

NOTAT

28. januar 2015

Høringsnotat ad L 117 – Forslag til lov om ændring af årsregnskabsloven og forskellige andre love (Reduktion af administrative byrder, tilpasning til de internationale regnskabsstandarder, gennemførelse af det nye regnskabsdirektiv, ændringer til gennemsigtighedsdirektivet m.v.)

1. Indledning

Lovforslaget har til formål at lette de administrative byrder for virksomhederne i forbindelse med udarbejdelse af regnskaber samtidig med, at der tages hensyn til regnskabsbrugernes behov for væsentlige oplysninger. Lovforslaget har desuden til formål at tilpasse lovgivningen til den internationale udvikling på regnskabsområdet. Yderligere er formålet at sikre gennemførelse af EU's nye regnskabsdirektiv, 2013/34/EU, med senere ændringer vedrørende rapportering om samfundsansvar, 2014/95/EU.

Lovforslaget er sendt i høring den 7. november 2014 til i alt 101 organisationer, foreninger, m.v. med høringsfrist den 5. december 2014.

Der er modtaget hørings svar fra 29 organisationer, foreninger, m.v. Heraf har 20 haft bemærkninger til udkastet til lovforslaget.

De generelle bemærkninger fra høringsparterne har primært koncentreret sig om de foreslåede lempelser i regnskabsreglerne og de foreslåede ændringer i reglerne om virksomhedernes samfundsansvar. For så vidt angår tilpasningen af årsregnskabsloven til de internationale regnskabsstandarder har høringen vist bred opbakning til de foreslåede ændringer. De generelle bemærkninger til lovforslaget gennemgås og kommenteres nedenfor i afsnit 2. Konkrete bemærkninger til de enkelte emner i lovudkastet gennemgås og kommenteres nedenfor i afsnit 3.

Høringen har medført følgende indholdsmæssige ændringer i lovforslaget: Lempelsen for små dattervirksomheder udgår, anvendelsesområdet for mikrovirksomheder foreslås indskrænket i begrænset omfang, to af de foreslåede 5 lempelser i notekrav for mikrovirksomheder udgår, forlængelsen af indsendelsesfristen udgår, og der indføres to valgmuligheder for så vidt angår oplysningskravet om transaktioner med nærtstående parter.

AMVAB-målingen er tilpasset på baggrund af ovenstående ændringer, og således medfører lovforslaget samlet set potentielle lempelser på ca. 835 mio. kr. årligt, hvilket er 35 mio. kr. højere end før høringen. Da ikke alle virksomheder, der får mulighed for det, forventes at gøre brug af de lempede regler i praksis, som beskrevet nærmere nedenfor, forventes de faktiske besparelser i virksomhederne fortsat at være ca. 300 mio. kr. årligt.

Nogle af høringssvarene har givet anledning til redaktionelle og tekniske ændringer samt præciseringer i lovtæksten og bemærkningerne. Disse ændrer dog ikke ved substansen i lovforslaget og omtales derfor ikke nærmere i dette notat.

2. Generelle bemærkninger

Lempelser

Høringssvarene indeholder en del generelle kommentarer til de foreslåede lempelser. Således udtaler blandt andre FSR – danske revisorer, Finansrådet, DI, Håndværksrådet, Dansk Erhverv og LO, at de er enige i, at der er behov for at reducere virksomhedernes administrative byrder, og de støtter derfor regeringens bestræbelser på at lette byrder forbundet med udarbejdelse af årsrapporter. Flere peger i den forbindelse på, at de deltager i regeringens Virksomhedsforum for enklere regler, der også har stillet forslag om forenklinger i årsregnskabsloven.

Samtidig peger blandt andre Dansk Erhverv, FSR og Dansk Byggeri dog på, at de mener, der er risiko for, at de foreslåede lempelser forringer regnskaberne væsentligt, og at de har svært ved at se, at de foreslåede lempelser medfører reelle lempelser for virksomhederne.

DI anfører, at der på mange måder er tale om et meget velafbalanceret forslag, der skaber en række administrative lempelser samtidig med, at der fastholdes relevant regnskabsinformation til brugerne.

Dansk Erhverv og FSR peger på, at den udførte undersøgelse om brugen af årsrapporter for mindre virksomheder¹ viser, at årsrapporten er den vigtigste kilde til information for regnskabsbrugerne. Dansk Erhverv og FSR anfører, at undersøgelsens resultater ikke lader til at være blevet tillagt vægt i forbindelse med udarbejdelsen af udkast til lovforslag.

Flere høringsparter, herunder Dansk Erhverv, LO og Finansrådet anfører, at mange virksomheder vil blive mødt med krav fra andre interessenter om at give de pågældende oplysninger, hvis de udnytter lempelsesmulighederne i forslaget. Det kan f.eks. være banken eller en ny samhandelspartner, der vil bede om supplerende oplysninger til brug for kreditvurdering.

Håndværksrådet nævner, at mange virksomheder nok vil gøre som de plejer, men at det må være op til den enkelte virksomhed at træffe dette valg.

FSR og Finansrådet bemærker, at de finder det positivt, at regeringen ikke har udnyttet lempelsesmulighederne fuldt ud. Det gælder blandt andet dattervirksomhedslempelsen og indførelsen af visse forenklinger for mikrovirksomheder.

¹ Undersøgelsen er udarbejdet af Damvad for Erhvervsstyrelsen, juni 2014.

Endelig peger Finansrådet og DI på, at man i højere grad bør fokusere på at udvikle et standardregnskab for mindre virksomheder – en sådan løsning vil kunne indebære reelle lempelser, særligt hvis der skabes en bedre integration mellem de offentlige myndigheders indberetningskrav og -systemer. Også Dansk Erhverv og FSR henviser til vigtigheden af arbejdet med udviklingen af et standardregnskab.

Kommentar

Det er regeringens vurdering, at lovforslaget er udtryk for en fornuftig balance mellem på den ene side hensynet til at reducere de administrative byrder for virksomhederne og på den anden side hensynet til regnskabsbrugernes behov for regnskaber af en høj standard. Ved udarbejdelsen af forslaget er der ikke alene taget udgangspunkt i undersøgelsen af brugen af årsrapporter for mindre virksomheder. Der er således også lagt vægt på vurderinger af såvel de forventede potentielle som de forventede faktiske besparelser ved de forskellige mulige lempelser og på, i hvilket omfang andre udvalgte EU-lande har udnyttet en række lempelsesmuligheder.

Regeringen har ved udarbejdelsen af forslaget vurderet, at nogle af de lempelsesmuligheder, som direktivet giver mulighed for, ville medføre et væsentligt tab af regnskabsinformation, der ikke står mål med den forventede administrative lettelse for virksomhederne, hvorfor de pågældende lempelser ikke foreslås gennemført. Dette gælder blandt andet muligheden for at fritage mellemstore koncerner for at udarbejde koncernregnskab samt muligheden for at fritage mellemstore og store virksomheder fra pligten til at udarbejde pengestrøms- og egenkapitalopgørelse.

De potentielle lempelser ved forslaget er beregnet ved AMVAB-metoden til at udgøre ca. 835 mio. kr. årligt. De forventede, faktiske besparelser ved lovforslaget vurderet at udgøre ca. 300 mio. kr. Vurderingen af de forventede faktiske besparelser er foretaget på baggrund af estimerer over, hvor stor en andel af virksomhederne, der forventes at ville udnytte de foreslåede lempelsesmuligheder. Herunder er der taget højde for, at en del af virksomhederne vil blive mødt med krav fra deres interessenter om yderligere oplysninger til brug for eksempelvis kreditgivning. Desuden kan der være tale om, at en virksomhed af brandingmæssige årsager ønsker at give sine regnskabsbrugere en årsrapport med flere oplysninger, end krævet efter loven.

De estimerede anvendelsesprocenter for lempelsesmulighederne fremgik af lovforslaget da det blev sendt i høring. Høringsparterne blev i forbindelse med høringen opfordret til at kommentere på de estimerede anvendelsesprocenter. Ingen af høringsparterne har konkret anfægtet eller kommenteret de foretagne skøn over den forventede anvendelse.

Det er regeringens holdning, at det må være op til den enkelte virksomhed, om den vil benytte sig af de nye lempelsesmuligheder. For en række virksomheder, er de notekrav, der nu ophæves, ikke relevante, for andre giver de en god supplerende information. I den forbindelse er det væsentligt at være opmærksom på, at langt fra alle virksomheder har gæld til banker og realkreditinstitutter. Det anslås således, at 45-60 pct. af virksomhederne har sådan gæld. For virksomheder uden sådan gæld er det således mindre sandsynligt, at de vil blive mødt med krav om yderligere oplysninger fx i forbindelse med kreditgivning.

Regeringen er enig i potentialet i et mere automatiseret digitalt regnskab. I forlængelse af aftale om Vækstpakke 2014 er der således nedsat en arbejdsgruppe med Erhvervs- og Vækstministeriet, herunder Erhvervsstyrelsen, Skatteministeriet og Finansministeriet, som skal analysere muligheden for udvikling af digitale regnskaber, der automatisk kobler bogføringssystemer med indberetninger til myndighederne. Analysen skal danne grundlag for beslutning om udvikling af en regnskabsmæssig løsning, som kan gøre bogførings- og regnskabsprocesser væsentligt enklere for mindre virksomheder og samtidig begrænse risikoen for fejl. En sådan løsning vil dog ikke gøre de foreslåede lempelser overflødige.

Virksomhedernes samfundsansvar (CSR)

Høringssvarene falder overordnet således ud:

LO, 92-gruppen og Globalt Fokus (der udgøres af en lang række NGO'er), Forbrugerrådet, FSR, Institut for Menneskerettigheder, Novo Nordisk og Rådet for Bæredygtig Erhvervsudvikling (der udgøres af en række af landets største virksomheder) er generelt positive over for lovforslaget og efterspørger en ambitiøs gennemførelse af direktivet til fordel for styrket gennemsigtighed omkring CSR.

Heroverfor anlægger DI, DE og Dansk Byggeri en mere skeptisk linje. De ønsker generelt en minimumsimplementering af direktivet, således at implementeringen især ikke udvides til at omfatte flere virksomheder, end krævet i direktivet.

Landbrug & Fødevarer, Rederiforeningen, Advokatsamfundet, Dansk Standard og TV 2 anfører behov for visse præciseringer.

Kommentar

Lovforslaget lægger op til, at direktivets krav på sigt træder i kraft for alle 1.100 virksomheder, der i dag er omfattet af danske regler for redegørelse om samfundsansvar i årsregnskabsloven frem for alene virksomheder i regnskabsklasse D. Direktivet omfatter endvidere virksomheder under tilsyn af Finanstilsynet.

Den udvidede implementering er begrundet i, at der er tale om meget fleksible EU-regler, der grundlæggende er på linje med gældende danske

regler, der gør det muligt for den enkelte virksomhed at prioritere indsatsen og oplysningernes detaljeringsgrad i fuld overensstemmelse med egen strategi og kerneforretning. Dette forventes at styrke gennemsigtigheden og at skabe meget begrænsede administrative byrder.

