

## NOTAT

16. november 2005

**Høringsnotat vedr. udkast til lovforslag om ændring af lov om erhvervsdrivende virksomheders aflæggelse af årsregnskab m.v. (årsregnskabsloven), bogføringslov samt lov om statsautoriserede og registrerede revisorer**

### 1. Indledning

Forslaget er sendt i høring den 29. juli 2005 med høringsfrist den 2. september 2005 til i alt 91 myndigheder, organisationer m.v.

Der er modtaget høringssvar fra 41 af de 91 hørte myndigheder, organisationer m.v. En række af disse høringssvar er modtaget efter høringsfristens udløb. Heraf har 27 haft bemærkninger til forslaget.

### 2. Generelt

I høringssvarene er der bred opbakning til intentionerne med lovforslaget – at skabe bedre rammebetingelser for danske virksomheder i en globaliseret økonomi ved at fjerne overflødige administrative byrder, så virksomhederne kan bruge deres ressourcer på at drive og udvikle virksomhederne.

Der er imidlertid delte meninger blandt høringsparterne om nogle af de foreslåede ændringer, særligt forslagene til ændring af årsregnskabsloven.

Nogle af høringsparterne som *Dansk Industri*, *Håndværksrådet*, *Danmarks Rederiforening*, *Landbrugsrådet* og *Dansk Landbrug* støtter fuldt ud den foreslåede reduktion af revisionspligten, samt de foreslåede forenklinger af årsregnskabsloven og bogføringsloven. Disse høringsparter finder, at forslagene repræsenterer en markant lettelse af erhvervslivet, som er nødvendig for, at det kan blive mindre administrativt tungt at drive virksomhed i Danmark. Disse høringsparter finder, at forslagene vil have meget væsentlige positive erhvervsøkonomiske konsekvenser.

Andre høringsparter som *Finansrådet* støtter ligeledes den foreslåede reduktion af revisionspligten for de mindste virksomheder, fordi det vil

**ERHVERVS- OG  
SELSKABSSTYRELSEN**  
Kampmannsgade 1  
1780 København V

Tlf. 33 30 77 00  
Fax 33 30 77 99  
CVR-nr 10 15 08 17  
eogs@eogs.dk  
www.eogs.dk

**ØKONOMI- OG  
ERHVERVS-MINISTERIET**

sikre at der kun foretages revision i de selskaber, hvor revision tilfører en merværdi, der er større end omkostningerne til revision. Finansrådet er dog betænkelig ved en række af de foreslåede lettelser af regnskabsreglerne i øvrigt.

Modsat kan en høringspart som *HTS Handel, Transport og Serviceerhvervene* ikke støtte den foreslåede reduktion af revisionspligten, bl.a. fordi den efter HTS's vurdering ikke vil medføre reelle besparelser for virksomhederne. HTS har til gengæld en positiv holdning til de foreslåede lettelser af regnskabsreglerne i øvrigt.

Endelig er nogle af høringsparterne som *Advokatrådet, Foreningen Registrerede Revisorer FRR og Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)* generelt kritiske over for, om de foreslåede ændringer, som har til formål at reducere overflødige ved lov pålagte administrative byrder for virksomhederne, nu også vil indebære reelle besparelser for virksomhederne i praksis, og dermed overfor målingen af virksomhedernes administrative byrder, den såkaldte AMVAB-måling. Organisationerne finder det desuden betænkeligt, at der ikke er foretaget en analyse af de ulemper og meromkostninger, de foreslåede ændringer vil bevirke, ikke mindst for brugerne af regnskaberne. Endvidere har *Dansk Handel & Service, FSR og HTS* kritiseret, at Regnskabsrådet ikke blev inddraget, før lovforslaget blev sendt i officiel høring.

#### Kommentar

Indledningsvis bør det bemærkes, at samtlige lande i EU på nær Malta, Sverige og Danmark i større eller mindre omfang har fritaget små virksomheder fra revisionspligten.

Overordnet er der på baggrund af bl.a. høringssvarene foretaget nedenstående ændringer.

Forslaget om en reduktion af den lovpligtige revision målrettes i endnu højere grad de mindste virksomheder og iværksættere. Det sker ved at halvere størrelsesgrænserne for virksomheder, der fritages for den lovpligtige revision. Ved en halvering vil små virksomheder være fritaget for revisionspligt, hvis de i to på hinanden følgende regnskabsår ikke overskrider to af følgende størrelser:

- 1) en nettoomsætning på 3 mio. kr.,
- 2) en balancesum på 1,5 mio. kr. og
- 3) et gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i løbet af regnskabsåret på 12.

Derudover vil den foreslåede reduktion af revisionspligten ikke omfatte holdingvirksomheder, der ofte er etableret med andre formål end de rent driftsmæssige. Det vil sige virksomheder, der besidder kapitalinteresser i andre virksomheder, og som udøver betydelig indflydelse over mindst en virksomheds driftsmæssige eller finansielle ledelse. Sådanne

virksomheder vil således skulle revideres uanset om de overstiger de foreslåede størrelsesgrænser.

