydere. I den forbindelse kan det overvejes om "Revisorrådet" er den rigtige betegnelse, eller om navnet bør ændres, så det er mere sigende i forhold til opgaverne.

I den forbindelse foreslår vi, at det overvejes at dele rådets arbejde op i to. En del, der handler om den erklæringsafgivelse, som godkendte revisorer og verifikatorer har til fælles, og en del som vedrører revisorbranchen mere generelt. Givet at der endnu ikke er udarbejdet et kommissorium for Revisorrådets fremtidige arbejde, er det svært at vurdere, om der vil være temaer, som ikke vedrører de fremtidige verifikatorer.

Dette skal især overvejes i lyset af, om man med den nye lov ender med at lave separate regelsæt for både eksamen og kvalitetskontrol. Hvis dette bliver tilfældet, mener vi, at temaerne for Revisorrådets arbejde skal udvides væsentligt.

Revisorrådets opgaver på begge områder bør beskrives direkte i lovforslaget og efterfølgende indarbejdes i den kommende ramme for Revisorrådets arbejde. Dette er endnu en grund til, at det er uhensigtsmæssigt, at Revisorrådet ikke er blevet hørt over det udsendte udkast til lovforslag og selv har fået mulighed for at udtale sig om sin fremtidige rolle.

§ 35 – Prøver

§ 35 er en bemyndigelse til, at Erhvervsstyrelsen kan fastsætte regler om prøver, eksempelvis prøve om udførelse af erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering, herunder indholdet og kravene til prøverne og hvem, der forestår prøverne. Det fremgår ikke af lovbemærkningerne til § 35, hvorledes denne bemyndigelse forventes at blive udmøntet. Det er således uigennemskueligt, hvad indholdet og kravene til prøverne forventes at være.

Derudover fremgår det ikke af lovbemærkningerne, hvad adgangskravene for at kunne indstille sig til prøve om udførelse af erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering forventes at være. Vil man kunne indstille sig til prøven uden nogen form for uddannelse eller uden forudgående erfaring med udførelse af erklæringsopgaver? FSR – danske revisorer forudsætter, at der i de nærmere regler om prøver i det mindste vil blive fastsat krav til, hvilke nærmere afgrænsede kandidatuddannelser, der er adgangsgivende for, at en person kan indstille sig til prøve om udførelse af erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering.

Revisorer, der godkendes til afgivelse af erklæringer om bæredygtighedsrapportering, vil for det første være godkendt revisor efter revisorlovens § 3 med dertilhørende krav, og dermed have praktisk erfaring inden for erklæringsafgivelse samt have bestået en

revisorkandidatuddannelse (cand.merc.aud) og derefter revisoreksamenen indeholdende bl.a. faglig etik og uafhængighed samt retlige krav og faglige standarder for revision og anden erklæringsafgivelse. Det bemærkes i den forbindelse, at især revisoreksamenen er en eksamen, som anses som særdeles svær at bestå, og som kræver rigtig meget forberedelse.

Vi vil gerne understrege, at adgangskravene til erklæringsmarkedet ikke er reguleret på lige vilkår med det nuværende lovforslag. Efter vores opfattelse er der en væsentlig forskel på de formelle krav til uddannelse og erhvervs erfaring, som går forud for, at man kan gå op til den pågældende eksamen, som giver adgang til at kunne afgive erklæringer på bæredygtighedsrapporteringer.

Til støtte for denne opfattelse fremhæver vi, at det fremgår af lovforslagets § 20, stk. 1, nr. 1, at Erhvervsstyrelsen kan godkende en person som verifikator, når vedkommende er godkendt til at afgive erklæringer om bæredygtighedsrapportering efter revisorloven. Den omvendte situation er ikke mulig efter lovforslaget. Der er ikke hjemmel til, at Erhvervsstyrelsen kan godkende en person til at afgive erklæringer om bæredygtighedsrapportering efter revisorloven, når vedkommende er godkendt som verifikator. FSR – danske revisorer er helt enige i, at der ikke skal være hjemmel til denne situation, idet en verifikator netop ikke har den samme uddannelsesmæssige og erfaringsbaggrund som godkendte revisorer. Men det tydeliggør, at der *ikke* stilles tilsvarende adgangskrav til erklæringsmarkedet.

Afholdelse af prøver

Af CSR-lovforslaget fremgår det af lovbemærkningerne til revisorlovens § 33, stk. 1, nr. 2, som omhandler særskilt prøve i udførelsen af erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering, at det forventes at denne prøve varetages af FSR - danske revisorer, som de øvrige eksamener for revisorer.

Det fremgår *ikke* af lovbemærkningerne til § 35, hvem der forventes at varetage prøven om udførelse af erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering for verifikatorer. FSR – danske revisorer vil gerne stille sig til rådighed for denne opgave, da vi allerede har et set-up til afholdelse af prøver, hvorved omkostningerne forbundet hermed kan minimeres. Det bemærkes i denne forbindelse, at opgaver afleveres anonymt, og at der derved ikke kan opstå forskelsbehandling i forbindelse med bedømmelse af prøver.

Uanset hvilken model, der vælges for eksamen, mener vi, at der bør stilles de samme krav til kandidaterne. Dvs. at eksamen skal stille krav til viden om de områder, der er omfattet af rapporteringen efter CSR, og i mindst lige så høj grad skal stille krav om, at kandidaterne har tilegnet sig viden om, hvad det vil sige at afgive en erklæring.

Det bør derfor overvejes om den fremtidige eksamen skal være anderledes for godkendte revisorer, som allerede har solide kompetencer inden for erklæringsafgivelse, og verifikatorer, som ikke har en forudgående eksamen som godkendt revisor.

§ 36 – DANAKs kvalitetskontrol

Delegering af kvalitetskontrol

Det fremgår af lovbemærkningerne til § 36, at den foreslåede bestemmelse vil medføre, at DANAK vil få ansvaret for at gennemføre kvalitetskontrollen af uafhængige

erklæringsudbydere, samt at DANAK vil kunne delegere dele af denne opgave, men stadig vil have det overordnede ansvar.

Efter FSR – danske revisorers opfattelse vil en lovbundet opgave ikke kunne delegeres, medmindre der er direkte hjemmel til det. Hvis DANAK skal kunne delegere dele af kvalitetskontrollen, vil det derfor kræve, at dette er direkte hjemlet i loven og ikke som nu, hvor det alene fremgår af lovbemærkningerne. Det bør derudover fremgå meget præcist af lovbemærkningerne, om det forventes at udnytte muligheden for at delegere kvalitetskontrollen og hvilke dele, der forventes uddelegeret, og i givet fald til hvem.