Behovet for præciseringer vil generelt blive imødekommet dels ved at uddybe lovbemærkninger, dels ved fremadrettet at sikre relevant vejledning i dialog med virksomhederne.

3. Bemærkninger til lovforslagets konkrete indhold

3.1. Årsregnskabsloven

3.1.1. Lempelser

3.1.1.1. Lempeligere regnskabsregler for mikrovirksomheder

DI støtter indførelse af enklere regnskabsregler for mikrovirksomheder. DI mener, at forslaget er i tråd med arbejdet med at søge at udvikle et standardregnskab, der er forudsætningen for bedre integration af indberetninger af regnskabs-, statistik-, og skatteoplysninger. DI mener dog, at forslaget om, at mikrovirksomheder ikke skal oplyse om foretagne opskrivninger indebærer en vis risiko for, at mikrovirksomheder foretager tilfældige opskrivninger for at redde resultatet. DI mener, at holdingvirksomheder også skal kunne anvende mikroreglerne, idet lempelsen ellers udhules. En række interessenter har i høringsperioden rejst tvivl om, hvorvidt virksomheder, der har afledte finansielle instrumenter, fx renteswaps, bør udelukkes fra at anvende mikroreglerne.² DI mener ikke, at dette skal være tilfældet.

Foreningen Freelance Bogholdere støtter forslaget om indførelse af enklere regler for mikrovirksomheder, men ser dog gerne, at også ikke-godkendte revisorer får mulighed for at påtage årsregnskaber for mikrovirksomheder.

Håndværksrådet hilser de administrative lettelser, der må følge af forslaget velkomne, men anfører, at det kan være svært at forudsige, hvor mange virksomheder, der vil benytte de lempeligere regnskabsregler for mikrovirksomheder.

FSR – danske revisorer finder det positivt, at forslaget ikke fjerner kravet om, at også mikrovirksomheder skal udarbejde og offentliggøre en fuldstændig resultatopgørelse og en fuldstændig balance med sammenligningstal.

² I henhold til høringsudkastet kan virksomheder med afledte finansielle instrumenter bruge mikrobestemmelserne. Hensigtsmæssigheden heraf har under høringen været debatteret i pressen, hvor Erhvervsstyrelsen har meldt ud, at der ville blive set på spørgsmålet. DI har på den baggrund forholdt sig til spørgsmålet i deres høringssvar.

FSR støtter dog ikke de foreslåede lempeligere regnskabskrav for mikrovirksomhederne. FSR er særligt kritisk over for, at mikrovirksomheder får mulighed for at undlade noten om anvendt regnskabspraksis, noten om opskrivninger og, at mikrovirksomhederne kan undlade supplerende oplysninger for at give et retvisende billede.

Endvidere er FSR kritiske over for, at forslaget lægger op til at udnytte direktivets maksimumgrænser for mikrovirksomheder og henviser til, at man i Sverige påtænker at fastlægge betydeligt lavere størrelsesgrænser. FSR påpeger, at en negativ dagsværdi på et afledt finansielt instrument, f.eks. en renteswap, ikke vil blive indregnet i balancen, da der ikke kan ske nedskrivning til et beløb mindre end 0 kr. FSR foreslår i den forbindelse en bestemmelse om, at mikrovirksomheder ikke skal kunne anvende mikroreglerne, hvis virksomheden har afledte finansielle instrumenter.

Finansrådet kan ikke tilslutte sig forslaget om lempeligere krav for mikrovirksomheder. Finansrådet fremhæver særligt, at regnskabsbrugerne ikke vil kunne være sikre på, at alle væsentlige forhold nævnes i en mikrovirksomheds regnskab, da kravet om at give supplerende oplysninger, hvis det er nødvendigt for at give et retvisende billede, foreslås fjernet.

Finansrådet peger også på, at særligt mulighederne for at undlade noten om anvendt regnskabspraksis, noten om opskrivninger og noten om særlige poster er kritiske.

Endelig nævner Finansrådet, at det forhold, at alle aktiver og forpligtelser i mikrovirksomheder skal måles til kostpris, er meningsløst, da f.eks. en renteswap ikke vil blive reguleret i forhold til dennes dagsværdi.

Dansk Erhverv mener, at forslaget om, at mikrovirksomheder kan undlade at oplyse om anvendt regnskabspraksis, særlige poster og antal ansatte, er uheldigt og kan have utilsigtede følgevirkninger.

Ole Egholm, direktør i Dansk Brancheanalyse ApS, kan ikke støtte indførelsen af lempeligere regler for mikrovirksomheder, idet han særligt peger på, at oplysningen om antal ansatte er vigtig.

Kommentar

De foreslåede størrelsesgrænser for mikrovirksomheder er direktivets maksimumgrænser, og disse er valgt for at sikre, at flest mulige virksomheder kan drage fordel af de foreslåede lempelser. Det skal understreges, at det fremgår udtrykkeligt af EU-direktivet, at et mikroregnskab pr. definition anses som retvisende. Dette gælder, selv hvor en medlemsstat vælger at tilbyde mikrovirksomheder samtlige de lempelser, som direktivet giver mulighed for, hvilket ikke er tilfældet ved den foreslåede delvise implementering af mikroreglerne.

I henhold til det nye regnskabsdirektiv kan de enklere regler for mikrovirksomheder ikke finde anvendelse på holdingvirksomheder. Forslaget kan derfor ikke ændres på dette område.

Direktivet forbyder, at mikrovirksomheder anvender reglerne om løbende regulering af aktiver og forpligtelser til dagsværdi, men forbyder ikke (enkeltstående) opskrivninger til dagsværdi og almindelige nedskrivninger. På baggrund af høringen vurderes det dog ikke hensigtsmæssigt, at virksomheder, der har afledte finansielle instrumenter, kan anvende mikroreglerne, da dette vil kræve en meget kompleks regulering, og dermed i praksis måske afholde flere fra at anvende de foreslåede mikroregler. Det vurderes, at alene en meget lille del af de ca. 80.000 mikrovirksomheder vil blive udelukket fra at kunne anvende mikroreglerne, når man undtager virksomheder, der har afledte finansielle instrumenter.

For så vidt angår de notekrav, som forslaget lægger op til, at mikrovirksomheder kan undlade at følge, viser undersøgelsen af brugen af årsrapporter for mindre virksomheder, at regnskabsbrugerne tillægger noterne mindre betydning end selve regnskabsposterne, og forslaget lægger derfor op til at lempe notekrav men fastholde kravene til selve regnskabsposterne. Efterfølgende har en undersøgelse af årsager til fejl i regnskabet desuden vist, at der ofte opstår fejl i sådanne noter fra mindre virksomheder, fordi de ofte ikke giver mening i forhold til de meget enkle transaktioner, som en lille virksomhed typisk har.

Ingen af høringsparterne udtrykker dog støtte til forslaget om, at mikrovirksomheder fritages fra kravet om at give oplysninger om opskrivninger på anlægsaktiver. Den foreslåede lempelse af dette specifikke notekrav udgår således af lovforslaget. Forslaget om, at mikrovirksomheder kan undlade at oplyse om navn og hjemsted for den modervirksomhed, der udarbejder koncernregnskab for den mindste koncern, mikrovirksomheden indgår i, udgår også af lovforslaget. Dette skyldes, at de pågældende oplysninger kan være vigtige i kontrolmæssig henseende, og at oplysningerne ikke altid vil kunne fremskaffes på anden vis, herunder via ejerregisteret.

3.1.1.2. Reducerede regnskabskrav for visse dattervirksomheder

DI støtter forslaget om, at små og mellemstore dattervirksomheder får mulighed for at aflægge deres årsrapport efter lempeligere regnskabsbestemmelser, når visse betingelser er opfyldt. DI mener endvidere, at den foreslåede lempelse bør udvides til også at omfatte store dattervirksomheder, der efter DI's opfattelse bør kunne aflægge årsrapport efter bestemmelserne for mellemstore virksomheder, hvis de opfylder betingelserne for at benytte undtagelsen.

Finansrådet og FSR – danske revisorer finder det som udgangspunkt positivt, at forslaget ikke lægger op til at undtage dattervirksomheder fuld-

stændig fra regnskabspligten, men alene lægger op til en delvis gennemførelse af mulighederne i regnskabsdirektivet.

Finansrådet kan acceptere den foreslåede lempelse, hvorefter mellemstore dattervirksomheder får mulighed for at aflægge årsrapport efter bestemmelserne for små virksomheder (regnskabsklasse B). Finansrådet kan derimod ikke tilslutte sig den foreslåede lempelse, hvorefter små dattervirksomheder får mulighed for aflægge årsrapport efter bestemmelserne for mikrovirksomheder, idet Finansrådet er imod indførelse af de særlige bestemmelser for mikrovirksomheder, jf. ovenfor.

FSR anfører, at forslaget konsekvenser er vanskelige at overskue og nævner bl.a., at en modervirksomhed blot kan oprette en filial i stedet for en dattervirksomhed, hvis den ønsker lempelser i pligten til at udarbejde årsrapport for dattervirksomheden.

FSR anfører endvidere en række problemstillinger i relation til, at mellemstore dattervirksomheder med forslaget får mulighed for at anvende Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard, der er målrettet små virksomheder. Det anføres bl.a. i relation til den mulige besparelse ved forslaget, at en revision af modervirksomhedens års- og koncernregnskab efter de revisionsstandarder, der ligger til grund for en almindelig revision, vil kræve, at dattervirksomhedens årsregnskab også er revideret efter disse standarder, medmindre der er tale om en uvæsentlig dattervirksomhed.

Kommentar

Direktivet giver mulighed for helt at undtage dattervirksomheder for regnskabspligt, når en række betingelser er opfyldt. Disse omfatter bl.a., at modervirksomheden, der skal være hjemmehørende i EU/EØS, indstår for alle dattervirksomhedens forpligtelser og aflægger koncernregnskab, hvori dattervirksomheden indgår. Med forslaget lægges der alene op til en delvis gennemførelse af direktivets muligheder. Dels foreslås der ikke en ophævelse af regnskabspligten for dattervirksomheder, men alene en reduktion i de regnskabskrav, der skal opfyldes, dels omfatter forslaget ikke store dattervirksomheder.

Virksomhedsforum for enklere regler har foreslået enten en fuld udnyttelse af direktivets mulighed eller en reduktion af regnskabskrav for mellemstore og store dattervirksomheder, således at disse svarer til kravene i en lavere regnskabsklasse. Med lovforslaget lægges der således op til at gennemføre forslaget fra Virksomhedsforum for så vidt angår mellemstore dattervirksomheder.

Formålet med forslaget er på den ene side at tilgodese brugernes behov for fortsat at få regnskabsinformation om dattervirksomheder og på den anden side at opnå administrative lettelser for de dattervirksomheder, der vælger at udnytte muligheden for at aflægge regnskab efter enklere regnskabsregler.