Antallet af virksomheder, der hermed fritages for revisionspligten vil være ca. 75.000 virksomheder, hvoraf kun ca. 45.000 har selvstændig erhvervsaktivitet.

Det er vigtigt, at en reduktion af revisionspligten ikke fører til øget skatteunddragelse. Det skal sikres, at der er tilstrækkelige ressourcer hos skattemyndighederne til at håndtere det ekstra arbejde, der er forbundet med en betryggende kontrol. Dette estimeres til ca. 45 årsværk. Kontrolindsatsen i forhold til de virksomheder, der vælger ikke at lade sig revidere som følge af en reduktion af revisionspligten for små virksomheder, vil indgå i den samlede prioritering af kontrol- og ressourceindsatsen i den fusionerede skatte- og afgiftsforvaltning.

For at sikre et tilstrækkeligt grundlag for at foretage en retvisende evaluering lægges der op til, at lovforslaget tidligst tages op til revision i Folketingsåret 2009-10. Evalueringen vil ske under inddragelse af såvel uafhængige sagkyndige som de væsentligste interessenter, herunder skattemyndighederne og revisororganisationerne, gennem nedsættelse af en følgegruppe.

Desuden er der foretaget en række ændringer af de øvrige forslag til forenklinger af regnskabsreglerne. Ændringerne sigter mod, at det i endnu højere grad tydeliggøres, at forslaget – og dermed de administrative lettelser – er målrettet de små virksomheder. Ligeledes er der medtaget enkelte yderligere forslag til forenklinger, der er modtaget under høringen. Med lovforslaget opretholdes de helt grundlæggende regnskabskrav for de små virksomheder, mens en række mere detaljerede krav lempes eller helt ophæves. De større virksomheder skal derimod forsat opfylde de nuværende skærpede krav.

Der er nærmere redegjort for de enkelte ændringer i dette notat.

Herudover har der i en række høringssvar mere generelt været rejst spørgsmål dels til 1) AMVAB-metoden og 2) Inddragelse af interessenter i det lovforberedende arbejde.

#### *Ad 1) AMVAB-metoden*

I relation til høringssvarene vedrørende brugen af den såkaldte AMVAB-metode til opgørelse af administrative byrder så er metoden accepteret af en række lande i EU og af OECD, og den har i Holland været grundlaget for at identificere administrative lettelser for omkring 12,5 mia. kr.

Kortlægningen af de administrative byrder i erhvervslovgivningen er sket inden for rammerne af den såkaldte AMVAB-målemetode.

AMVAB-metoden har været anvendt i Holland siden 1994 til overvågning af de administrative byrder og konsekvensberegninger af regelændringer. Målemetoden anvendes også i en række andre lande blandt andet Norge, Sverige, Belgien, Frankrig, Italien og Storbritannien. Også OECD anvender metoden.

I AMVAB-processen nedbrydes lovgivningen i de informationsforpligtelser og oplysningskrav, som lovgivningen forpligter virksomhederne til at efterleve. Virksomhedernes tids- og ressourceforbrug forbundet med disse informationsforpligtelser og oplysningskrav fastsættes gennem interviews med et udsnit af repræsentative danske virksomheder. AMVAB-metoden måler således virksomhedernes faktiske omkostninger ved at efterleve lovgivningens informationspligter, og det er virksomhederne selv, der har været med til at måle de administrative byrder.

Metoden måler de administrative byrder, der følger af lovkrav og dermed de byrder det offentlige pålægger virksomhederne. Hvis lovkravet eventuelt ophæves, er det således op til den enkelte virksomhed selv at beslutte, hvorledes den vil anvende den øgede fleksibilitet. En konkret virksomhed kan som følge heraf vælge at udnytte fritagelsen for eller reduktionen af det pågældende oplysningskrav eller fortsætte med frivilligt at give den pågældende information, hvis virksomheden vurderer dette forretningsmæssigt relevant, fordi det skaber en merværdi.

Det er derimod vigtigt at have for øje, at AMVAB-metoden ikke ser på, hvem der har nytte af en given informationsforpligtelse. Metoden måler endvidere ikke eventuelle omstillingsbyrder, som virksomhederne har i forbindelse med for eksempel implementering af ny lovgivning.

AMVAB-målingen af den danske erhvervslovgivning, der administreres af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, er blevet foretaget af et eksternt konsulentfirma.

Lovforslaget vil medføre en væsentlig reduktion i de administrative byrder, som det offentlige pålægger virksomhederne.

Det betyder imidlertid ikke som nævnt ovenfor, at alle selskaber i praksis vil spare det beløb, som de administrative byrder nedbringes med.

Den faktiske besparelse af forslaget vil afhænge af, hvor mange virksomheder, der fortsætter med at få deres årsrapport revideret. Det skønnes, baseret på erfaringer fra udlandet og interview af et repræsentativt udvalg af danske selskaber, at den faktiske besparelse kan anslås til ca. halvdelen af reduktionen i de administrative byrder.

Det centrale er dog, at det bliver op til den enkelte virksomhed at afgøre, om den anser revision som en fornuftig forretningsmæssig omkostning, eller om den foretrækker at anvende det sparede beløb og den

sparede tid på andre områder. Virksomheden vil for eksempel for det sparede revisionshonorar kunne betale sin revisor for rådgivning om forretningsudvikling.