§ 36, stk. 4 - Erhvervsstyrelsen fastsætter de nærmere regler

Af § 36, stk. 4, fremgår det, at Erhvervsstyrelsen fastsætter de nærmere regler om kvalitetskontrol og dens gennemførelse. Det fremgår ikke af lovbemærkningerne til § 36, stk. 4, hvorledes denne bemyndigelse forventes at blive udmøntet. Det er således uigennemskueligt, hvordan og hvor ofte en kvalitetskontrol forventes gennemført.

Det er vores opfattelse, at der skal udføres kvalitetskontrol mindst hvert sjette år i overensstemmelse med artikel 29, stk. 1, litra h, i direktiv 2014/56/EU, som ændret ved direktiv (EU) 2022/2464 af 14. december 2022 (CSRD). Da der er tale om erklæringer for virksomheder af interesse for offentligheden og de største danske virksomheder, vil vi dog have en forventning om, at der - særligt i de først år - foretages kvalitetskontrol af erklæringer om bæredygtighedsrapportering oftere end hvert sjette år. Dette særligt i lyset af, at verifikatorer er helt nye i rollen som offentlighedens tillidsrepræsentant.

Vi henviser til vores bemærkninger til § 8, hvor FSR – danske revisorer opfordrer til, at DANAK og Erhvervsstyrelsen forpligtes til at udføre ensartet kvalitetskontrol, når det kommer til erklæringer om bæredygtighedsrapportering. I det det er to forskellige organer, der har ansvaret for kvalitetskontrollen, er der risiko for, at det ikke identificeres, såfremt der er væsentlig forskel på kvaliteten af erklæringerne. Denne risiko er endnu højere, såfremt DANAK delegerer dele af kvalitetskontrollen.

Kvalitetskontrollanter

Det fremgår videre af lovbemærkningerne til § 36, stk. 4, at den foreslåede bestemmelse vil medføre, at Erhvervsstyrelsen vil få beføjelse til at fastsætte detaljerede regler for kvalitetskontrollen, herunder kriterier for udvælgelse af kontrollanter. Det er FSR – danske revisorers opfattelse, at der i loven eller i bekendtgørelse skal stilles krav til, at de personer, der udfører kvalitetskontrol skal have tilstrækkelig faglig uddannelse og relevant erfaring inden for bæredygtighedsrapportering og inden for erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering eller inden for andre bæredygtighedsrelaterede ydelser kombineret med specifik træning i kvalitetskontrol. Dette krav fremgår direkte af artikel 29, stk. 2, litra a, i direktiv 2014/56/EU, som ændret ved direktiv (EU) 2022/2464 af 14. december 2022 (CSRD).

Derudover skal der i loven eller i bekendtgørelse stilles krav til, at en person ikke må fungere som kontrollant af en uafhængig erklæringsudbyder, før der er gået mindst tre år, efter at denne person ophørte med at være partner, ansat hos eller på anden måde knyttet til denne uafhængige erklæringsudbyder (artikel 29, stk. 2, litra b, i direktiv 2014/56/EU).

§ 37 – Offentliggørelse af resultatet af kvalitetskontrollen

Det fremgår af § 37, at DANAK kan offentliggøre resultatet af kvalitetskontrollen, hvis det i forbindelse med en opfølgende kvalitetskontrol konstateres, at der ikke er fulgt op på henstillinger fra forrige kvalitetskontrol. DANAK kan bestemme, i hvilken form offentliggørelsen skal ske. I lovbemærkningerne til § 36, fremgår det, at Erhvervsstyrelsen vil få beføjelse til at fastsætte, hvordan resultaterne skal offentliggøres. Det er således tve-tydigt, om det er DANAK eller Erhvervsstyrelsen, der kan fastsætte eller bestemme, hvordan og hvornår der skal ske offentliggørelse af resultatet af kvalitetskontrollen.

Afslutning af en kvalitetskontrol

Lovforslaget indeholder ikke en bestemmelse om, hvordan en kvalitetskontrol afsluttes, herunder hvordan kontrollens resultater skal kommunikerer til den uafhængige erklæringsudbyder. Det fremgår imidlertid af lovbemærkningerne, at den foreslåede bestemmelse vil medføre, at DANAK vil skulle udarbejde en rapport efter afslutningen af kvalitetskontrollen, som vil skulle gives til den kontrollerede virksomhed. Rapporten vil skulle indeholde konklusioner og henstillinger til forbedring. Afhængig af rapportens indhold vil DANAK kunne vælge at afslutte kontrollen eller udføre en opfølgende kontrol for at sikre, at anbefalingerne følges.

FSR – danske revisorer opfordrer til, at det fremgår direkte af lovtæksten, hvorledes en kvalitetskontrol afsluttes, herunder hvordan kontrollens resultater skal kommunikerer til den uafhængige erklæringsudbyder, samt at bestemmelsen vil være tilsvarende revisorlovens § 35 a, stk. 1.

Offentliggørelse af de overordnede resultater

Det er FSR – danske revisorerers opfattelse, at DANAK skal forpligtes til årligt at offentliggøre de overordnede resultater af kvalitetskontrollen tilsvarende til revisorlovens § 35 b, stk. 2, idet denne forpligtelse følger af artikel 29, stk. 1, litra i, i direktiv 2014/56/EU.

Revisionsudvalgets opgaver

Revisorlovens § 31, stk. 3, bestemmer revisionsudvalgets opgaver. I henhold til stk. 3, nr. 4, (som ændres ved dette lovforslag), skal revisionsudvalget overvåge den lovpligtige revision af årsregnskabet m.v. og i givet fald erklæringsopgaven om bæredygtighedsrapportering og navnlig udførelsen heraf, idet der tages hensyn til resultatet af den seneste kvalitetskontrol af revisionsvirksomheden. 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse, hvis erklæringsopgaven om bæredygtighedsrapportering afgives af en uafhængig erklæringsudbyder.