Høringen viser mindre opbakning til forslaget om reducerede krav for små dattervirksomheder end til forslaget om reducerede krav for mellemstore dattervirksomheder. En stor del af de små dattervirksomheder vil allerede kunne benytte bestemmelserne for mikrovirksomheder, fordi de opfylder størrelsesgrænserne for sådanne. Endvidere er det vurderingen, at det i praksis vil være byrdefuldt for de små dattervirksomheder at benytte undtagelsen, da byrden ved at skulle indsende dels et koncernregnskab dels en erklæring om, at alle aktionærer accepterer, at undtagelsen anvendes, vurderes at overstige fordelene ved de reducerede krav til dattervirksomhedens regnskab. På den baggrund er det fundet hensigtsmæssigt at lade forslaget om reducerede regnskabskrav for små dattervirksomheder udgå af lovforslaget.

Forslaget om lempelse af kravene for mellemstore dattervirksomheder indebærer bl.a., at mellemstore virksomheder får mulighed for at anvende erklæringsstandarder. Erklæringsstandarder er udarbejdet til brug for små virksomheder. Det er imidlertid vurderingen, at standarder også kan anvendes for mellemstore virksomheder. Dette er bl.a. begrundet i, at erklæringsstandarder er baseret på den internationale revisionsstandard om review, der ikke er begrænset til at omfatte små virksomheder. Dette skal ses i sammenhæng med, at en betingelse for, at dattervirksomheder kan udnytte undtagelsen er, at dens modervirksomhed indestår for samtlige af dattervirksomhedens forpligtelser. Hertil kommer, at det ikke nødvendigvis forholder sig sådan, at en mellemstor virksomhed er mere kompleks rent regnskabsmæssigt end en lille virksomhed.

Det er – i relation til mulige lettelser – anført i høringen, at revision af modervirksomhedens års- og koncernregnskab efter de almindelige revisionsstandarder vil forudsætte, at dattervirksomhedens årsregnskab også er revideret efter disse standarder, medmindre der er tale om en uvæsentlig dattervirksomhed. Hvorvidt revisor til brug for revision af koncernregnskabet skal foretage yderligere handlinger i relation til revisionen af dattervirksomheden, såfremt denne er revideret efter erklæringsstandarder, må afhænge af de konkrete forhold. Det er imidlertid vurderingen, at der ikke i alle tilfælde vil være behov for yderligere revisionsmæssige handlinger. Problematikken kendes allerede i dag i relation til revision af koncernregnskaber, der omfatter små dattervirksomheder, der anvender erklæringsstandarder.

For så vidt angår forslaget om at udvide muligheden til også at omfatte store dattervirksomheder, vurderes dette ikke hensigtsmæssigt på nuværende tidspunkt, idet der vil være behov for at høste erfaringerne med brugen af bestemmelserne for mellemstore dattervirksomheder efter en periode og på den baggrund vurdere, om der er grundlag for ændringer i bestemmelserne, herunder for en eventuel udvidelse af muligheden. Det er ligeledes, på baggrund af høringen, tilføjet i bemærkningerne til lovforslaget, at en sådan evaluering vil blive foretaget.

3.1.1.3. Forhøjelse af størrelsesgrænserne

DI støtter en forhøjelse af størrelsesgrænserne for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, og mellemstore virksomheder omfattet af regnskabsklasse C.

FSR – danske revisorer er imod en forhøjelse af størrelsesgrænserne for små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, fordi en meget stor del af de danske virksomheder vil blive små. I den forbindelse foreslår FSR, at der maksimalt foretages en forhøjelse af størrelsesgrænserne i regnskabsklasse B, som svarer til inflationen, hvilket vil tilsvare den forhøjelse, som foretages for mellemstore virksomheder omfattet af regnskabsklasse C.

Dansk Erhverv og Ole Egholm, direktør for Dansk Brancheanalyse ApS, er imod en forhøjelse af størrelsesgrænserne for virksomheder i regnskabsklasse B. Dansk Erhverv anfører således, at en uforholdsmæssig stor andel af de danske virksomheder vil blive klassificeret som små.

Finansrådet er generelt set kritisk over for en forhøjelse af størrelsesgrænserne. For så vidt angår virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, støtter Finansrådet ikke en forhøjelse, da en forhøjelse vil medføre en væsentlig forringelse af pengeinstitutternes kreditvurderingsgrundlag for de pågældende virksomheder. For så vidt angår en forhøjelse af størrelsesgrænserne for mellemstore virksomheder omfattet af regnskabsklasse C kan Finansrådet acceptere dette, da forhøjelsen alene svarer til en inflationsregulering.

Kommentar

Danmark har hidtil udnyttet direktivets størrelsesgrænser for små, mellemstore og store virksomheder, fuldt ud, ligesom flere andre lande, herunder Storbritannien, Nederlandene og Tyskland. Under hensyn til de administrative byrder foreslås størrelsesgrænserne tilsvarende forhøjet i årsregnskabsloven i forbindelse med, at størrelsesgrænserne er forhøjet i det nye regnskabsdirektiv. Dette vil betyde, at flere virksomheder vil blive omfattet af færre regnskabskrav, idet virksomhederne vil blive omfattet af de lempeligere regnskabskrav i regnskabsklasse B henholdsvis regnskabsklasse mellemstore C, og dermed opleve færre administrative byrder ved regnskabsaflæggelsen. I relation til Finansrådets kritik af den foreslåede forhøjelse af størrelsesgrænserne for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B skal det bemærkes, at ikke alle virksomheder har behov for bankfinansiering. Forslaget opretholdes således uændret.

3.1.1.4. Delvis ophævelse af kravet om ledelsespåtegning

DI støtter forslaget, idet DI er enige i argumentationen for at ophæve kravet om en ledelsespåtegning i virksomheder, hvor der alene er ét ledelsesmedlem.

Finansrådet kan ikke tilslutte sig forslaget. Finansrådet anfører således, at de har vanskeligt ved at se, at der skulle være tale om en reel lempelse for virksomhederne, når der ikke længere skal afgives en ledelsespåtegning i de virksomheder, hvor der alene er ét ledelsesmedlem. Samtidig mener Finansrådet, at ledelsespåtegningen er med til at tydeliggøre over for ledelsen selv, men også over for omverdenen, at det er ledelsen, og ikke revisor, der har ansvaret for årsrapporten.

Dansk Erhverv kan ikke se meningen med, at virksomheder med kun ét ledelsesmedlem fremadrettet kan undlade at afgive en ledelsespåtegning. Dansk Erhverv mener således, at ledelsens påtegning af regnskabet har stor signalværdi.

FSR – danske revisorer kan ikke støtte forslaget. FSR anfører i deres høringssvar, at lempelsen er uden reel substans, og at lempelsen forekommer helt unødigt, da omkostningerne forbundet med afgivelse af ledelsespåtegningen er ganske minimale i forhold til værdien for regnskabslæserne. FSR mener således, at ledelsespåtegningen retter erklæringsafgiverens opmærksomhed mod det forhold, at ledelsen har ansvaret for årsrapporten. Desuden anfører FSR, at revisor ligeledes har behov for dokumentation for, at ledelsen har godkendt årsrapporten.

Kommentar

Det følger direkte af årsregnskabsloven, at ledelsen har ansvaret for årsrapporten. En delvis ophævelse af kravet om en ledelsespåtegning vil således ikke ændre på, at virksomhedens ledelse til enhver tid har det juridiske ansvar for, at årsrapporten blandt andet er udarbejdet i overensstemmelse med lovgivningen, og at den er retvisende. Regnskaber skal nu afleveres i digitalt format, og i virksomheder, hvor der alene er ét ledelsesmedlem, vil den digitale indberetning af årsrapporten dokumentere ledelsens godkendelse heraf. Forslaget opretholdes uændret.

3.1.1.5. Forlængelse af indsendelsesfristen

DI støtter forslaget om at forlænge indsendelsesfristen fra 5 til 6 måneder, således at den falder sammen med indgivelsen af selvangivelsen, og dermed støtter arbejdet med at få strømlinet de to indberetninger.

Foreningen Freelance Bogholdere har udtrykt tilfredshed med forslaget.

Finansrådet er som udgangspunkt kritisk indstillet over for forslaget. Dette skyldes, at en forlænget frist reducerer relevansen af årsrapporterne, som udgør en vigtig del af pengeinstitutternes kreditvurderingsgrundlag. Finansrådet har imidlertid noteret sig, at der for virksomheder med kalenderårsregnskab vil være reelle lempelser forbundet med, at de regnskabs- og skattemæssige opgørelser kan udarbejdes i en og samme arbejdsgang.

Finansrådet kan støtte en forlænget indsendelsesfrist for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B under forudsætning af en opstramning af den nuværende rykkerprocedure.

FSR – danske revisorer påpeger, at en længere indsendelsesfrist strider grundlæggende mod regnskabsbrugernes behov for rettidig information. Dette var således også begrundelsen, da man i 2001 ændrede indsendelsesfristen fra 6 til 5 måneder. FSR peger endvidere på, at man udvander regeringens initiativ vedr. gratis regnskabsdata, hvis man samtidig forlænger indsendelsesfristen. Endelig peger FSR på, at ny informationsteknologi gør det administrativt lettere at færdiggøre årsrapporter tidligt. FSR peger endelig på visse u hensigtsmæssigheder i forbindelse med forskellige indsendelsesfrister i EU.

FSR påpeger endvidere, at der bør strammes op på rykkerprocedurerne for årsrapporter, der ikke er modtaget rettidigt, såfremt forslaget gennemføres.

Dansk Erhverv er tilbageholdende med at støtte forslaget, da regnskabsdata i forvejen er historiske og en fristforlængelse blot vil øge afstanden til rapporteringsperioden.

Ole Egholm, direktør i Dansk Brancheanalyse ApS, kan ikke støtte forslaget, idet en forlænget indsendelsesfrist vil forringe regnskabsbrugernes stilling. Ole Egholm peger på, at undersøgelser viser, at de virksomheder, der ikke indsender årsrapporten rettidigt, taber penge, mens de virksomheder, der afleverer regnskabet til tiden, tjener penge, og at denne forskel er permanent. Ole Egholm peger endelig på, at det bør have strengere konsekvenser at aflevere sit regnskab for sent.

Kommentar

Forslaget om en forlænget indsendelsesfrist er begrundet i, at en koordinering af fristerne for indsendelse af årsrapport og selskabsskatteangivelse vil kunne lette det praktiske arbejde for især mindre virksomheder.

Det har i høringsen vist sig, at der er forskellige synspunkter til forslaget om at forlænge indsendelsesfristen fra de nuværende 5 til 6 måneder. DI og Foreningen Freelance Bogholdere støtter en sådan forlængelse, mens FSR – danske revisorer, Dansk Erhverv og Finansrådet er betænkelige. Finansrådet kan acceptere en forlængelse for små virksomheder. Såvel FSR som Finansrådet peger på, at der bør strammes op på rykkerprocedurerne for årsrapporter, der ikke er modtaget rettidigt, hvis indsendelsesfristen forlænges.

Det er ikke teknisk muligt at forlænge indsendelsesfristen kun for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, idet det ikke forud for modtagelsen af årsrapporten er kendt, hvilken regnskabsklasse – og dermed indsendelsesfrist – virksomheden er omfattet af.