Hertil kommer, at en reduktion af revisionspligten vil skærpe konkurrencen mellem revisorerne, fordi de i højere grad skal tage udgangspunkt i virksomhedernes behov og efterspørgsel, når de ikke længere har en lovhjemlet adgang til virksomhederne i kraft af den lovpligtige revision.

HTS Handel, Transport og Serviceerhvervene finder, at den faktiske besparelse, som revisionspligtens reduktion indebærer for virksomhederne, er væsentligt mindre end anført i udkastet til lovforslag. Foreningen henviser i den forbindelse til en undersøgelse, der er foretaget blandt foreningens medlemmer, og som viser, at 62 pct. af selskaberne vil få foretaget revision, selv om pligten bortfalder.

HTS' undersøgelse giver anledning til en række bemærkninger.

For det første har HTS i sin undersøgelse af revisionspligten modtaget svar fra ca. 40 B-virksomheder med en svarprocent på ca. 20. Til sammenligning fik Rambøll Management i sin undersøgelse for Erhvervs- og Selskabsstyrelsen svar fra 655 B-virksomheder og med en svarprocent på 41.

For det andet er de virksomheder, HTS spørger, typisk en del større end den gennemsnitlige B-virksomhed, og såvel Erhvervs- og Selskabsstyrelsens undersøgelse som engelske erfaringer viser, at tilbøjeligheden til at fortsætte med revision i uændret form stiger med størrelsen. Således viser Erhvervs- og Selskabsstyrelsens undersøgelse, at 35 pct. af selskaber med en omsætning under 5 mio. kr. vil fortsætte med revision, mens det gælder for 54 pct. af selskaber med en omsætning på over 12 mio. kr.

#### *Ad 2) Inddragelse af interessenter i det lovforberedende arbejde*

Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR) og Dansk Handel & Service (DHS) har kritiseret, at Regnskabsrådet ikke har været inddraget i det lovforberedende arbejde, før udkastet til lovforslag blev sendt i høring.

Erhvervs- og Selskabsstyrelsens rapport om afskaffelse eller reduktion af revisionspligten har allerede på et indledende stadie været drøftet med en række af de væsentligste interessenter, herunder Dansk Industri, Håndværksrådet, DHS, Finansrådet, FSR, Foreningen Registrerede Revisorer FRR, HTS Handel, Transport og Serviceerhvervene, Landbrugsrådet, Statsadvokaten for Særlig Økonomisk Kriminalitet og Skatteministeriet.

Tilsvarende gælder for de yderligere forslag til ændringer i årsregnskabsloven, bogføringsloven samt lov om statsautoriserede og registrerede revisorer, som er blevet drøftet på en række møder med en lang række interessenter, herunder Dansk Industri, Håndværksrådet, Danmarks Rederiforening, DHS, Advokatsamfundet, FSR, FRR, Statsadvokaten for Særlig Økonomisk Kriminalitet og Skatteministeriet.

Størstedelen af disse interessenter, der således er blevet hørt på disse indledende stadier, er sammenfaldende med medlemmerne af Regnskabsrådet. Medlemmerne af Regnskabsrådet har således haft god mulighed for at give deres synspunkter til kende på et tidligt tidspunkt i processen. Regnskabsrådet har endvidere været indkaldt til behandling af udkastet til lovforslag dels på arbejdsgruppemøder dels på et plenummøde, inden høringsfristen udløb.

### 3. Reduktion af revisionspligten

Generelle bemærkninger fra de hørte parter samt bemærkninger til de enkelte emner vedrørende reduktion af revisionspligten gennemgås og kommenteres nedenfor. Følgende emner behandles:

#### 3.1 Generelle bemærkninger

#### 3.2 Fastsættelse af størrelsesgrænser for fritagelse fra revisionspligt

#### 3.3 Revisionspligtens betydning for økonomisk kriminalitet

#### 3.4 Revisionspligtens betydning for bankerne

#### 3.5 Revisionspligtens betydning for skatteligningen

#### 3.6 Revisionspligtens betydning for årsrapportens kvalitet og troværdighed

#### 3.7 Revision af tilskuds- og projektregnskaber

#### 3.8 Øvrige bemærkninger, herunder

- Reduktion af revisionspligten for selskaber, der indgår i en koncern
- Ikrafttrædelse
- Erstatningsansvar
- De øvrige EU-landes udnyttelse af direktivets lempelsesmulighed
- Forslag om andre betingelser som supplement i forhold til størrelsesgrænserne for fritagelse fra revisionspligt
- Forslag om forenkling af revision i mindre virksomheder

#### 3.10 Frivillige erklæringer fra andre end statsautoriserede og registrerede revisorer

### 3.1. Generelle bemærkninger

*Dansk Industri* støtter forslaget om ophævelse af revisionspligten, som efter organisationens opfattelse vil give en stor og reel lempelse af de administrative byrder for de mindste virksomheder, med øget konkurrencekraft til følge. *Danmarks Rederiforening* oplyser, at de generelt kan tilslutte sig de foreslåede ændringer til årsregnskabsloven, som de

finder værdifulde for selskaberne henset til den forenkling, der opnås, og de dermed følgende omkostningsreduktioner. Foreningen oplyser endvidere, at den er bekendt med Dansk Industris høringssvar, som foreningen i øvrigt generelt kan tilslutte sig.