FSR – danske revisorer stiller spørgsmål ved, hvordan revisionsudvalget skal "overvåge erklæringsopgaven om bæredygtighedsrapportering og navnlig udførelsen heraf, idet der tages hensyn til resultatet af den seneste kvalitetskontrol af revisionsvirksomheden", når erklæringen afgives af en uafhængig erklæringsudbyder. Som lovforslaget for nuværende er affattet, kan DANAK offentliggøre resultatet af kvalitetskontrollen, hvis det i forbindelse med en opfølgende kvalitetskontrol konstateres, at der ikke er fulgt op på henstillinger fra forrige kvalitetskontrol. Der er således ikke krav om, at der generelt skal ske offentliggørelse af resultatet af en kvalitetskontrol af en uafhængig erklæringsudbyder.

Efter vores opfattelse bør der indføres en bestemmelse, der pålægger uafhængige erklæringsudbydere at orientere en erklæringskundes revisionsudvalg om de

væsentligste konklusioner fra kvalitetskontrollen og eventuelle henstillinger til opfølgning på forbedringspunkter og resultatet af kontrollen af erklæringen, hvis erklæringen for kunden har været genstand for kontrollen.

§ 38 – Undersøgelser

Efter det foreslåede i § 38 er det alene verifikatorer, der er omfattet af bestemmelsen. Der er således *ikke* hjemmel til, at der kan iværksættes og gennemføres en undersøgelse, hvis en uafhængig erklæringsudbyder har overtrådt eller vil overtræde en pligt, der følger af loven. Dette finder FSR – danske revisorer uforståeligt og bekymrende for den tillid, der skal være til uafhængige erklæringsudbydere, hvorigennem verifikatorer afgiver erklæringer.

Vi henviser i den forbindelse til vores bemærkninger til lovforslagets § 8 og § 43.

Det fremgår af lovbemærkningerne til § 41, stk. 1, at mulighederne i den foreslåede bestemmelse vil give Erhvervsstyrelsen fleksibilitet til at reagere passende på de resultater, der kommer frem under undersøgelser af uafhængige erklæringsudbydere. Dette indikerer, at der er tale om en utilsigtet fejl, at § 38 ikke omhandler uafhængige erklæringsudbydere.

§ 38, stk. 2 – Undersøgelse i forbindelse med en kvalitetskontrol

Erhvervsstyrelsen kan iværksætte og gennemføre en undersøgelse, hvis der i forbindelse med en kvalitetskontrol er konstateret risiko for, at en verifikator har overtrådt en pligt, der følger af loven.

FSR – danske revisorer henviser til vores bemærkninger til § 33 om, at vi finder det uhensigtsmæssigt, at ansvaret for kvalitetskontrollen ikke er placeret hos den samme myndighed. I den forbindelse kan der stilles spørgsmål ved, hvordan det sikres, at der skabes en ensartet praksis for, hvilke forhold, der konstateres i forbindelse med en kvalitetskontrol, der skal iværksættes undersøgelser af, således at ensartede forhold behandles ens.

§ 41 – Afslutning af undersøgelser

Som nævnt i vores bemærkninger til §§ 8, 38 og 43, er det FSR – danske revisorer opfattelse, at Erhvervsstyrelsen skal kunne iværksætte og gennemføre en undersøgelse, hvis en uafhængig erklæringsudbyder har overtrådt eller vil overtræde en pligt, der følger af loven. Som følge heraf bør Erhvervsstyrelsens undersøgelse kunne føre til, at Erhvervsstyrelsen kan indbringe en uafhængig erklæringsudbyder for Revisornævnet.

§ 43 – Behandling af klager over verifikator ved Revisornævnet

§ 43, stk. 1, 4 og 5 – Revisornævnets kompetence

FSR – danske revisorer er enige i, at klager over verifikators udførelse af erklæringsopgaver om bæredygtighed naturligvis skal være omfattet af Revisornævnets kompetence.

Vi anser det for en utilsigtet fejl, at klager over uafhængige erklæringsudbydere i det fremsendte forslag ikke er omfattet af nævnets kompetence. Dette understøttes også af, at udkastet til lovforslag lægger op til, at udbyderne i fremtiden skal være fuldt omfattet af *Revisorrådets* kompetencer. Der skal naturligvis være parallelitet mellem disse

organer, da man ellers skaber endnu mere usikkerhed om opgaver og kompetencer, end der allerede er i dag.

Klager over uafhængige erklæringsudbydere bør være omfattet af Revisornævnets kompetence tilsvarende reglerne i revisorloven for godkendte revisionsvirksomheder. I modsat fald vil en uafhængig erklæringsudbyder, der ikke lever op til reglerne om kvalitetsstyring m.v., være ansvarsfri.

Såfremt der ikke er tale om en fejl, finder vi det stærkt kritisabelt såvel som stærkt bekymrende for den tillid, der skal være til de afgivne erklæringer.

At der er tale om en fejl understøttes af, at bemærkningerne til forslaget til § 48, der indeholder en bemyndigelse til at fastsætte nærmere regler om Revisornævnet, s. 124 øverst, henviser til den gældende bekendtgørelse for Revisornævnet "med fornødne tilpasninger herunder sammensætningen af Revisornævnet ved behandlingen af sager om juridiske personer eller verifikatorer efter denne lovs jf. § 43." [vores understregning]

Vi foreslår, at der indsættes en bestemmelse svarende til revisorlovens § 43, stk. 4-6, således at klager over uafhængige erklæringsudbydere kun kan indbringes for Revisornævnet af Erhvervsstyrelsen for forhold som nævnt i (forslaget til) § 8, og at behandling af disse klager ikke kan afvises af Revisornævnet eller af formanden for Revisornævnet.

Sanktionerne for uafhængige erklæringsudbydere bør naturligvis svare til det, der er gældende for godkendte revisionsvirksomheder. Efter revisorlovens § 44, stk. 6, kan revisionsvirksomheder:

... tildeles en advarsel eller pålægges en bøde på ikke over 750.000 kr. Er revisionsvirksomhedens ansvar efter § 43, stk. 5, eller medansvar for tilsidesættelsen af revisors pligter, jf. stk. 1, af særlig grov karakter, kan Revisornævnet forhøje bøden op til 1.500.000 kr. Er revisionsvirksomhedens ansvar efter § 43, stk. 5, eller medansvar for tilsidesættelsen af revisors pligter af særdeles grov karakter, kan Revisornævnet nedlægge forbud mod, at virksomheden i op til 3 år udfører revision eller erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering. Hvis en revisionsvirksomheds omdømme er blevet så alvorligt kompromitteret, at der er nærliggende fare for, at revisionsvirksomheden ikke kan varetage opgaven på forsvarlig måde, kan Revisornævnet frakende godkendelsen for en periode på 6 måneder og indtil 5 år eller indtil videre.