De høringsparter, der udtrykker kritik af forslaget, peger primært på, at regnskabsoplysningernes aktualitet og dermed relevans forringes, hvis fristen forlænges. Der har derfor været rejst ønske af flere høringsparter om en strammere rykkerprocedure, hvis der sker en forlængelse af indsendelsesfristen, hvilket i givet fald vil kræve nærmere overvejelse.

I "Aftale om vækstpakke juni 2014" er et af initiativerne at undersøge muligheden for at indføre et digitalt regnskab for mindre virksomheder. Hvis en sådan løsning viser sig mulig vil den formentlig også indebære, at proceduren for regnskabsindsendelse kan blive anderledes end i dag. Det er således tanken, at der i en sådan digital regnskabsløsning skal ses på mulighederne for en samlet løsning for indberetning til bl.a. SKAT og Erhvervsstyrelsen, og det vil i den forbindelse være oplagt at se på en strømlining af de eksisterende frister for indsendelse.

Forslaget om en forlænget indsendelsesfrist vurderes fortsat at have væsentlig værdi for virksomhederne, herunder ikke mindst små og mellemstore virksomheder. Det er imidlertid vurderingen, at forslaget har en naturlig sammenhæng med undersøgelsen af muligheden for at indføre en digital regnskabsløsning for små og mellemstore virksomheder, hvilket der er ved at blive udarbejdet en analyse af. Det er vurderingen, at den fremkomne kritik kan imødegås, hvis forslaget om forlænget indsendelsesfrist indgår som en del af en samlet løsning med et digitalt regnskab.

Som følge af, at forslaget om en forlængelse af indsendelsesfristen vil indgå i analysen af et digitalt regnskab udgår forslaget af lovforslaget.

3.1.2. Redegørelse for samfundsansvar (CSR)

3.1.2.1. Anvendelsesområde

DI, DE, Dansk Byggeri anfører generel modstand mod overimplementering med henvisning til, at direktivet foreslås gennemført for alle 1.100 virksomheder omfattet af gældende danske regler om redegørelse for samfundsansvar frem for en minimumsimplementering omfattende de største ca. 50 børsnoterede og statslige aktieselskaber. Særligt fremhæves den administrative byrde og risikoen for, at det ikke vil skabe (tilstrækkelig) værdi for virksomhederne.

Modsat støtter Rådet for Bæredygtig Erhvervsudvikling, Novo Nordisk, LO, 92-gruppen og Globalt Fokus, og Forbrugerrådet lovforslagets udstrækning af reglerne til samtlige de 1.100 store virksomheder, der er omfattet af de gældende regler om samfundsansvar, bl.a. med henvisning til Danmarks positive erfaringer som foregangsland på dette område, hvilket det anføres, bør fastholdes.

92-gruppen, Global Fokus, og Institut for Menneskerettigheder anfører, at loven tillige bør omfatte EKF, Investeringsfonden for Udviklingsland

(IFU) og den nye Landbrugsinvesteringsfond. Desuden nævnes finansielle virksomheder som fx forsikringsselskaber.

Kommentar

Lovforslaget lægger op til, at direktivet træder i kraft for alle 1.100 virksomheder, der i dag er omfattet af danske regler for redegørelse om samfundsansvar i årsregnskabsloven frem for alene virksomheder i regnskabsklasse D. Direktivet omfatter endvidere virksomheder under tilsyn af Finanstilsynet.

Den udvidede implementering er begrundet i, at der er tale om meget fleksible EU-regler, der grundlæggende er på linje med gældende danske regler, der gør det muligt for den enkelte virksomhed at prioritere indsatsen og oplysningernes detaljeringsgrad i fuld overensstemmelse med egen strategi og kerneforretning. Dette forventes at styrke gennemsigtigheden og at skabe meget begrænsede administrative byrder.

Det vil sige, at direktivets krav implementeres i en to-trins-model, så de på sigt får virkning for alle de store danske virksomheder, der i dag er omfattet af årsregnskabslovens § 99 a. Direktivet bevirker bl.a., at virksomhederne skal forholde sig specifikt til miljø, sociale og medarbejderrelaterede forhold, kort skal beskrive bl.a. virksomhedens forretningsmodel og implementerede due diligence-processer, samt at virksomhederne ikke kan nøjes med at nævne deres eventuelle fravalg af en politik på området, men skal forklare dette.

I første fase, dvs. fra regnskabsåret 2016, vil de nye krav gælde for de ca. 50 største børsnoterede virksomheder og statslige aktieselskaber. Fra regnskabsåret 2018 vil kravene gælde for alle de ca. 1.100 store virksomheder, der i dag er omfattet af lovens § 99 a. Det foreslås dog, at alle ca. 1.100 store virksomheder pr. 1. januar 2016 specifikt skal forholde sig til miljøforhold, hvis virksomheden har politikker herfor. Forslaget er en konsekvens af den påtænkte afskaffelse af den grønne regnskabspligt, som i dag følger af miljølovgivningen.

EKF, IFU og den nye Landbrugsinvesteringsfond er underlagt særlovgivning, og falder alle tre uden for årsregnskabslovens anvendelsesområde og de gældende danske regler for redegørelse om samfundsansvar. Det skal dog bemærkes, at EKF følger årsregnskabsloven, med de undtagelser, der følger af dets lovgrundlag, og allerede i dag rapporterer om samfundsansvar.

Med lovforslagets anvendelsesområde vurderes det, at man opnår en ambitiøs men balanceret tilgang til direktivets implementering i årsregnskabsloven. På den baggrund fastholdes lovforslagets anvendelsesområde.

3.1.2.2. Ikrafttræden

LO, 92-gruppen, Globalt Fokus, Forbrugerrådet og Rådet for Bæredygtig Erhvervsudvikling anfører, at regeringen bør være mere ambitiøs med hensyn til ikrafttræden således, at lovforslaget bør træde i kraft for alle 1.100 virksomheder med virkning fra regnskabsår, der begynder 1. januar 2016.

Dansk Byggeri og FSR – danske revisorer anfører modsat, at lovforslaget alene bør træde i kraft for de ca. 50 største virksomheder omfattet af regnskabsklasse D og først for regnskabsår, der begynder 1. januar 2017, jf. direktivets minimumskrav.

Kommentar

Lovforslaget lægger op til, at direktivets krav gennemføres for alle de virksomheder, der i dag er omfattet af reglerne om redegørelse for samfundsansvar, dog således, at direktivets krav gennemføres i to tempi. Således vil reglerne få virkning for de ca. 50 største virksomheder fra 2016, og for de resterende ca. 1150 virksomheder fra 2018.

Baggrunden for den forskudte ikrafttræden er at give de ”mindre store” virksomheder god tid til at forberede sig på de justerede krav. Samtidig viser en evaluering af de gældende danske regler for redegørelse om samfundsansvar, at særligt de største børsnoterede virksomheder i meget stort omfang allerede rapporterer om disse forhold. De største ca. 50 virksomheder, forventes derfor at have relativt let ved at omstille sig til de justerede regler.

Det vurderes således, at der med lovforslaget er opnået en rimelig balance mellem ambition og forberedelsestid.

3.1.2.3. Tolkning af direktivets oplysningskrav

FSR – danske revisorer, 92-gruppen, Globalt Fokus og Institut for Menneskerettigheder anfører, at direktivet stiller krav til om, at de omfattede virksomheder skal redegøre for bl.a. ikke-finansielle risici og KPI'er, uanset om virksomheden vælger at have en politik for samfundsansvar eller ej.

Kommentar

Direktivet lægger op til en følg-eller-forklar model, hvorefter det er vurderingen, at direktivet alene forpligter virksomheder, der har en politik for samfundsansvar, til at rapportere om en række yderligere forhold, herunder bl.a. ikke-finansielle risici og KPI'er. De virksomheder, der ikke har en politik for samfundsansvar, skal alene forklare dette fravalg. En sådan forklaring kan passende gives ud fra en risikovurdering, men det er ikke et krav. Denne tolkning vurderes at være i overensstemmelse med direktivet, hvorfor lovforslaget fastholdes.

3.1.2.4. Offentliggørelse af oplysninger om samfundsansvar

DI gør gældende, at lovforslaget ikke tager højde for de regler og krav, der i forvejen ligger i årsregnskabsloven. DI nævner, at der eksempelvis allerede rapporteres efter årsregnskabslovens andre regler om virksomhedernes hovedforretningsområder og dermed ofte forretningsmodel, ligesom virksomhederne beskriver væsentlige risici (herunder risici relateret til samfundsansvar, hvis de er forretningskritiske). DI ser ikke, at der i implementeringen tillades en opdeling af rapporteringen, således at virksomhederne kan integrere det væsentlige i ledelsesberetningen og lægge de supplerende oplysninger i en rapport på nettet. En sådan mulighed vil ifølge DI understøtte de internationale tendenser, hvor man søger at reducere dobbeltrapportering og samtidig vil fremhæve de væsentligste områder for læseren i ledelsesrapporteringen.

Ifølge DI bør det i relation til lovforslaget derfor overvejes, hvilke rapporteringsforpligtelser, der allerede indgår andetsteds i årsregnskabsloven og vælge, om kravet skal være en del af ledelsesberetningen, en del af redegørelsen for samfundsansvar, eller det skal være op til virksomheden.

Kommentar

Efter lovforslaget skal redegørelsen for samfundsansvar offentliggøres samlet ligesom hidtil. Som hidtil er det ligeledes op til den enkelte virksomhed selv at bestemme, hvor detaljeret redegørelsen skal være inden for lovens rammer, og hvor den skal placeres: Om den skal placeres i ledelsesberetningen, på virksomhedens hjemmeside eller i en supplerende beretning til årsrapporten via en henvisning hertil i ledelsesberetningen.

Den enkelte virksomhed har således stor fleksibilitet med hensyn til at vælge den rapporteringsform og offentliggørelsesmåde for den lovpligtige redegørelse for samfundsansvar som passer bedst for virksomheden. Det ændres der ikke på med lovforslaget.

Der ændres heller ikke på virksomhedens muligheder for at offentliggøre frivillige oplysninger om samfundsansvar uden for den lovpligtige redegørelse efter årsregnskabslovens § 99 a. Dette præciseres i de specielle bemærkninger til lovforslaget. Hvis virksomheden har valgt at placere den lovpligtige redegørelse i ledelsesberetningen, hindrer reglerne f.eks. ikke, at redegørelsen uddybes i en selvstændig rapport på virksomhedens hjemmeside. Disse frivillige oplysninger om samfundsansvar skal dog fremstå på en sådan måde, at de ikke kan forveksles med den lovpligtige redegørelse.

Det kan ikke udelukkes, at der som anført af DI vil kunne opstå tilfælde, hvor samme forhold beskrives flere steder i årsrapporten. Generelt er det ønskeligt, at oplysninger i årsrapporter kan præsenteres så enkelt og fokuseret som muligt. Erhvervsstyrelsen vil i samarbejde med de relevante interessenter se nærmere på, om og hvor der evt. måtte være behov for klargøring, herunder evt. vejledning vedrørende dette.