*Håndværksrådet* finder, at forslaget om reduktion af revisionspligten i små selskaber har så positive erhvervsøkonomiske konsekvenser, at kun hvis der er særlige samfundsøkonomiske omkostninger, der overstiger erhvervslivets gevinster, bør forslagene genovervejes. Håndværksrådet finder ikke, at der er blevet fremlagt noget, der tyder på, at det offentlige eller andre vil lide betydningsfulde tab, der kan mere end modsvare virksomhedernes besparelse, såfremt revisionspligten reduceres. Håndværksrådet anfører på den baggrund, at organisationen derfor særligt stærkt kan støtte forslaget om at reducere revisionspligten.

Dansk Industri og Håndværksrådet anfører endvidere, at de gerne havde set, at forslaget gik længere, således at revisionspligten for de større virksomheder i regnskabsklasse B også blev lempet.

*Finansrådet* tilslutter sig ligeledes forslaget, men anfører dog, at de kunne have ønsket sig, at den gradvise lempelse ikke var sket på et så højt niveau. Finansrådet bemærker, at det med forslaget sikres, at der kun foretages revision i de selskaber, hvor revision tilfører en merværdi, der er større end omkostningerne til revision.

*Landbrugsrådet* og *Dansk Landbrug* støtter også den foreslåede reduktion af revisionspligten.

*Foreningen Danske Revisorer* anfører, at de foreslåede grænser for lempelsen af revisionspligten er for lave.

*Liberale Erhvervs Råd* tager forbehold for forslaget og anbefaler at det overvejes at lade revisionspligten afløses af en review-pligt (dvs. en mindre omfattende kontrol fra revisor).

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)*, *Foreningen Registrerede Revisorer FRR*, *Dansk Handel & Service* og *HTS Handel, Transport og Serviceerhvervene (HTS)* forholder sig kritiske til forslaget. Kritikpunkterne er flere og omfatter bl.a., at reduktionen af revisionspligten forventes at medføre øget økonomisk kriminalitet og øgede byrder for skattemyndighederne.

*Dansk Byggeri* finder ligeledes forslaget om reduktion af revisionspligten betænkeligt, idet forslaget efter organisationens opfattelse vil forringe skattemyndighedernes mulighed for at målrette deres kontrolindsats. *Advokatrådet* finder ud fra et retssikkerhedsmæssigt synspunkt forslaget betænkeligt, mens *Foreningen af Danske Insolvensadvokater* og *Kuratorforeningen* anfører at de ikke kan støtte forslaget, idet de frygter, at



det vil indebære en nærliggende risiko for uhæmmet og ukontrollabel økonomisk kriminalitet.

*Statsadvokaten for Særlig Økonomisk Kriminalitet* finder, at bevarelse af revisionspligten må antages at have en vis kriminalpræventiv effekt over for de ”pænere” selskaber, og at det derfor kunne være fornuftigt at lade ophævelsen af revisionspligten for B-virksomheder ske på visse betingelser. Det konkluderes dog, at denne antagelse ikke er tilstrækkeligt underbygget, ligesom en sådan betingelse i et vist omfang må antages at modvirke formålet med forslaget. På denne baggrund vil Statsadvokaten for Særlig Økonomisk Kriminalitet undlade at udtale sig imod forslaget.

*Realkreditrådet* oplyser, at det ikke kan udelukkes, at realkreditinstitutterne i nogle situationer vil stille krav om revision af et selskabs regnskab i forbindelse med ydelse af realkreditlån. En række af de øvrige høringsparter har tilsvarende bemærkninger.

#### Kommentar

Revisionspligten for virksomheder omfattet af årsregnskabsloven er direktivbestemt. Det er dog efter direktivet muligt at undtage små virksomheder fra pligten, dvs. virksomheder der opfylder to af følgende størrelsesgrænser:

1. en omsætning under 58 mio. kr.
2. en balance under 29 mio. kr.
3. under 50 ansatte.

Bortset fra Danmark, Malta og Sverige har alle EU-lande i et eller andet omfang benyttet sig af denne undtagelsesmulighed. Skønsmæssigt antages omkring 90 pct. af samtlige små selskaber i EU at være undtaget fra kravet om lovpligtig revision. Dette betyder, at mindre danske selskaber er pålagt omkostninger til en administrativ byrde, som ikke findes i de fleste andre EU lande.

Beregninger viser, at den nuværende revisionspligt pålægger virksomheder omfattet af regnskabsklasse B årlige omkostninger på ca. 1,7 mia. kr., hvilket forventes at stige de kommende år på grund af nye internationale revisionsstandarder. Denne omkostning kommer oveni selskabets omkostninger til at opfylde lovgivningens regnskabspligt, som ikke foreslås ændret.