Der er derudover uoverensstemmelse mellem forslaget til § 43, stk. 5, og bemærkningerne hertil. I forslaget angives, at klager fra Erhvervsstyrelsen, Finanstilsynet, Skatteministeriet eller anklagemyndigheden ikke kan afvises, mens bemærkningerne til bestemmelsen (s. 115 midt for) alene nævner klager fra Erhvervsstyrelsen, Finanstilsynet og anklagemyndigheden og altså *ikke* Skatteministeriet.

§ 43, stk. 2 og 6 – Revisornævnets sammensætning

Forslaget til § 43, stk. 2, er for nuværende upræcist formuleret. Bestemmelsen henviser til "en sag". Dette bør præciseres til at være "en sag vedrørende en uafhængig erklæringsudbyder eller en verifikator".

Forslaget til stk. 2 angiver endvidere, at der ved "en sag" skal deltage "*mindst 1 medlem af Revisornævnet med kandidateksamen i samfundsvidenskabelig, tekniskvidenskabelig eller naturvidenskabelig kandidateksamen, som har dokumenteret deltagelse i mindst 8 måneder i udførelsen af bæredygtighedsrapportering eller erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering*",

Vi stiller os undrende over for, hvorfor kravet ikke blot angår "mindst 1 verifikator". Som den foreslåede bestemmelse er affattet, behøver man ikke være verifikator for at være nævnsmedlem. Det vil i sagens natur være besynderligt, hvis en person, der skulle repræsentere de godkendte revisorer i nævnet, ikke selv var godkendt revisor, jf. revisorlovens § 43, stk. 1. Det samme bør være gældende for verifikatorer.

Herudover bør Erhvervsstyrelsen og Revisornævnet forholde sig til, hvordan Revisornævnet skal sammensættes, hvis der ikke er et tilstrækkeligt antal verifikatorer, der søger medlemskab af Revisornævnet, som forslaget til § 43, stk. 6, forudsætter. Det vil være uholdbart, hvis en klage over en uafhængig erklæringsudbyder, jf. vores bemærkninger ovenfor til § 43, stk. 1, eller en verifikator ikke kunne behandles, fordi der ikke var det krævede antal (habile) nævnsmedlemmer.

Med tanke på at antallet af virksomheder, der ønsker at blive akkrediteret som uafhængige erklæringsudbydere, efter vores viden forventeligt er relativt lavt, kan Revisornævnet nemt komme i en situation, hvor de nævnsmedlemmer, der repræsenterer verifikatorerne, ikke er habile. Hvis sagen vedrører frakendelse efter forslaget til § 43, stk. 3, har Revisornævnet kun "råd til", at ét medlem (under forudsætning af, at der kun udpeges tre) er inhabil. Det er en uholdbar situation.

Bemærkningerne til bestemmelsen (s. 114 øverst) refererer til repræsentanterne for regnskabsbrugerne som "investorer". Dette er i vores optik en for snæver karakteristik af repræsentanterne for regnskabsbrugerne. Blandt de nuværende medlemmer af Revisornævnet er personer med ansættelse i eks. Danske Bank, Jyske Bank og Finans Danmark. De repræsenterer ikke investorer, men regnskabsbrugere. Vi foreslår derfor, at "dvs. investorer" slettes fra bemærkningerne.

Endelig vil vi gerne fremhæve, at kravene til verifikatorers erklæringsafgivelse (de faglige normer) skal være identisk med dem, der stilles til godkendte revisorer, jf. også vores bemærkninger indledningsvist om, at det er afgørende, at man kan have lige så høj tillid til en erklæring, der er afgivet af en verifikator som af en godkendt revisor.

Som reglerne om Revisornævnets sammensætning er foreslået, kan vi godt frygte, at der udvikler sig to praksisser for, hvordan den gode skik i forbindelse med erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering skal fortolkes.

§ 44 – Sanktioner

§ 44, stk. 2 – Betinget frakendelse

Forslaget til § 44, stk. 2, 2. pkt. lyder:

Betinget frakendelse sker på vilkår af, at vedkommende i en prøvetid på op til 5 år regnet fra Revisornævnets afgørelse ikke tilsidesætter reglerne under sådanne omstændigheder, at vedkommende efter en samlet kvalitetskontrol skal frakendes godkendelsen. [vores understregning]

Vi ønsker at få nærmere afgrænset, hvori "reglerne" består, samt hvorledes en kvalitetskontrol er relevant i denne sammenhæng.

For godkendte revisorer omhandler vurderingen en "tilsidesættelse af god revisorskik" og sker efter "en samlet bedømmelse", ikke efter en samlet kvalitetskontrol, jf. revisorlovens § 44, stk. 2.

Bemærkningerne til den foreslåede bestemmelse (s. 117 midt for) angiver, at betinget frakendelse "forudsættes at kunne kombineres med ikendelse af bøde i henhold til sædvanlig praksis for den pågældende type forseelse." Vi er enige i, at en betinget frakendelse ikke bør stå alene, men stiller os undrende over for, hvilken "sædvanlig praksis" der refereres til, idet der er tale om en lov, der regulerer en ny type erklæringsafgiver, der endnu ikke er omfattet af Revisornævnets kompetence.

Bemærkningerne s. 117 nederst angiver, at "En betinget frakendelse medfører ikke umiddelbart begrænsninger i pågældendes erhvervsmuligheder." Vi ønsker at spørge, hvad dette "umiddelbart" dækker over.

§ 44, stk. 3 – Forbud

Godkendte revisorer kan idømmes et forbud mod at udføre visse opgaver eller udfylde visse funktioner, såfremt de gør sig skyldig i grov eller oftere gentaget forsømmelse ved udførelsen af revision eller erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering eller udøvelse af funktioner i en revisionsvirksomhed. Sidstnævnte forhold er *ikke* omfattet af forslaget til § 44, stk. 3, om end de foreslåede forbud netop kan vedrøre udøvelse af funktioner i en uafhængig erklæringsudbyder, og bemærkningerne til bestemmelsen (s. 118 midt for) også omtaler dette.

Vi forudsætter derfor, at stk. 3 ændres, således at forseelsen, der kan betinge et forbud, bliver "grov eller oftere gentaget forsømmelse ved udførelsen af erklæringsopgaven eller udøvelse af funktioner i en uafhængig erklæringsudbyder".