3.1.2.5. Revisors opgaver i forbindelse med redegørelsen for samfundsansvar

DI finder ikke, at en separat rapport om samfundsansvar, der lægges på nettet, skal underkastes revisortjek, idet virksomheden selv er ansvarlig for rapporteringen og selv bør kunne vælge, hvis og i givet fald hvem der skal hjælpe med verifikation på udvalgte områder. DI påpeger, at en revision eller et konsistentstjek vil være meget omkostningsfyldt, og at et krav om konsistentstjek af hele rapporten vil løbe op i meget store ekstra omkostninger. DI understreger i den forbindelse, at konsistentstjekket af ledelsesberetningen alene går på finansielle oplysninger, og ikke på andre politikker m.m.

Kommentar

Med lovforslaget ændres der ikke på revisors opgaver i forbindelse med virksomhedens oplysninger om samfundsansvar.

I henhold til årsregnskabsloven skal revisor afgive en udtalelse om, hvorvidt oplysningerne i ledelsesberetningen er i overensstemmelse med årsregnskabet og et eventuelt koncernregnskab. Revisor skal foretage et såkaldt "konsistentstjek". Revisors konsistentstjek omfatter bl.a. ledelsens redegørelse for samfundsansvar, der er en del af ledelsesberetningen, uanset om redegørelsen er placeret i ledelsesberetningen, eller redegørelsen er placeret i en supplerende beretning eller på virksomhedens hjemmeside via en henvisning hertil i ledelsesberetningen.

Revisors udtalelse skal bl.a. omfatte en beskrivelse af væsentlige fejl og mangler i ledelsesberetningen, som revisor måtte blive opmærksom på ved en gennemlæsning af ledelsesberetningen. Mangler kan bestå i, at der mangler en eller flere oplysninger, som lovgivningen kræver. Fejl kan bestå i, at de lovkrævede oplysninger ikke er opfyldt på korrekt vis.

Redegørelsen for samfundsansvar skal ikke revideres, medmindre virksomheden selv vælger at lade redegørelsen revidere. Revisor skal derimod som nævnt foretage et konsistentstjek, som er nærmere beskrevet i vejledningsmaterialet om redegørelsen for samfundsansvar, der kan findes på www.samfundsansvar.dk.

Lovforslaget skal ikke forstås på den måde, at frivillige oplysninger om samfundsansvar, som f.eks. offentliggøres på virksomhedens hjemmeside, er omfattet af konsistentstjek. Sådanne oplysninger er ikke en del af ledelsesberetningen og er derfor ikke omfattet af revisors konsistentstjek. Offentliggørelse af frivillige oplysninger om samfundsansvar er nærmere omtalt i afsnit 3.1.2.4.

Da der således kun stilles krav om konsistentstjek af den lovpligtige redegørelse for samfundsansvar, og da konsistentstjek er forbundet med langt færre udgifter end en egentlig revision, opretholdes kravet om konsistentstjek i lovforslaget, hvilket også skal ses i lyset af, at der er tale om store

virksomheder. Ved at opretholde kravet om konsistenstjek kan regnskabsbrugere have tillid til oplysningerne i redegørelsen.

3.1.2.6. *Rapporter om samfundsansvar efter internationale retningslinjer, f.eks. FN Global Compact*

DI spørger, om en rapport om samfundsansvar udarbejdet efter internationale retningslinjer, f.eks. en FN Global Compact rapport, kan blive omfattet af § 99 a med det resultat, at rapporten bliver omfattet af revisors konsistenstjek.

Kommentar

Hvis virksomheden udarbejder og offentliggør en redegørelse for samfundsansvar efter internationale retningslinjer, f.eks. en FN Global Compact fremskridtsrapport, er virksomheden undtaget fra at udarbejde en redegørelse efter § 99 a, hvis rapporten dækker samme regnskabsperiode og indhold som § 99 a.

Gør virksomheden brug af denne undtagelse, skal revisor tjekke, at virksomheden er berettiget til at bruge undtagelsen. Revisor skal ikke foretage konsistenstjek af rapporten.

Hvis den pågældende rapport ikke dækker samtlige politikområder, som er nævnt i § 99 a, skal virksomheden oplyse om dette i ledelsesberetningen og forklare, hvorfor virksomheden ikke har sådanne politikker i overensstemmelse med følg-eller-forklar princippet.

På dette punkt ændrer lovforslaget ikke gældende ret.

3.1.2.7. *Håndhævelse og gennemførelse mhp. styrket gennemsigtighed*

92-gruppen anfører, at man savner en klar mekanisme for håndhævelse af direktivet jf. præambelens nr. 10, hvorefter medlemsstaterne bør sikre, at der findes egnede og effektive midler til sikring af, at virksomhederne offentliggør ikke-finansielle oplysninger i overensstemmelse med direktivet.

Rådet for Bæredygtig Erhvervsudvikling anfører, at gennemsigtigheden, når det gælder danske virksomheders samfundsansvar, fortsat er for ringe, og opfordrer på den baggrund, at regeringen lægger en plan for, hvordan man kan styrke virksomhedernes arbejde hermed.

Kommentar

Håndhævelse af direktivet vil på linje med gældende praksis indgå som en del af Erhvervsstyrelsens regnskabskontrol. Erhvervsstyrelsen fører allerede i dag kontrol med virksomhedernes overholdelse af årsregnskabsloven, herunder i forhold til krav om redegørelse for samfundsansvar. Både virksomheder og revisorer stilles til ansvar for manglende efterlevelse, der i sidste ende kan føre til bøde.

For så vidt angår ønsket om større gennemsigtighed, er det som led i "Aftale om vækstpakke juni 2014" besluttet at gøre regnskabsdata – og dermed også data vedrørende CSR-rapportering – gratis. Med den digitale indberetning af CSR-oplysninger vil der derfor følge en øget gennemsigtighed omkring virksomhedernes samfundsansvar, som bl.a. vil gøre det nemmere at sammenligne virksomhederne rapportering på tværs.

3.1.2.8. Afgrænsning og præciseringer (behov for vejledning)

En række af høringssparterne, herunder LO, Rederiforeningen, FSR, og DI, anfører behov for nærmere præciseringer og afgrænsninger ift. visse begreber som "politikker", "due diligence" og "risici". Rederiforeningen anfører ift. risici, at det er uklart, hvor den enkelte virksomheds ansvar begynder og slutter, og at der kan være risici, som man – fx af konkurrencemæssige årsager – ikke ønsker at beskrive.

Advokatrådet anfører bl.a., at det er misvisende, når udtrykket "menneskerettighedskrænkelser" anvendes i bemærkningerne til loven, da alene stater kan krænke internationale menneskerettigheder, mens virksomheder kan have negativ indflydelse herpå/påvirkning heraf.

LO anfører, at det bør præciseres, at arbejdstagerrettigheder er en del af menneskerettighederne.

Dansk Byggeri anfører endvidere, at det ikke det er rimeligt, at virksomheden skal oplyse om sin forretningsmodel.

Kommentar

Lovforslaget følger direktivets minimumskrav fsva. rapporteringsområder, hvilket er baggrunden for, at fx forretningsmodellen skal beskrives. Fsva. forretningsmodel, fastholdes dette derfor i lovforslaget.

Fsva. bemærkningerne til menneskerettigheder vil disse blive imødekommet gennem præciseringer i lovbemærkningerne.

Direktivet har dog en meget høj grad af fleksibilitet, der lader det være op til den enkelte virksomhed at afgrænse oplysningernes indhold og detaljeringsgrad, hvilket fastholdes i lovforslaget. Formålet hermed er netop ikke at pålægge virksomhederne unødige administrative byrder, men derimod at gøre det muligt for den enkelte virksomhed selv at bestemme/definere sine politikker og dermed, hvordan den vil arbejde med samfundsansvar i overensstemmelse med virksomhedens strategi og de udfordringer, der udspringer af kerneforretningen.

Omvendt vurderes det, at virksomhederne kan have brug for vejledning til at tilrettelægge deres indsats på en hensigtsmæssig måde, hvilket også er baggrunden for, at Kommissionen har fokus på dette, herunder i form af planlagt vejledning. Erhvervsstyrelsen vil i dialog med danske virksom-

heder og i lyset af Kommissionens kommende vejledning opdatere eksisterende vejledning og i øvrigt iværksætte relevante tiltag sammen med erhvervsorganisationerne til imødekommelse af virksomhedernes behov for vejledning.

3.1.2.9. Præcisering af definitionen af samfundsansvar

Advokatrådet, 92-gruppen, Globalt Fokus og Institut for Menneskerettigheder anfører, at definitionen af samfundsansvar i lovudkastet er forældet og ikke i overensstemmelse med udviklingen. Advokatrådet kritiserer særligt anvendelsen af ordet ”frivillighed”, der opretholder forestillingen om, at en hvilken som helst aktivitet kan betegnes som samfundsansvarlig. Advokatrådet henviser bl.a. til Rådet for Samfundsansvars ”forståelse af samfundsansvar”, og anbefaler specifikt, at loven anvender Dansk Erhvervs eller EU’s definition.

Kommentar

Lovudkastet anvender en definition af samfundsansvar, der stammer fra indførelsen af de nuværende danske regler om redegørelse for samfundsansvar i årsregnskabsloven i 2008.

Siden da har Rådet for Samfundsansvar - der består af både erhvervsorganisationerne og andre væsentlige interessenter på området - og EU Kommissionen defineret samfundsansvar med direkte afsæt i nye og reviderede internationale retningslinjer og principper for samfundsansvar, hvorefter frivilligheden ikke nævnes eksplicit.

Det er således naturligt at præcisere lovens definition af samfundsansvar, herunder særligt i lovbemærkningerne, i overensstemmelse hermed, således at udtrykket ”frivilligt” ikke længere nævnes udtrykkeligt samtidig med, at definitionen af samfundsansvar udbygges og præciseres i bemærkningerne til loven med direkte afsæt i Rådet for Samfundsansvars og EU Kommissionens definition af samfundsansvar med henvisning til relevante internationalt anerkendte retningslinjer og principper.

3.1.2.10. Reference til DS 49001

Dansk Standard anfører, at lovbemærkninger bør nævne DS 49001 som én af de gyldige rapporteringsformer efter internationale retningslinjer. Det anføres, at standarden er baseret på bl.a. ISO 26000, som regeringen støtter, jf. regeringens handlingsplan for virksomheders samfundsansvar 2012-15.

Kommentar

Lovforslaget nævner en række anerkendte internationale retningslinjer og principper, dog uden at nævne DS 49001, som er en særlig dansk certificerbar standard baseret på ISO 26000. Andre lande har udarbejdet lignende nationale udgaver. Listen af potentielle relevante nationale og internationale standarder er lang, og den enkelte virksomhed bestemmer frivilligt hvilke den ønsker at anvende. Det vurderes derfor relevant at

fastholde linjen med alene at nævne de særligt anerkendte internationale retningslinjer og principper, hvor man til listen med rette kan tilføje ISO 26000, som DS 49001 er baseret på, frem for at fremhæve særlige nationale standarder.