Samtlige virksomheder vil, uanset om revisionspligten reduceres for små virksomheder, have pligt til at udarbejde et retvisende regnskab. Regnskaberne vil endvidere som hidtil skulle underskrives af selskabets ledelse, som både erstatningsretligt og strafferetligt er ansvarlige for, at regnskabet opfylder lovgivningens krav, ligesom regnskabet skal indsendes til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen.



Mange selskaber afholder i dag både omkostninger til at få en revisor til at hjælpe sig med det praktiske arbejde med bogføring og opstilling af regnskab, hvorefter de skal afholde yderligere omkostninger til revision. Med en reduktion af revisionspligten vil de mindste selskaber kunne nøjes med at afholde omkostningerne til revisors bistand til at opstille regnskabet.

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen har udarbejdet en rapport, der analyserer begrundelserne for og konsekvenserne ved en afskaffelse eller reduktion af revisionspligten for små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B.

Sammenfattende vurderes det i rapporten, at lovpligtig revision for alle virksomheder omfattet af regnskabsklasse B heller ikke i Danmark er tilstrækkelig begrundet til at pålægge virksomhederne administrative byrder på 1,7 mia. kr. Administrative byrder – og dermed omkostninger – for små danske virksomheder, der risikerer at lægge en dæmper på virksomhedernes vækst og konkurrenceevne. Den foreslåede reduktion af revisionspligten har således til hensigt at tilpasse regelgrundlaget i overensstemmelse med regeringens målsætning om at skabe bedre betingelser for erhvervslivet, herunder iværksættere og små virksomheder.

Forslaget vil betyde, at revision fremover udelukkende vil blive anvendt i de små virksomheder, hvor revisionen indebærer en merværdi for virksomheden.

### **3.2. Fastsættelse af størrelsesgrænser for fritagelse fra revisionspligt**

*Dansk Industri* anfører, at de gerne havde set, at revisionspligten blev afskaffet for samtlige virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, idet dette ville give den største lempelse. *Dansk Industri* finder dog, at den foreslåede reduktion af revisionspligten for de mindste virksomheder er et vigtigt skridt i den rigtige retning, der giver mulighed for at indhente erfaringer, inden grænserne skal revurderes i 2009/10. *Danmarks Rederiforening* tilslutter sig generelt *Dansk Industris* bemærkninger.

*Håndværksrådet* anbefaler, at lovforslaget gennemføres, og at lovændringens konsekvenser som foreslået evalueres i 2009 med henblik på at hæve (eller eventuelt sænke) grænsen for, hvilke selskaber, der er fritaget, hvis det mod forventning viser sig, at der er dårlige erfaringer med helt at afskaffe revisionspligt for virksomheder i regnskabsklasse B. *Håndværksrådet* bemærker endvidere, at det vil være hensigtsmæssigt at imødegå de forventede kommende prisstigninger på revisionshonorarer ved at stille krav om en mindre omfattende gennemgang (ofte kaldet et review) for de større virksomheder i regnskabsklasse B, der overstiger de foreslåede størrelsesgrænser for reduktion af revisionspligten.

*Finansrådet* kan tilslutte sig, at der sker en lempelse af revisionspligten for de mindste selskaber i regnskabsklasse B. *Finansrådet* anfører dog, at de kunne have ønsket sig, at den gradvise lempelse ikke var sket på

et så højt niveau, som lovudkastet anfører. For Finansrådet er det vigtigt, at den gradvise lempelse bliver anvendt til at undersøge, om lempelsen får væsentlige uheldige bivirkninger. Finansrådet anfører, at reduktion af revisionspligten sikrer, at der kun foretages revision i de selskaber, hvor revision tilføjer en merværdi, der er større end omkostningen til revision.

*Foreningen Danske Revisorer* oplyser, at det er deres opfattelse, at de foreslåede grænser for revisionspligt af virksomheder omfattet af klasse B er for lave, og at der ikke er sammenhæng mellem de enkelte størrelsesgrænser. Foreningen foreslår, at grænsen for nettoomsætning fastsættes til 15 mio. kr. (mod forslaget 6 mio. kr.), grænsen for balancesum til 7,5 mio. kr. (mod forslaget 3 mio. kr.), mens antal beskæftigede bibeholdes på 25.

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)* anfører – udover generelt at være modstander af reduktion af revisionspligten – at den fastsatte grænse for fritagelse fra revisionspligt for antallet af medarbejdere på 25 er sat uforholdsmæssigt højt i forhold til niveauet for nettoomsætning og balancesum.

*Liberale Erhvervs Råd* tager forbehold for forslaget om reduktion af revisionspligten. Organisationen anbefaler, at det overvejes at lade revisionspligten afløse af en review-pligt.

#### Kommentar

En reduktion af revisionspligten skal ske kontrolleret. Det foreslås derfor, at reduktionen af revisionspligten for små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B på nuværende tidspunkt gennemføres for de mindste selskaber i regnskabsklasse B.

Efter EU's regler er der muligt at fritage alle små virksomheder, dvs. virksomheder der opfylder to af følgende størrelsesgrænser:

4. en omsætning under 58 mio. kr.
5. en balance under 29 mio. kr.
6. under 50 ansatte.