Bemærkningerne s. 118 nederst angiver: "Et forbud vil ikke være ikke til hinder for, at pågældende kan fortsætte som verifikator og udøve de funktioner, der i andre sammenhænge følger af en godkendelse som verifikator." Hvis en verifikator ikendes et forbud mod at udføre eller kontrollere udførelsen af en erklæringsopgave om bæredygtighedsrapportering (forslaget til § 44, stk. 3, nr. 1), vil der i sagens natur ikke være andre funktioner, vedkommende kan udføre som verifikator. Man kan derfor overveje, om dette forbud er en relevant sanktion, idet verifikatorer efter lovforslaget alene vil få mulighed for at afgive erklæringer om bæredygtighedsrapportering, og der vil derfor reelt være tale om en frakendelse af vedkommendes godkendelse.

§ 53 – Tavshedspligt og videregivelse af fortrolige oplysninger

I oplystningen over hvem fortrolige oplysninger og dokumenter kan videregives til, fremgår det *ikke*, at DANAK og Erhvervsstyrelsen kan udveksle disse oplysninger og dokumenter til brug for deres respektive opgaver efter loven. Det bør de naturligvis kunne.

§ 65 – Strafbestemmelser

Af forslaget's strafbestemmelse fremgår ikke, at det er strafsanktioneret at bruge en betegnelse som "uafhængig erklæringsudbyder" eller "verifikator", hvis den juridiske eller fysiske person ikke er berettiget hertil. Dette bør inkluderes i bestemmelsen.

§ 67 – Overgangsbestemmelser

Det fremgår af det foreslåede i § 67, at Erhvervsstyrelsen indtil den 1. januar 2026 kan godkende en person som verifikator, hvis vedkommende opfylder betingelserne i § 11, stk. 1, nr. 1-4, 6 og 7, og stk. 4, har bestået en samfundsvidenskabelig, tekniskvidenskabelig eller naturvidenskabelig kandidatuddannelse og gennem efteruddannelse dokumenterer at have tilegnet sig den nødvendige viden om bæredygtighedsrapportering og erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering.

FSR – danske revisorer mener, at dette *ikke* er i overensstemmelse med direktivets⁴ artikel 34, stk. 4, tredje til femte afsnit.

Efter artikel 34, stk. 4, tredje til femte afsnit, skal medlemsstater sikre, at uafhængige udbydere af erklæringsydelser, der inden den 1. januar 2024 er blevet akkrediteret til at udføre erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering eller den 1. januar 2024 er i færd med at gennemføre en akkrediteringsprocedure i overensstemmelse med de relevante nationale krav, ikke er omfattet af kravene om uddannelse og eksamination. Medlemsstaterne skal i dette tilfælde sikre, at uafhængige udbydere af erklæringsydelser i stedet erhverver den nødvendige viden inden for bæredygtighedsrapportering og erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering gennem kravene om efteruddannelse.

Ud fra ordlyden af artikel 34, stk. 4, tredje og fjerde afsnit, kan den lempeligere overgang alene foretages for uafhængige udbydere af erklæringsydelser, der inden den 1. januar 2024 er blevet akkrediteret til at udføre erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering eller den 1. januar 2024 er i færd med at gennemføre en akkrediteringsprocedure. Ingen kan derfor leve op til direktivets bestemmelse, da loven først skal træde i kraft 1. januar 2025.

§ 67, stk. 1, nr. 2 - Samfundsvidenskabelig, tekniskvidenskabelig eller naturvidenskabelig kandidatuddannelse

Erhvervsstyrelsen kan i en overgangsperiode godkende en person som verifikator, hvis vedkommende har en samfundsvidenskabelig, tekniskvidenskabelige eller naturvidenskabelig kandidateksamen. FSR – danske revisorer mener, at listen over kvalificerede

⁴ Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2013/34/EU af 26. juni 2013 om årsregnskaber, konsoliderede regnskaber og tilhørende beretninger for visse virksomhedsformer, om ændring af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF og om ophævelse af Rådets direktiv 78/660/EØF og 83/349/EØF EØS-relevant tekst, som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets direktiv (EU) 2022/2464 af 14. december 2022 om ændring af forordning (EU) nr. 537/2014, direktiv 2004/109/EF, direktiv 2006/43/EF og direktiv 2013/34/EU for så vidt angår virksomheders bæredygtighedsrapportering

kandidatuddannelser er alt for bred, og vi savner nærmere afgrænsning af, hvilke kandidatuddannelser, der reelt set giver mulige verifikatorer de kompetencer, der er nødvendige for at kunne bestride hvervet som erklæringsafgiver på danske virksomheders bæredygtighedsrapportering.

Som lovforslaget for nuværende er affattet, betyder det, at en person med en kandidatuddannelse i psykologi (samfundsvidenskabelig kandidatuddannelse), i spiludvikling (teknisk videnskabelig kandidatuddannelse) eller i lysdesign (naturvidenskabelig kandidatuddannelse) kan godkendes som verifikator (forudsat at de øvrige betingelser er opfyldt). Vi savner begrundelse for, hvordan disse uddannelsesmæssige baggrunde har givet kandidaterne kompetencerne til at afgive erklæringer med sikkerhed om bæredygtighedsrapportering.

§ 67, stk. 2 – Dispensation

Efter det foreslåede i § 67, stk. 2, kan Erhvervsstyrelsen dispensere fra kravet til uddannelse efter stk. 1, nr. 2. Dog fremgår det af lovbemærkningerne til stk. 2, at det foreslåede stk. 2 vil medføre, at Erhvervsstyrelsen vil kunne dispensere fra kravet om efteruddannelse efter det foreslåede stk. 1, nr. 2. [vores understregning]. FSR – danske revisorer forudsætter, at der er tale om en fejl, og at det ikke er efteruddannelse, der kan dispenseres fra, men rettelig de nævnte kandidatuddannelser.

Det fremgår videre af lovbemærkningerne, at Erhvervsstyrelsen vil kunne give dispensation, hvis der er bestået en bachelorgrad eller overbygning indenfor de nævnte kandidatuddannelser. FSR – danske revisorer forudsætter, at der er tale om en fejl, og at der kan gives dispensation, hvis der alene er opnået en bachelorgrad inden for de nævnte kandidatuddannelser.