3.1.3. Beretning om betalinger til myndigheder (Land-for-land rapportering)

92-gruppen og Globalt Fokus udtrykker overordnet tilfredshed med, hvordan de relevante dele af transparensdirektivet og det nye regnskabsdirektiv er foreslået implementeret i dansk lovgivning, men påpeger samtidig, at det er nødvendigt at gå videre end de specifikke krav i de to direktiver. De ønsker bl.a., at:

- reglerne skal træde i kraft allerede for regnskabsåret 2015,
- oplysningerne bør være gratis tilgængelige for alle,
- de bagvedliggende kontrakter skal offentliggøres,
- der skal ske fuld rapportering af regnskabsmæssige oplysninger land-for-land,
- der skal gives oplysning om hver enkelt skattebetaling, og
- rapporteringskravene skal dække alle sektorer.

DI støtter forslagens implementering af de nye regler på området men anfører, at forslagens krav om, at beretningen skal undergives revisors konsistentstjek, selvom den offentliggøres på virksomhedens hjemmeside i stedet for i ledelsesberetningen, går videre end direktivets krav. DI foreslår derfor, at revisor – som det er tilfældet med redegørelsen for corporate governance – blot skal sikre, at oplysningerne er afgivet, hvis de offentliggøres på virksomhedens hjemmeside.

Kommentar

92-gruppens forslag er betydeligt mere vidtrækkende end direktivets krav, og den balance mellem åbenhed, konkurrenceevne og administrative byrder, der er valgt i lovforslaget.

Spørgsmålet om fuld land-for-land-rapportering om bl.a. skattebetalinger var oppe under forhandlingerne om det nye regnskabsdirektiv i EU. Der kunne ikke opnås enighed om at gennemføre fuld rapportering, hvorfor der i stedet blev indsat en revisionsklausul, hvorefter der senest i 2018 skal være gennemført en evaluering af regnskabsdirektivets krav til rapporteringen for udvindingsvirksomheder og herunder tage hensyn til den internationale udvikling. Herudover vil regeringen fortsat samarbejde internationalt om at bekæmpe skatteunddragelse, som det bl.a. blev slået fast i aftalen om styrket indsats mod skattely fra december 2014.

Hvis reglerne træder i kraft allerede for regnskabsår, der begynder 1. januar 2015 eller senere, skal virksomhederne registrere oplysninger om betalinger, der finder sted, før lovforslaget er fremsat endsige vedtaget. Da indsamlingen af data samtidig kan kræve, at virksomheden tilpasser sine bogføringssystemer, kan det blive vanskeligt for virksomhederne at

fremskaffe de fornødne data til at udarbejde en beretning om betaling til myndigheder allerede for 2015. På denne baggrund vurderes det ikke at være hensigtsmæssigt.

DI's forslag om, at hvis virksomheden offentliggør beretningen på sin hjemmeside, skal revisor kun sikre, at de krævede oplysninger er givet og ikke tjekke, om der er konsistens til virksomhedens årsregnskab, vil medføre, at der ikke længere er konsistens i forhold til kravene til revisors indsats i forbindelse med redegørelsen om samfundsansvar. De foreslåede regler om beretning om betaling til myndigheder er i vid udstrækning baseret på systematikken i reglerne om redegørelse for samfundsansvar for dermed at gøre kravene mere overskuelige. På denne baggrund vurderes det ikke at være hensigtsmæssigt.

3.1.4. Øvrige forhold

3.1.4.1. Nærtstående parter

FSR – danske revisorer støtter forslaget om ændring af oplysningskravet om nærtstående parter fuldt ud. Det anføres, at FSR fra praksis har kendskab til, at det nuværende krav kan være byrdefuldt.

DI støtter ikke forslaget. DI mener – i modsætning til FSR – at en ændring af kravet for hovedparten af virksomhederne vil være en urimelig stramning i forhold til det eksisterende oplysningskrav. DI fremfører endvidere, at de foreslåede krav er for detaljerede i lyset af de krav, der stilles til børsnoterede selskaber i henhold til det nye direktiv om aktionærrettigheder. DI foreslår, at der i lovforslaget indsættes en valgmulighed, således at de omfattede virksomheder selv kan vælge, om de vil oplyse om nærtstående parter efter det gældende krav eller efter det i høringen foreslåede nye krav. DI foreslår endvidere, at der indsættes en undtagelse fra oplysning om visse af de transaktioner, der kræves efter den i høringen foreslåede bestemmelse.

Kommentar

Efter den gældende bestemmelse i årsregnskabsloven skal mellemstore og store virksomheder alene oplyse om de transaktioner med nærtstående parter, der ikke er indgået på normale markedsvilkår.

Virksomhederne vil dog i deres bogholderi skulle identificere alle transaktioner med nærtstående parter. Til brug for vurderingen af, om transaktionerne er gennemført på markedsmæssige vilkår, skal virksomheden dokumentere alle vilkårene i den enkelte transaktion. Virksomhedens revisor skal følge de almindelige revisionsmæssige procedurer og efterprøve ledelsens vurdering i forbindelse med revisionen.

Det nye regnskabsdirektiv gør det muligt for medlemsstaterne at kræve, at der gives oplysninger om alle transaktioner med nærtstående parter,

som et alternativ til alene at skulle oplyse de transaktioner, som ikke er på markedsmæssige vilkår.

Hvis man vælger løsningen med oplysning om alle transaktioner, er der ikke krav om, at det skal oplyses, om transaktionerne er på markedsmæssige vilkår.

I høringsudkastet var der lagt op til krav om, at mellemstore og store virksomheder skal oplyse om alle transaktioner med nærtstående parter. Forslaget var begrundet i, at regnskabsbrugerne herved får flere oplysninger om transaktioner med nærtstående parter, ligesom det havde indgået i vurderingen, at en sådan bestemmelse ifølge AMVAB-målingen er administrativt enklere for virksomhederne at opfylde end den gældende bestemmelse.

Ved høringen er der stillet spørgsmål til, hvilken af de to modeller, som er den mindst byrdefulde. Da et af formålene med lovforslaget er at lette de administrative byrder, findes det hensigtsmæssigt at ændre forslaget sådan, at det fremover bliver muligt for virksomhederne at vælge mellem at opfylde det gældende oplysningskrav eller at oplyse om alle transaktioner med nærtstående parter, således som det var foreslået i høringsudkastet.

3.1.4.2. Beregning af nettoomsætning ved opgørelse af størrelsesgrænser
FSR – danske revisorer støtter forslaget og efterspørger en præcisering i lovbemærkningerne af, hvorvidt en modervirksomheds indtægter af kapitalinteresser i dattervirksomheder skal indgå i beregningsgrundlaget og om, hvorvidt der kan anlægges en porteføljebetragtning, således at der kan ske modregning af positive og negative værdireguleringer.

DI kan ikke støtte lovforslaget i dets foreslåede ordlyd. DI spørger, hvorfor reguleringer efter § 38 og ikke efter § 37 skal indgå, og hvorfor kun positive reguleringer kan indgå. DI finder, at forslaget gør det uforudsigeligt, hvilken regnskabsklasse, der skal følges, ligesom DI finder, at indtægter fra dattervirksomheder ikke skal indgå.

Forsikring & Pension afviser forslaget med den begrundelse, at en virksomhed fra år til år kan svinge mellem positive og negative dagsværdireguleringer, hvilket kan medføre uhensigtsmæssige skift mellem regnskabsklasser og heraf følgende store administrative byrder.

Kommentar

Forslaget omfatter såvel positive værdireguleringer samt gevinster ved realisering af finansielle aktiver og forpligtelser, såvel som værdireguleringer omfattet af § 38, stk. 1, samt realiserede gevinster ved salg af investeringsejendomme. Forslaget retter sig bl.a. mod ”store” holdingvirksomheder og omfatter således også indtægter fra kapitalinteresser i dattervirksomheder.

Forslaget omfatter kun positive værdireguleringer. Der kan således ikke ske modregning af negative værdireguleringer.

Der er således heller ikke mulighed for at anlægge en porteføljebetragtning, hvilket også følger linjen i det generelle modregningsforbud i årsregnskabsloven, hvorefter hver transaktion, begivenhed og værdiændring skal indregnes og måles hver for sig, ligesom de enkelte forhold ikke må modregnes med hinanden.

Der foretages således en præcisering i de specielle bemærkninger om, at der ikke kan foretages modregning af positive og negative værdireguleringer, herunder anlægges en porteføljebetragtning.

Indvendingerne fra DI og Forsikring & Pension om, at forslaget kan medføre uforudsigelige og u hensigtsmæssige skift af regnskabsklasser kan principielt ikke afvises. Det skal dog i den forbindelse bemærkes, at en virksomhed først skifter regnskabsklasse, når den i to på hinanden følgende år overskrider (eller ikke længere overskrider) to ud af tre størrelsesgrænser. Allerede af den grund vurderes det, at der i praksis vil være tale om en relativt sjældent forekommende problemstilling. Hertil kommer, at indvendingerne kun kan imødekommes ved helt at lade forslaget udgå. Det vurderes samlet set ikke at være hensigtsmæssigt, idet det ville medføre, at en række virksomheder, der som følge af omfanget af deres aktiviteter og balancesum reelt er store, fortsat behandles som små virksomheder.

3.1.4.3. Yderligere oplysningskrav for små virksomheder

Finansrådet og FSR – danske revisorer har udtrykt ønske om, at der indføres yderligere notekrav for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B.

Kommentar

De oplysninger, som Finansrådet og FSR ønsker medtaget for små virksomheder, er notekrav, som heller ikke i dag gælder for små virksomheder. Der vil således være tale om indførelse af nye krav, hvilket vil påføre virksomhederne yderligere byrder. Da der med lovforslaget er fokus på at opnå administrative lettelser for virksomhederne, er det ikke i overensstemmelse med lovforslagets formål at stille krav om yderligere oplysninger fra virksomheder omfattet af regnskabsklasse B. Forslaget opretholdes således uændret.

3.1.4.4. Oplysning om gennemsnitligt antal ansatte

Ole Egholm, direktør i Dansk Brancheanalyse ApS, støtter genindførelsen af oplysningskravet om antal ansatte i små virksomheder.

LO foreslår, at også arbejdskraft, der ikke er direkte ansat i virksomheden, men som arbejder med produktion/lager/salg og administration igennem et vikarbureau eller lignende, skal fremgå tydeligt af virksomheder-

nes årsrapporter. LO henviser i den forbindelse til lov om vikarers retsstilling ved udsendelse af et vikarbureau m.v.

Kommentar

Oplysningskravene i såvel de tidligere regnskabsdirektiver som det nye regnskabsdirektiv er rettet mod antallet af ansatte i virksomheden. Regnskabsdirektivet overlader det til medlemsstaterne at fastsætte regler for beregning af antal ansatte. Ved beregning af antal ansatte efter årsregnskabsloven lægges der efter gældende praksis vægt på de ansættelsesretlige forhold. Idet en vikar ikke er ansat i den virksomhed, der udføres arbejde for, men derimod i et vikarbureau, medregnes vikarer alene ved opgørelsen af antallet af ansatte i vikarbureauet. Det er ikke fundet hensigtsmæssigt at ændre opgørelsesmetoden for antal ansatte, idet der er en fasttømret praksis for beregningen, ligesom det ikke er i overensstemmelse med lovforslagets formål at indføre nye supplerende oplysningskrav, herunder oplysninger om vikarer. Forslaget opretholdes således uændret.