Revisionspligten foreslås således reduceret for virksomheder, der to regnskabsår i træk ikke har overskredet to af følgende tre størrelsesgrænser:

- a) en omsætning på 6 mio. kr.
- b) en balance på 3 mio. kr.
- c) et gennemsnitligt antal helårsansatte på 25.

Herved ville 113.000 virksomheder blive fritaget for revisionspligt.

På baggrund af høringen vurderes det, at revisionspligten i første omgang kun skal reduceres for virksomheder, hvis de i to på hinanden føl-

gende regnskabsår på balancetidspunktet ikke overskrider to af følgende størrelser:

1. en balancesum på 1,5 mio. kr.
2. en nettoomsætning på 3 mio. kr. og
3. et gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i løbet af regnskabsåret på 12.

Forslaget om reduktion af revisionspligten er målrettet små virksomheder, der udøver egentlig erhvervsaktivitet, eksempelvis den lille håndværks- eller iværksættervirksomhed. Den foreslåede reduktion af revisionspligten vil således blive ændret, så reduktionen ikke omfatter virksomheder, der besidder kapitalinteresser i andre virksomheder, og som udøver betydelig indflydelse over mindst en virksomheds driftsmæssige eller finansielle ledelse. Sådanne virksomheder vil således skulle revideres uanset om de overstiger de foreslåede størrelsesgrænser. Denne ændring sigter særligt på de såkaldte holdingvirksomheder, der ofte er etableret med andre formål end de rent driftsmæssige.

Herved fritages ca. 75.000 virksomheder fra revisionspligt, hvoraf ca. 45.000 har selvstændig erhvervsaktivitet.

De følgende år underkastes lovgivningen særlig overvågning, og der gennemføres analyser af skattekontrollens resultater og ressourceforbrug. Efter et par år tages lovgivningen op til revision. I lovforslaget er der derfor indsat en revisionsklausul, hvorefter den foreslåede reduktion af revisionspligten skal tages op til revision. Dette vil tidligst ske i Folketingsåret 2009-10. I den forbindelse vurderes det i lyset af de indhøstede erfaringer, om det er forsvarligt at gå videre med en yderligere reduktion af revisionspligten omfattende flere virksomheder i regnskabsklasse B. Evalueringen vil bl.a. skulle ske på baggrund af data om de virksomheder, der har benyttet sig af den indførte reduktion af revisionspligten. Evalueringen vil ske under inddragelse af de væsentligste interessenter, herunder medlemmerne af Regnskabsrådet, Revisorkommissionen, revisorforeningerne, erhvervsorganisationerne, Statsadvokaten for Særlig Økonomisk Kriminalitet og skattemyndighederne gennem nedsættelse af en følgegruppe. Endvidere vil der blive inddraget uafhængige sagkyndige.

Visse høringsparter har anført, at de anser det for hensigtsmæssigt at indføre en reviewpligt for en del af eller for alle virksomheder i regnskabsklasse B. Et review af et regnskab sætter revisor i stand til at erklære, om revisor på baggrund af handlinger, som ikke giver samme grad af sikkerhed som revision, er blevet opmærksom på forhold, som afkræfter, at regnskabet i al væsentlighed er udarbejdet i overensstemmelse med en fastlagt begrebsramme (moderat grad af sikkerhed). Problemet med review er imidlertid, at hverken virksomhederne eller regnskabsbrugerne ved, hvad review indbefatter. I perioden 1993-97 var det i England muligt for visse virksomheder at vælge en review-lignende ordning, hvis

deres omsætning var under 4 mio. kr. Denne ordning blev dog afskaffet, idet erfaringerne viste, at hverken virksomhederne eller regnskabsbrugerne havde den fornødne tillid til et review. I 2000/2001 blev en review-ordning i England overvejet igen, og ordningen skulle så omfatte virksomheder med en omsætning på mellem ca. 10 og 50 mio. kr. Det blev i stedet valgt helt at fritage disse selskaber for revisionspligt. Ingen af de øvrige EU-lande, som har reduceret revisionspligten for små selskaber har i dag et lovkrav om review. Som følge af disse betragtninger anses det ikke for hensigtsmæssigt at implementere et krav om gennemgang (review) til erstatning for den nuværende revisionspligt i Danmark.

### 3.3. Revisionspligtens betydning for økonomisk kriminalitet

*Dansk Industri* anfører, at de fra diverse søsterorganisationer, specielt i England, har modtaget oplysninger om, at ophævelse af revisionspligten i disse lande ikke har givet anledning til øget svindel. *Danmarks Rederiforening* tilslutter sig generelt *Dansk Industris* bemærkninger.

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)*, *Foreningen Registrerede Revisorer FRR*, *Dansk Handel & Service (DHS)* og *HTS Handel, Transport og Serviceerhvervene* anfører i deres høringssvar, at forslaget om reduktion af revisionspligten vil medføre øget risiko for økonomisk kriminalitet. FSR, HTS og DHS tilføjer, at reduktion af revisionspligten vil formindske revisionens forebyggende effekt mod besvigelser. FRR anfører endvidere, at selvom langt hovedparten af virksomhederne intet ønske har om at snyde eller sjuske, så er der også en gruppe af virksomheder, der vil vælge revisionen fra, for f.eks. at undgå at betale moms og skat.