Erklæringskompetencer

Der stilles ikke krav om, at en person har kompetencer inden for erklæringsafgivelse for at kunne blive godkendt som verifikator til at afgive erklæringer om bæredygtighedsrapportering. Der er alene krav om, at man ”*gennem efteruddannelse dokumenterer at have tilegnet sig den nødvendige viden om bæredygtighedsrapportering og erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering*” [vores understregning]. I overgangsperioden vil en person således kunne blive verifikator helt uden praktisk erfaring med at afgive erklæringer. FSR – danske revisorer mener derudover ikke, at man ved 30 timers efteruddannelse – som ikke udelukkende omhandler erklæringsafgivelse - vil kunne opnå en grundlæggende forståelse for, hvad det kræver at være offentlighedens tillidsrepræsentant, som er selve essensen af begrundelsen for at have en autorisationsordning. Det er helt uacceptabelt, at der ikke stilles krav om, at godkendelse som verifikator forudsætter, at verifikatorer har både viden om de tekniske detaljer og forståelse for erklæringsafgivelse samt erfaring med erklæringsafgivelse.

Som overgangsordningen er affattet, vil det således være muligt at blive godkendt som verifikator og dermed kunne afgive erklæringer om bæredygtighedsrapportering på alle virksomheder omfattet af CSRD – herunder store børsnoterede virksomheder – uden forudgående erfaring med udførelse af erklæringsopgaver. Det kan i sagens natur ikke være fordrende for den tillid, man skal kunne have til ”offentlighedens tillidsrepræsentant”.

ÆNDRINGER I ANDEN LOVGIVNING

§ 68, nr. 2 og 3 – Ændring af årsregnskabslovens § 99 a

Det foreslås i § 68, nr. 1 og 2, at der i 99 a indsættes et nyt stykke 12 og 13. Årsregnskabsloven indeholder dog allerede stk. 12, hvorfor det formodes at de ny affattede stk. 12 og 13 rettelig bør være stk. 13 og 14.

§ 69, nr. 3 – Ændring af revisorlovens § 19, stk. 5

Den foreslåede tilføjelse til § 19, stk. 5, medfører at en erklæring om bæredygtighedsrapportering kan afgives sammen med en verifikator, der på vegne af en valgt uafhængig erklæringsudbyder udfører erklæringsopgaven om bæredygtighedsrapportering. Vi henviser til vores bemærkninger til lovforslagets § 20, hvorefter vi stiller spørgsmålstegn ved, at lovforslaget ikke adresserer muligheden for, at en person, der ikke er godkendt revisor, og som er ansat i en godkendt revisionsvirksomhed, godkendes som verifikator.

Vi mener, at der bør være mulighed for, at en verifikator kan være ansat i en godkendt revisionsvirksomhed og afgive erklæringen om bæredygtighedsrapportering sammen med en godkendt bæredygtighedsrevisor. Dette bør afspejles i revisorlovens § 19, stk. 5.

§ 69, nr. 7 – Ændring af revisorloven - Revisorrådet

Lovforslagets § 34 udvider Revisornævnets opgaver. Efter vores opfattelse bør der være en henvisning til lovforslagets § 34 i revisorlovens § 32 a, stk. 1.

§ 71, nr. 9 – Ændring i lov om visse erhvervsdrivende virksomheder § 19, stk. 3, 2. pkt.

Det foreslås, at der i § 19, stk. 3, 2. pkt., indsættes efter ”jf. revisorlovens § 32”: ”henholdsvis tilsynsmyndighed for uafhængige erklæringsudbydere, jf. § 33 i lov om uafhængige erklæringsudbydere”. 2. pkt. får derved denne ordlyd:

Sag herom kan anlægges af deltagere, der repræsenterer 5 pct. af stemmerne eller deltagerne i virksomheden, og af Erhvervsstyrelsen som tilsynsmyndighed for godkendte revisorer og revisionsvirksomheder, jf. revisorlovens § 32, henholdsvis tilsynsmyndighed for uafhængige erklæringsudbydere, jf. § 33 i lov om uafhængige erklæringsudbydere.

FSR – danske revisorer er enige i, at Erhvervsstyrelsen bør være tilsynsmyndighed for både godkendte revisorer og verifikatorer, men af forslaget til lov om uafhængige erklæringsudbydere fremgår af § 33, at DANAK varetager tilsynet.

ØVRIGE BEMÆRKNINGER

Tilrettelæggelse af arbejdet

Lovforslaget synes at mangle at implementere artikel 24b i direktiv 2014/56/EU, som ændret ved direktiv (EU) 2022/2464 af 14. december 2022 (CSRD) om tilrettelæggelse af arbejdet. Flere steder i artikel 24b fremgår erklæringsopgave om bæredygtighedsrapportering, hvorfor disse krav også må gælde for uafhængige erklæringsudbydere og verifikatorer, når der afgives erklæring om bæredygtighedsrapportering.

Hvidvaskloven

Lov om forebyggende foranstaltninger mod hvidvask og finansiering af terrorisme (hvidvaskloven) finder anvendelse på revisorer og revisionsvirksomheder godkendt i henhold til revisorloven, jf. § 1, stk. 1, nr. 14. Virksomheder og personer, der i øvrigt erhvervmæssigt leverer samme ydelser som de i nr. 13-15 nævnte persongrupper, herunder revisorer, som ikke er godkendt i henhold til revisorloven, skatterådgivere, eksterne bogholdere og enhver anden person, der forpligter sig til at yde hjælp, bistand eller rådgivning om skatteanliggender som sin vigtigste erhvervmæssige virksomhed er omfattet af hvidvaskloven, jf. § 1, stk. 1, nr. 16.

Det er FSR – danske revisorers opfattelse, at uafhængige erklæringsudbydere og verifikatorer er omfattet af § 1, stk. 1, nr. 16, som følge af, at disse erhvervmæssigt leverer samme ydelser som revisorer og revisionsvirksomheder godkendt i henhold til revisorloven. Uafhængige erklæringsudbydere og verifikatorer vil derfor skulle overholde de forpligtelser, der følger af hvidvaskloven, herunder risikostyring, kundekendskabsprocedurer, undersøgelses-, noterings- og underretningspligt.

Uafhængige erklæringsudbydere og verifikatorer vil som følge heraf være omfattet af Erhvervsstyrelsens tilsyn efter § 57.