3.1.4.5. Oplysninger om usikkerhed om fortsat drift

FSR - danske revisorer foreslår en tilpasning af årsregnskabsloven til de internationale regnskabsstandarders oplysningskrav om usikkerhed om fortsat drift.

Konkret foreslås det, at virksomheder, der er opmærksomme på væsentlig usikkerhed vedrørende begivenheder eller forhold, som kan rejse betydelig tvivl om virksomhedens evne til at fortsætte driften, skal give en række konkrete oplysninger inspireret af den internationale regnskabsstandard på området.

Kommentar

Årsregnskabsloven indeholder i dag allerede visse krav om oplysning om usikkerhed, herunder en så væsentlig usikkerhed som usikkerheden om virksomhedens fortsatte drift. Således er det bl.a. et krav for virksomheder i regnskabsklasse C og D, at der i ledelsesberetningen skal gives en beskrivelse af virksomhedens forventede udvikling, herunder særlige forudsætninger og usikre faktorer, som ledelsen har lagt til grund for beskrivelsen.

Dette oplysningskrav skal altid opfyldes, uanset om virksomheden selv vurderer, at der ikke er risiko for, at den ikke kan fortsætte aktiviteten.

Endvidere er usikkerheden om en virksomheds fortsatte drift så grundlæggende, at det forudsættes at være en oplysning af betydning for det retvisende billede af virksomheden. Små virksomheder, som ikke er omfattet af ovennævnte krav i ledelsesberetningen, vil derfor i det omfang, der er væsentlig usikkerhed om den fortsatte drift, blive omfattet af det generelle krav om at give de supplerende oplysninger, som er nødvendige af hensyn til det retvisende billede og lovens generelle kvalitetskrav.

Det må dog antages, at små virksomheder alene omfattes af suppleringskravet, hvor der er en betydelig risiko for, at virksomheden ikke kan fortsætte driften, og hvor en afvikling vil medføre væsentlige tab i forhold til de bogførte værdier.

De mere detaljerede krav i de internationale regnskabsstandarder er rettet mod de børsnoterede virksomheder. Da årsregnskabsloven allerede i dag indeholder visse krav om oplysning om betydelig usikkerhed om fortsat drift, vurderes der i lyset af hensynet til de administrative byrder ikke at være behov for at indføre yderligere krav herom. Forslaget opretholdes således uændret.

3.1.4.6. Begrænsning af mulighederne for at fravige skemakravene

FSR – danske revisorer og DI er imod, at der i forslaget indsættes en bemyndigelse til, at Erhvervsstyrelsen ved bekendtgørelse kan fastsætte regler, som begrænser virksomhedernes muligheder for at fravige regnskabsskemaernes krav til posterne i balancen og resultatopgørelsen.

FSR anfører bl.a., at de principielt er imod, at indberetningsløsninger – herunder XBRL-taksonomien – skal være styrende og begrænsende for indholdet af virksomhedernes årsrapporter og dermed potentielt sætte rammerne for et retvisende billede.

DI anfører, at forslaget strider imod årsregnskabslovens krav om, at virksomhederne skal indsætte en ekstra linje, hvis dette har betydning.

Kommentar

Virksomhederne er i dag forpligtede til at indberette deres årsrapporter digitalt. Indberetningen forudsætter anvendelse af en taksonomi, dvs. et særligt format eller standard for hvordan de enkelte regnskabsposter indberettes digitalt. Den anvendte taksonomi for årsregnskabsloven er en lukket taksonomi, hvor der ikke kan tilføjes yderligere poster i balance og resultatopgørelse. Gør en virksomheds særlige karakter det nødvendigt at tilføje en atypisk post i balancen eller resultatopgørelsen, som ikke fremgår af taksonomien, kan virksomheden i dag søge om fritagelse for digital indberetning. Da taksonomien i dag dækker langt de fleste behov for poster, er der hidtil kun behandlet et mindre antal ansøgninger om fritagelse for digital indberetning.

Den foreslåede bemyndigelse vil kunne udnyttes til at sikre, at flere årsrapporter vil skulle indberettes digitalt. Den vil også kunne udnyttes til at reducere antallet af mulige indberetningslinjer i taksonomien og dermed give mulighed for større ensartethed i indberetningerne. Et konkret område, hvor bemyndigelsen vil kunne udnyttes, er, hvis det på sigt bliver aktuelt at fremme udviklingen af mere skema-baserede indberetningsløsninger for eksempelvis små virksomheder. Forslaget opretholdes uændret.

Ved en eventuel beslutning om udnyttelse af bemyndigelsen vil der blive taget højde for virksomhedernes fortsatte mulighed for at give en retvisende præsentation af forhold i balancen og resultatopgørelsen. Forud for udnyttelsen af bemyndigelsen vil de relevante interessenter blive inddraget. Dette vil naturligt kunne ske ved drøftelse heraf i Regnskabsrådet. Spørgsmålet om inddragelse af interessenterne forud for en eventuel udnyttelse af bemyndigelsen er ligeledes beskrevet i de specielle bemærkninger til lovforslaget.

3.1.4.7. Måling af finansielle forpligtelser forbundet med investeringsejendomme

Forsikring & Pension anfører i sit høringssvar, at det fremgår af lovforslaget, at investeringsejendomme kan måles til dagsværdi, men at muligheden for at værdiansætte forbundne forpligtelser til dagsværdi udgår.

Forsikring & Pension finder, at dette er uhensigtsmæssigt, og foreslår, at de forpligtelser, som er forbundet med investeringsejendommen ligeledes skal indregnes til dagsværdi.

Kommentar

Efter den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 38 er der krav om, at forpligtelser forbundet med investeringsejendomme skal indregnes til dagsværdi, hvis investeringsejendommen er indregnet til dagsværdi.

Der lægges i forslaget op til, at de forbundne forpligtelser ikke længere kan indregnes til dagsværdi, hvilket følger af det nye regnskabsdirektiv, som ikke tillader, at de forbundne forpligtelser indregnes til dagsværdi. Som følge heraf kan Forsikring & Pensions forslag ikke imødekommes.

3.1.4.8. Fritagelse for krav om afskrivninger

Landbrug & Fødevarer anfører i sit høringssvar, at det forhold, at der fremadrettet tillades opskrivning af immaterielle anlægsaktiver til dagsværdi er i overensstemmelse med den branchekutyme, der har udviklet sig indenfor landbruget. Yderligere anfører Landbrug & Fødevarer, at rettigheder og kvoter imidlertid har en ubestemmelig brugstid, hvorfor der ikke retvisende kan skønnes en brugstid, over hvilken aktivet skal afskrives, som krævet efter årsregnskabsloven. Landbrug & Fødevarer foreslår i den forbindelse, at sådanne immaterielle aktiver, hvor der eksisterer et aktivt marked, skal fritages for krav om afskrivninger, når de måles og årligt reguleres til dagsværdi.

Kommentar

I henhold til direktivet skal der foretages afskrivninger over den forventede brugstid for immaterielle aktiver med en begrænset brugstid. Visse immaterielle aktiver har en meget lang (men ikke uendelig) brugstid. Dette defineres i de internationale regnskabsstandarder som "ubestemmelig brugstid". I henhold til de internationale regnskabsstandarder skal der

ikke ske løbende afskrivninger på immaterielle aktiver med ”ubestemmelig brugstid”. I stedet skal værdien revurderes årligt.

Direktivet indeholder ikke særlige regler for immaterielle aktiver med ”ubestemmelig brugstid”. Udgangspunktet er derfor, at alle immaterielle aktiver har en begrænset brugstid og skal afskrives over denne.

Spørgsmålet om, hvorvidt nogle immaterielle aktiver med ”ubestemmelig brugstid” kan undlades afskrevet, har været rejst i forhold til Europa Kommissionen, som dog endnu ikke har vurderet forholdet endeligt.

Lovforslaget følger direktivets ordlyd og vil blive fortolket i overensstemmelse med dette. Herunder vil Kommissionens vurderinger blive lagt til grund således, at danske virksomheder kan anvende de samme regler som andre virksomheder i Europa. Forslaget opretholdes uændret.

3.1.4.9. Overgangsbestemmelser

FSR – danske revisorer anfører, at det er vigtigt at overveje overgangsbestemmelserne nøje for at sikre en god implementering af de nye regler i årsregnskabsloven. FSR anfører blandt andet, at det forhold, at en række investeringsaktiver, som ifølge høringsforslaget ikke længere kan dagsværdireguleres, betyder, at dagsværdier opgjort efter gældende regler, bør kunne anvendes som ny kostpris, når de foreslåede regler træder i kraft. Herudover efterspørger FSR, at der indføres en passende overgangsperiode for så vidt angår udfasningen af korridormetoden, ligesom kravet om etablering af en reserve for udviklingsomkostninger alene bør gælde fremadrettet.

DI har noteret sig, at der med lovforslaget lægges op til, at aktuarmæssige tab og gevinster skal indregnes direkte i egenkapitalen. For virksomheder med ydelsesbaserede pensionsordninger bogført i henhold til den såkaldte korridormetode, kan en ændring af regnskabspraksis få stor betydning for regnskabet. DI foreslår derfor, at såfremt korridormetoden ønskes udfaset fra dansk regnskabspraksis, så bør der indarbejdes en overgangsperiode på 5 år fra lovens ikrafttræden.

Kommentar

Der er vurderingen, at der som følge af enkelte af forslagene i udkast til lovforslag er behov for at indsætte overgangsregler, der sikrer, at virksomhederne får rimelig mulighed for at tilrette sine arbejdsgange m.v. med henblik på at kunne efterleve ændrede regler uden at opleve urimelige byrder herved.

Der foreslås indført overgangsbestemmelser for så vidt angår de forhold, som FSR og DI har påpeget. Forslaget ændres således i overensstemmelse med ovenstående.

Herudover bemærkes, at forslaget indeholder bemyndigelse til Erhvervsstyrelsen til udstedelse af yderligere overgangsbestemmelser, hvis der er behov herfor.

3.2. Lov om værdipapirhandel m.v.

3.2.1. Offentliggørelse af overtrædelser

Advokatrådet har anført, at de er opmærksomme på, at affattelsen af en ny § 84 k foreslås med henblik på at gennemføre artikel 29 i ændringsdirektivet 2013/50/EU. Advokatrådet har opfordret til, at eventuelle overvejelser om at lade gennemførelsen gå ud over de minimumskrav, som direktivet stiller til medlemsstaterne på dette punkt, nøje overvejes.