*Foreningen Danske Insolvensadvokater* og *Kuratorforeningen* frygter, at forslaget vil indebære en nærliggende risiko for uhæmmet og ukontrollabel økonomisk kriminalitet. Det anføres bl.a., at revisionspligten i praksis er det væsentligste værn mod en stigning i omfanget af økonomisk kriminalitet, og at den sætter en bom for i hvert fald den mest primitive form for kriminalitet specielt i mindre virksomheder. Foreningerne anser erstatningsretlige værn mod økonomisk kriminalitet og strafferetlige værn mod urigtige regnskaber som stort set virkningsløse. Foreningerne henviser endvidere til en statistik, der afslører en markant forskel mellem kriminaliteten i selskaber, der indleverer reviderede regnskaber, og selskaber, der ikke gør det. Den markante forskel består efter foreningernes opfattelse i, at der er flere kriminelle forhold blandt de selskaber, hvor der ikke er indleveret reviderede regnskaber.

*Statsadvokaten for Særlig Økonomisk Kriminalitet* finder, at bevarelse af revisionspligten må antages at have en vis kriminalpræventiv effekt over for de ”pænere” selskaber, og at det derfor kunne være fornuftigt at lade ophævelsen af revisionspligten for B-virksomheder ske på visse betingelser. Det konkluderes dog, at denne antagelse ikke er tilstrækkeligt underbygget, ligesom en sådan betingelse i et vist omfang må anta-

ges at modvirke formålet med forslaget. På denne baggrund vil Statsadvokaten for Særlig Økonomisk Kriminalitet undlade at udtale sig imod forslaget.

### Kommentar

Det fremgår af Erhvervs- og Selskabsstyrelsens rapport om revisionspligt, at revisors revisionshandlinger ikke er egnet til eller rettet mod at afsløre økonomisk kriminalitet, især ikke hvis den begås af selskabets ledelse. Analysens resultater understøttes yderligere af en analyse fra KPMG, der ligger til grund for det såkaldte Brydesholt-udvalgs betænkning om rådgiveres rolle ved bekæmpelse af økonomisk kriminalitet. Analysen fra KPMG viste, at revisor kun står for 2 pct. af de anmeldte besvigelser i danske selskaber. Endvidere viser erfaringer i Sverige, at revisorer i 2004 stod for 1 pct. af samtlige anmeldelser om økonomisk kriminalitet iflg. *Ekobrottsmyndigheten*. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen er i øvrigt ikke bekendt med, at det i de øvrige EU-lande, hvor den lovpligtige revision allerede i større eller mindre omfang er reduceret, har givet anledning til øget økonomisk kriminalitet.

Revisorernes vanskeligheder ved at afsløre økonomisk kriminalitet skyldes bl.a., at

- oplysninger, der relaterer sig til økonomiske forbrydelser holdes skjult for revisor
- økonomisk kriminalitet ofte foregår i selskaber med så kort levetid, at revisor ikke når at stifte bekendtskab med selskabet
- transaktioner, der vedrører økonomisk kriminalitet i selskabet, holdes uden for bogføringen og regnskabet
- økonomisk kriminalitet undertiden foregår som pengestrømme mellem virksomheder i forskellige lande, som revisor ingen muligheder har for at overvåge

Selve eksistensen af lovpligtig revision antages ofte at virke forebyggende over for økonomisk kriminalitet. Men der foreligger ingen empiriske analyser heraf, og det er derfor vanskeligt at vurdere, med hvilken styrke forebyggelsen virker.

Der kan stilles spørgsmålstegn ved styrken af den forebyggende effekt af revisors tilstedeværelse i selskabet, når det er dokumenteret, at revisor kun i meget begrænset omfang opdager de kriminelle handlinger, der begås.

En rapport fra august 2004 fra det svenske *Brottsförebyggande rådet* (BRÅ) om revisorernes anmeldelsespligt berører dette spørgsmål. I rapporten indgår en spørgeskemaundersøgelse, hvor 688 revisorer har svaret på, om anmeldelsespligten har en god kriminalitetsforebyggende effekt. Svarene fordeler sig, som det fremgår af følgende tabel:

Anmeldelsespligten har en god kriminalitetsforebyggende effekt:

*Det passer*

*Procentfordeling*

slet ikke	10,6
Ikke særlig godt	35,8
Hverken godt eller dårligt	37,8
ganske godt	14,4
helt og holdent	1,5

Det er altså kun 16 pct. af de svenske revisorer, der finder, at deres anmeldelsespligt har en god forebyggende effekt.

Statsadvokaten for Særlig Økonomisk Kriminalitet nævner også, at antagelsen om, at revisionspligten kan have en vis kriminalpræventiv effekt over for de ”pænere” selskaber ikke er tilstrækkeligt underbygget af undersøgelser på området.