30. september 2024

Ingeniørforeningen, IDA
Kalvebod Brygge 31-33
DK-1780 København V
Tlf. +45 33 18 48 48

ida.dk

Erhvervsstyrelsen
Langelinie Allé 17
2100 København Ø

Hørings svar til j. 2023-9729

IDAs høringssvar til: Hørings svar vedrørende forslag til Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering (uafhængig erklæringsudbyder-loven)

I IDA følger vi implementeringen af CSRD nøje, herunder i Forum for Samfundsansvar og Bæredygtighedsregulering ved Erhvervsstyrelsen. Herudover har vi som organisation været ISO-certificeret i mange år og har arbejdet med DANAK akkrediterede instanser.

Kontakt i IDA
Navn: Lone Daugaard Jepsen
Mail: LDJ@ida.dk
Tlf: 21 55 47 91

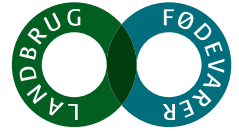
Vi bakker op om lovforslaget med følgende begrundelser:

- DANAK akkrediterede erklæringsudbydere har erfaring med vurderinger af virksomheders efterlevelse af krav til omfattende ledelsessystemer, herunder ISO-standarder der både emnemæssigt og metodisk har ligheder med ESRS.
- De har dermed et fagligt og procesmæssigt udgangspunkt for at kunne vurdere bæredygtighedsrapportering og de underliggende værdikæde-, IRO- og væsentlighedsanalyser.
- Derudover er der krav om løbende og systematisk forbedringer. Muligheden for at vælge en uafhængig erklæringsudbyder kan dermed understøtte virksomheder i at skabe værdi gennem rapporteringen udover at opfylde et compliance-krav.

På vegne af IDA.
Lone Daugaard Jepsen
Bæredygtighedschef i IDA
LDJ@ida.dk

IDA – Et fællesskab, der realiserer potentialet i teknologi og viden

Vores mere end 166.000 medlemmer med tekniske, naturvidenskabelige og it-uddannelser arbejder for at skabe vækst og job samtidig med, at vi får løst store samfundsudfordringer.



Erhvervsstyrelsen
Dahlerups Pakhus
Langelinie Allé 17
2100 København Ø

Landbrug & Fødevarer F.m.b.A.

Axelborg, Axeltorv 3
DK 1609 København V

T +45 3339 4000
E info@lf.dk
W www.lf.dk

CVR DK 25 52 95 29

j. nr. 2023-9729

Sendt elektronisk til Katjac@erst.dk og Petkro@erst.dk

Landbrug & Fødevarers bemærkninger vedr. høring af forslag til Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering

Erhvervsstyrelsen har den 3. september 2024 sendt udkast til lovforslag om uafhængige erklæringsudbydere i høring med svarfrist 30. september 2024.

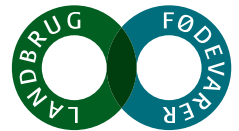
Generelle bemærkninger

Landbrug & Fødevarer er positive over, at det bliver muligt, at erklæringer om bæredygtighedsrapportering kan afgives af en uafhængig erklæringsudbyder. Det vil øge konkurrencen til gavn for dansk erhvervsliv, som anført i Landbrug & Fødevarers høringssvar til den danske implementering af CSRD.

Loven foreslås udarbejdet som en ny hovedlov, hvor de specifikke akkrediteringskrav for, at en erklæringsudbyder kan afgive erklæringer om bæredygtighedsrapportering fastsættes i bekendtgørelser til loven. Det fremgår således af mange paragraffer, at "*Erhvervsstyrelsen fastsætter nærmere regler om*". Det gør det svært at kommentere på forslaget. Det er derfor helt centralt, at Erhvervsstyrelsen fortsat sikrer inddragelse af interessenter i det kommende arbejde.

CSRD-direktivet angiver, at godkendte revisorer og andre uafhængige udbydere af erklæringer om bæredygtighedsrapportering skal være omfattet af sammenlignelige krav. I § 6 stk. 3 i lovforslaget fastsættes hjemmel til at udfærdige de nærmere regler om krav til intern organisering af samt indhold af kvalitetsstyringssystemet og dokumentationen for dets anvendelse. Landbrug & Fødevarer vil gerne inddrages i forbindelse med udfærdigelse af de nærmere regler, men vil samtidig gøre opmærksom på, at reglerne skal være målrettet CSRD-forhold i forbindelse med afgivelse af erklæringer om bæredygtighedsoplysninger. De bør ikke blive en 1:1 kopi af den meget omfattende regulering af godkendte revisorer og deres virksomhed, interne organisation, obligatorisk efteruddannelse, fratagelse, konkurskarantæne etc. vedrørende afgivelse af erklæringer om finansielle oplysninger.

Lovforslaget regulerer et marked, som endnu ikke er etableret. Det er uhyre vigtigt, at der bliver skabt smidige, simple rammer, som gør det interessant for uafhængige erklæringsudbydere at etablere sig og tilbyde et konkurrencedygtigt produkt, som er tilstrækkelig interessant for de virksomheder, der skal have en erklæring på deres bæredygtighedsrapport. Da både rapporteringskravene i medfør af CSRD og udarbejdelse af erklæringer er nyt, vil vi foreslå, at der



løbende følges op på erfaringerne med de nye regler i tæt dialog med interessenterne ,og at de evalueres senest i 2028.

Forsikring

Lovforslaget indeholder en overimplementering, da lovforslaget lægger op til at stille krav om, at en verifikator skal være forsikret mod økonomiske krav som betingelse for at blive godkendt. EU-direktivet regulerer ikke forhold vedrørende forsikring, hvorfor et krav om forsikring er en overimplementering. Landbrug & Fødevarer er generelt imod overimplementeringer, da dette ikke vurderes at skabe smidige, simple rammer, som gør det interessant for uafhængige erklæringsudbydere at etablere sig og tilbyde et konkurrencedygtigt produkt, som er tilstrækkelig interessant for de virksomheder, der skal have en erklæring på deres bæredygtighedsrapport. Landbrug & Fødevarer anbefaler derfor, at forsikringskravet i lovforslagets § 11, stk. 1, nr. 7 og stk. 5 udgår af den endelige lov.

For at gøre de uafhængige udbydere interessante for virksomhederne, er det vigtigt at:

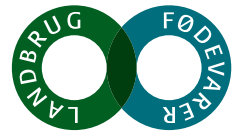
- Give uafhængige erklæringsudbydere i Danmark samme muligheder som øvrige europæiske uafhængige erklæringsudbydere og revisionsvirksomheder for at modvirke konkurrenceforvriddning. Det er således væsentligt at sikre, at kravene til uafhængige danske erklæringsudbydere ikke bliver strengere end til øvrige europæiske uafhængige erklæringsudbydere og revisionsvirksomheder.
- Man kan etablere en selskabskonstruktion, der gør det muligt at tilbyde både rådgivning og efterfølgende verificering, fx via et datterselskab med vandtætte skodder til rådgivningsselskabet, jf. nedenstående.