Advokatrådet har udtrykt betænkelighed ved den udvidede brug af offentliggørelse af tilsynsreaktioner og sanktioner m.v. Advokatrådet har konstateret, at formålet med offentliggørelsesordningen er den præventive virkning, som offentliggørelsesrisikoen medfører. Advokatrådet tilslutter sig i den sammenhæng de konklusioner, som er fremsat i Justitsministeriets betænkning 1516/2010 om offentlige myndigheders offentliggørelse af kontrolresultater, afgørelser m.v., herunder at når der skal ske sanktionering af overtrædelser af lovgivningen, bør det i almindelighed ske med strafferetlige sanktioner i klassisk forstand, og at oplysninger om strafbare forhold eller mulige strafbare forhold efter de almindelige tavshedspligtsregler anses for at vedrøre en fysisk persons ”rent private forhold”, og at offentliggørelse på internettet som nævnt må anses for den mest vidtgående offentliggørelsesmåde. Advokatrådet har opfordret til, at det nærmere overvejes og beskrives, hvordan og i hvilken sammenhæng de samfundsmæssige hensyn kan veje tungere end hensynet til beskyttelsen af privatlivets fred, som dette kommer til udtryk både i ovennævnte betænkning og i persondataloven.

I relation til forslaget om, at oplysninger vedrørende virksomheder skal offentliggøres på Finanstilsynets hjemmeside i mindst fem år, og at oplysninger i sager, der er overgivet til politimæssig efterforskning, skal opdateres, når der er faldet helt eller delvis fældende dom eller vedtaget bøde, har Advokatrådet anført, at i de tilfælde hvor sagen henlægges, eller der sker frifindelse, bør offentliggørelsen i sådanne tilfælde slettes fra Finanstilsynets hjemmeside, så snart der er truffet beslutning om, at den politimæssige efterforskning ikke skal føres videre, eller der er sket frifindelse.

Advokatrådet har anført, at der bør fastsættes ikke kun en minimumslængde for offentliggørelsen, men også en maksimumslængde herfor.

Kommentar

Formålet med det øgede krav om offentliggørelse er at øge tilsynsreaktionernes effektivitet og præventive virkning. Der er tale om direktivgen-

nemførelse, og det ligger inden for rammerne af, hvad Danmark er forpligtet til at gennemføre.

Forslaget til § 84 k om offentliggørelse af sanktioner er udarbejdet med baggrund i de anbefalinger, som fremgår af Justitsministeriets betænkning nr. 1516 om offentlige myndigheders offentliggørelse af kontrolresultater, afgørelser m.v. Den foreslåede § 84 k gennemfører artikel 29 i gennemsigtighedsdirektivet. Et af formålene med direktivet er at sikre en styrkelse og indbyrdes tilnærmelse af medlemslandenes lovgivning vedrørende sanktioner og foranstaltninger for overtrædelse af vigtige bestemmelser i direktivet. Det vurderes, at gennemførelsen af artikel 29 i direktivet nødvendiggør en fravigelse af persondataloven i forhold til offentliggørelse af oplysninger om, at fysiske personer har overtrådt lovgivningen og modtaget påbud og påtaler. Der er mulighed for at fravige persondatalovens regler ved lov under forudsætning af, at det ikke strider mod databeskyttelsesdirektivet.

Det er vurderingen, at den foreslåede § 84 k ligger inden for rammerne af databeskyttelsesdirektivet. Der er i den forbindelse lagt vægt på, at det fremgår af præambelbetragtning 39 i gennemsigtighedsdirektivet (2004/109/EF), at direktivet er i overensstemmelse med databeskyttelsesdirektivet. Der er endvidere lagt vægt på, at persondatalovens regler, som anført i de specielle bemærkninger til § 84 k, stk. 5, i lov om værdipapirhandel m.v., i øvrigt finder anvendelse, herunder eksempelvis reglerne om behandlingssikkerhed, indsigt m.v., hvorfor reglerne er omfattet af de specifikke garantier, som databeskyttelsesdirektivet sætter. Endelig foreskriver det foreslåede § 84 k, stk. 3, at offentliggørelse under visse omstændigheder skal udskydes eller ske i anonymiseret form.

Den foreslåede § 84 k er en tværgående bestemmelse i den finansielle lovgivning, og en tilsvarende bestemmelse findes således i § 354 e i lov om finansiel virksomhed. For at have en ensartet lovgivning i det omfang EU-reguleringen tillader det, er den foreslåede § 84 k stort set identisk med § 354 e i lov om finansiel virksomhed. Lovforslaget opretholdes derfor.

Det vurderes, at det ikke i alle tilfælde vil være positivt for en fysisk eller juridisk person at offentliggøre et tiltalefrafald eller en frifindelse i sager overgivet til politimæssig efterforskning, idet nogle juridiske eller fysiske personer kan have en interesse i, at sagen ikke endnu en gang frembringes i det offentlige lys. I sådanne sager er der dog ikke noget til hinder for, at en juridisk eller fysisk person videregiver information herom til offentligheden.

Gennemsigtighedsdirektivet stiller ikke krav til, hvor længe offentliggørelsen skal være tilgængelig, hverken for så vidt angår en minimum- eller en maksimumperiode. § 354 e, stk. 5, i lov om finansiel virksomhed gennemfører artikel 68, stk. 3, i direktiv 2013/36/EU (CRD IV), som foreskri-

ver, at de kompetente myndigheder skal sikre, at de offentliggjorte oplysninger forbliver på myndighedens hjemmeside i mindst fem år. For så vidt angår bemærkningerne om minimums- og maksimumsperiode for § 84 k, stk. 5, henvises til ovennævnte betragtning om, at det anses for hensigtsmæssigt, at den tværgående finansielle regulering er enslydende. For så vidt angår en maksimumsperiode bemærkes, at det fremgår af den foreslåede § 84 k, stk. 5, at offentliggørelse, som vedrører personer, dog kun skal fremgå af Finanstilsynets hjemmeside, så længe oplysningerne anses for nødvendige i forhold til de samfundsmæssige hensyn bag offentliggørelsen. Der anses ikke at være samme hensyn til de juridiske personer.

4. Tekniske ændringer i øvrige love

En af de tekniske ændringer i lovforslaget, er foranlediget af, at FSR – danske revisorer har henledt opmærksomheden på, at størrelsesgrænserne i selskabsloven for så vidt angår den kønsmæssige sammensætning af ledelsen evt. bør ændres, når grænserne for mellemstore virksomheder ændres i årsregnskabsloven. Der er således foretaget konsekvensændringer i selskabsloven, lov om erhvervsdrivende fonde og lov om visse erhvervsdrivende virksomheder for så vidt angår størrelsesgrænserne i bestemmelserne om den kønsmæssige sammensætning af ledelsen. Der er desuden indsat henvisninger i selskabsloven, lov om erhvervsdrivende fonde og lov om visse erhvervsdrivende virksomheder til beregningsreglerne for størrelsesgrænserne i årsregnskabsloven, således at størrelsesgrænserne opgøres efter de samme principper som i årsregnskabsloven.

5. Oversigt over hørte organisationer og myndigheder m.v.

92-gruppen – forum for bæredygtig udvikling, Advokatrådet, Amnesty, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, Akademikernes Centralorganisation, Arbejdsmarkedets Tillægs Pension (ATP), Bryggeriforeningen, Børsmæglerforeningen, Centralorganisationens Fællesudvalg, CEPOS, Concord Danmark, Copenhagen Business School, CSR Forum, Danish Venture Capital and Private Equity Association, Danmarks Nationalbank, Danmarks Rederiforening, Danmarks Skibskredit A/S, Danske Regioner, Danske Råstoffer, Dansk Aktionærforening, Dansk Arbejdsgiverforening, Dansk Byggeri, Dansk Ejendomsmæglerforening, Dansk Erhverv, DI, Dansk Initiativ for Etisk Handel, Dansk Investor Relations Forening - DIRF, Dansk Standard, Den Danske Finansanalytikerforening, Den Danske Fondsmæglerforening, Dansk Iværksætterforening, Dansk Landbrugsrådgivning – Videncenteret for Landbrug, Danske Advokater, Danske Forsikringsfunktionærers Landsforening, Danske Maritime, Datatilsynet, De Samvirkende Købmænd (DSK), Den Danske Aktuarforening, Det Kooperative Fællesforbund, Det Nationale Netværk af Virksomhedsledere, Det Økonomiske Råds Sekretariat, Den Danske Dommerforening, Domstolsstyrelsen, Finansforbundet, Finansrådet, Finanssektorens Arbejdsgiverforening, First North, Forbrugerrådet, Foreningen af J.A.K. Pengeinstitutter, Foreningen Freelance Bogholdere, FSR – Danske Revisorer, Foreningen Danske Revisorer, Forsikring & Pension, Funktionæ-

ernes og Tjenestemændenes Fællesråd, Garantifonden for indskydere og investorer, Grønlands Selvstyre, GXG Markets A/S, HK, Håndværksrådet, IBIS, Ingeniørforeningen i Danmark, Investeringsforeningsrådet, IT-branchen, Komiteen for god Selskabsledelse, Kommunale Tjenestemænd og Overenskomstansatte, Kommunekredit, Kommunernes Landsforening (KL), Kristelig Arbejdsgiverforening, Kristelig Fagbevægelse, Kuratorforeningen, Københavns Universitet, Landbrug og Fødevarer, Landbrugets Rådgivningscenter, Landscentret, Landsorganisationen i Danmark, Ledernes Hovedorganisation, Liberale Erhvervs Råd, Lokale Pengeinstitutter, Lønmodtagernes Dyrtidsfond, Mellemfolkeligt Samvirke, NASDAQ OMX Copenhagen A/S, Realkreditforeningen, Realkreditrådet, Regionale Bankers Forening, Revifora – foreningen for revision, økonomi og ledelse, Revisortilsynet, Rigsombuddet på Færøerne, Rigsrevisionen, Roskilde Universitetscenter, Rådet for Bæredygtig Erhvervsudvikling, Sammenslutningen af Landbrugets Arbejdsgiverforeninger, Statsadvokaturen for Særlig Økonomisk og International Kriminalitet, Syddansk Universitet, Telekommunikationsindustrien i Danmark, Verdens Skove, Virksomhedsforum for Socialt Ansvar, Værdipapircentralen, WWF, XBRL Danmark, Aalborg Universitet, Aarhus Universitet.

Følgende organisationer, foreninger m.v. har haft bemærkninger til lovforslaget:

92-gruppen – forum for bæredygtig udvikling og Globalt Fokus, Advokatrådet, Danmarks Rederiforening, Dansk Brancheanalyse, Dansk Byggeri, Dansk Erhverv, Dansk Standard, DI, Finansrådet, Forbrugerrådet Tænk, Foreningen Freelance Bogholdere, Forsikring & Pension, FSR – danske revisorer, Håndværksrådet, Institut for Menneskerettigheder, Landbrug & Fødevarer, LO, Novo Nordisk A/S, Rådet for Bæredygtig Erhvervsudvikling, TV2 A/S.

Følgende organisationer, foreninger m.v. har afgivet hørings svar uden bemærkninger:

Danske Advokater, Dansk Aktionærforening, Dansk Arbejdsgiverforening, Datatilsynet, Den Danske Aktuarforening, Finanssektorens Arbejdsgiverforening, Rigsombuddet på Færøerne, Rigsrevisionen, Syddansk Universitet.