Rådgivning indenfor samme juridiske enhed

For at gøre det attraktivt for uafhængige erklæringsudbydere at etablere sig på dette nye marked, er det nødvendigt, at de - ligesom revisionsvirksomhederne - kan etablere en virksomhedsform, der tillader dem at tilbyde både indledende rådgivning og afsluttende verifikation uden at gå på kompromis med sikkerheden, uafhængigheden og kvaliteten af arbejdet. På dialogmødet den 21. juni 2024, blev det fremhævet af DANAK, at en uafhængig erklæringsudbyder ikke også samtidig kunne give nogen form for rådgivning indenfor samme juridiske enhed. Som ovennævnt, er det en betingelse i CSRD, at godkendte revisorer og andre uafhængige udbydere af erklæringer om bæredygtighedsrapportering skal være omfattet af sammenlignelige krav. Dette vil ikke være tilfældet, hvis en uafhængig erklæringsudbyder ikke også samtidig kan afgive nogen form for rådgivning indenfor samme juridiske enhed. Godkendte revisorer har i dag mulighed for at afgive erklæringer og rådgivning indenfor samme juridiske enhed, såfremt truslerne omkring uafhængighed er begrænsede, typisk når der er tale om rådgivning af generisk karakter, eller rådgivning der kan reduceres til et acceptabelt niveau, f.eks. hvor der kræves en aktiv stillingtagen fra kundens ledelse for at kunne anvendes. Set i lyset af, at mange specifikke akkrediteringskrav vil blive fastsat i bekendtgørelser til loven, opfordrer vi Erhvervsstyrelsen til i bekendtgørelserne og tilknyttede vejledning at tydeliggøre og eksemplificere, hvordan de uafhængige erklæringsudbydere kan etablere sig, så de opnår samme forretningsmuligheder som de etablerede revisionshuse. Landbrug & Fødevarer deltager gerne i en dialog med Erhvervsstyrelsen for at finde en eventuel optimal løsning heraf.

Krav til uafhængighed

Ved afgivelse af erklæringer med sikkerhed på bæredygtighedsrapporter støtter Landbrug & Fødevarer op om uafhængighed ved afgivelse af sådanne erklæringer. Landbrug & Fødevarer henstiller dog til, at det i udgangspunkt er den principbaserede danske tilgang til



uafhængighedsreglerne som anvendes og ikke de internationale meget detaljerede og omfangsrige IESBA Code of Ethics for revisorer.

Revisornævn og Revisorråd

Landbrug & Fødevarer er positive over at Revisornævnet udvides med medlemmer, der skal være repræsentanter for uafhængige erklæringsudbydere.

Da Revisorrådet fremadrettet også skal rådgive Erhvervsstyrelsen om generelle forhold i loven i forbindelse med tilsynet med verifikatorer og uafhængige erklæringsudbydere, finder Landbrug og Fødevarer det nødvendigt, at Revisorrådets medlemssammensætning fremadrettet også afspejler dette. Alternativt bør der oprettes et nyt Råd for bæredygtighedserklæringer og -rapportering.

Revidering

Generelt finder Landbrug & Fødevarer at "Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering" i sin helhed er kraftigt inspireret af Revisorlovgivningen. Da der er tale om regulering af et endnu ikke etableret marked og for at sikre uafhængige erklæringsudbydere reelt får samme krav som revisionshusene, vil Landbrug & Fødevarer foreslå, at der i lovbemærkningerne tilføjes, at denne lov skal revideres med interessentinddragelse senest i 2028.

Specifikke bemærkninger til lovforslaget

§67: Overgangsbestemmelse

Ifølge paragraffen kan Erhvervsstyrelsen indtil den 1. januar 2026 godkende en person som verifikator. Set i lyset af, at fremsættelse af lovforslaget foretages ca. 1 år efter fremsættelse af forslaget om implementeringen af den overordnede CSRD-lovgivning, finder Landbrug & Fødevarer, at fristen for overgangsbestemmelsen i lovforslagets § 67 bør forlænges til 1. januar 2027 således, at de uafhængige erklæringsudbydere har mulighed for at etablere sig på samme vilkår som godkendte revisionsvirksomheder.

Landbrug & Fødevarer deltager naturligvis gerne i yderligere dialog om dette emne.

Med venlig hilsen

Mikael Strandbygaard
Chefkonsulent

Miljø & Bæredygtighed

M +45 2857 6901
E mist@lf.dk

NOTAT

Projekt: J. nr. 2023-9729 - Lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering

Emne: Høringssvar

Dato: 30.09.2024

Til: Erhvervsstyrelsen – att.:
Katrine Diethelm Jacobsen
Peter Kroglund Jensen

Kopi til: Søren Eriksen, Administrerende Direktør, Viegand Maagøe A/S
Carsten Glenting, Partner, Viegand Maagøe A/S

Fra: Morten Johansson Birtø, Chief Advisor, Viegand Maagøe A/S

Bemærkninger til lovforslag om uafhængige erklæringsudbydere

Tak for muligheden for at bidrage til lovforslag om uafhængige erklæringsudbydere. Hermed følger vores bemærkninger til lovforslaget.

Ad § 5 vedrørende akkreditering:

Vi imødeser snarlig og endelig fastsættelse af standarder og supplerende regler, herunder også bekendtgørelse, samt proces for akkreditering.

Ad § 67 vedrørende overgangsbestemmelser:

Det er centralt hurtigt at sikre adgang til efteruddannelse for personer, der ikke er ansat i godkendte revisionsvirksomheder, således at disse kan blive godkendte verifikatorer via overgangsbestemmelserne. FSR afholder løbende lukkede kurser, hvilket skaber en konkurrenceforvridende situation.

Ad erklæringsafgivning på tværs af EU-lande:

Det forstås at EU-medlemslande, der åbner for andre erklæringsafgivere end godkendte revisorer, også skal tillade, at andre erklæringsudbydere fra et andet EU-medlemsland kan udføre erklæringsopgaver om bæredygtighedsrapportering i det pågældende land. Vi opfordrer til, at ERST indgår i drøftelser med EU-kommissionen således, at der sikres ensartede krav på tværs af EU-medlemslande.