Foreningen af Danske Insolvensadvokater og Kuratorforeningen henviser til en undersøgelse af tvangsopløsninger, som viser, at der har været markant forskel i kriminaliteten i selskaber, der har indleveret et revideret regnskab, og selskaber, der ikke har gjort det. Baggrunden herfor vurderes at være, at i de tilfælde, hvor selskaber oprettes udelukkende med kriminelt sigte, har de også typisk en så kort levetid, at selskabet slipper for at aflægge regnskaber, som derfor heller ikke er revideret. Det er således allerede nu muligt at udøve et sådant misbrug ved at stifte et selskab, og så drive det i en periode på op til 18 mdr., hvorefter Erhvervs- og Selskabsstyrelsen må sende det til tvangsopløsning på grund af manglende indsendelse af årsrapport. Det skal imidlertid understreges, at omfanget af disse tilfælde er meget begrænset.

De anførte bemærkninger vedrørende revisionspligtens betydning for økonomisk kriminalitet giver ikke anledning til ændring af den foreslåede reduktion af revisionspligten.

### 3.4. Revisionspligtens betydning for bankerne

*Håndværksrådet* anfører, at banken i nogle – men formentlig få – tilfælde kan have et ønske om at se et revideret regnskab. I sådanne tilfælde må virksomheden bede en revisor udføre en revision, hvis virksomheden vurderer, at det er økonomisk fordelagtigt. *Håndværksrådet* anfører videre, at det under ingen omstændigheder er rimeligt, at virksomheder, der ikke har brug for et revideret regnskab, skal have pligt til det, fordi andre virksomheder skal bruge et revideret regnskab i kommercielle sammenhænge.

*Finansrådet* mener, at det er vigtigt, at der kun foretages revision i de selskaber, hvor revision tilfører en merværdi, der er større end omkostningerne til revision. *Finansrådet* og *Realkreditrådet* bemærker endvidere, at pengeinstitutterne og realkreditinstitutterne stadig vil forbeholde sig retten til at stille krav om revision af et selskabs regnskab, såfremt det findes nødvendigt i forbindelse med kreditbehandlingen af et selskabs engagement.



*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR) og Foreningen Registrerede Revisorer FRR* anfører, at reduktion af revisionspligten vil medføre den ulempe, at bankerne og andre leverandører får svært ved at anvende regnskaberne til kreditvurdering, hvilket kan medføre øgede kapitalfremskaffelsesomkostninger. Ligeledes anfører *HTS Handel, Transport og Serviceerhvervene*, at det vil blive dyrere for virksomhederne at låne penge.

*Dansk Handel & Service* anfører, at oplysninger i dagspressen om, at pengeinstitutterne ikke altid vil stille krav om reviderede regnskaber for at yde lån, ikke afspejler virksomhedernes konkrete erfaringer. *Dansk Handel & Service* forventer derfor, at virksomheder uden reviderede regnskaber vil blive tilbudt langt dårligere lånevilkår.

*Kuratorforeningen* anfører, at det må antages, at der vil blive stillet krav om indlevering af reviderede regnskaber som en del af vilkårene for ydelse af lån, mens *Advokatrådet* anfører, at selskaber, der vælger ikke at lade deres regnskab revidere, vil blive mødt med yderligere krav til sikkerhedsstillelse.

#### Kommentar

Det fremgår af Erhvervs- og Selskabsstyrelsens rapport om revisionspligten, at over halvdelen af selskaberne i regnskabsklasse B ikke låner i penge i bankerne. Der er således tale om, at kun 48 pct. af de små selskaber er finansieret af bl.a. banklån. I de 48 pct. af selskaberne, som er finansieret af banklån, stilles der krav om personlig hæftelse i 2/3 af tilfældene.

Rapporten viser endvidere, at bankerne i deres kreditvurdering ikke skelner mellem personligt ejede virksomheder, der ikke er undergivet revisionspligt, og små selskaber. I begge tilfælde er den væsentligste faktor bankens kendskab til kunden. Det tillægges også i begge tilfælde vægt, om regnskaber og budgetter er udarbejdet af en revisor, men ikke nødvendigvis om det er revideret af en revisor. Hertil kommer, at årsrapporten udelukkende indeholder historiske oplysninger, hvorimod bankerne ved deres kreditvurdering fokuserer på virksomhedernes fremadrettede forventninger, aktiviteter m.v.

Der er med lovforslaget intet til hinder for, at banken eller realkreditinstituttet altid kan kræve ekstra kontroller, herunder evt. revision, som betingelse for sin långivning. Imidlertid kræver banker normalt ikke reviderede regnskaber fra personligt ejede virksomheder og vil næppe generelt kræve det fra små selskaber, hvis revisionspligten bortfalder.

Et krav om revisionspligt for alle selskaber i regnskabsklasse B med henvisning til, at bankerne under alle omstændigheder kræver reviderede regnskaber i deres långivning, vurderes derfor ikke at være velbegrundet – også set i lyset af, at det langt fra er alle selskaber, som rent fak-



tisk har banklån. Derudover vurderes det ikke vigtigt for bankerne, at de små selskaber, som har banklån, også kan fremvise reviderede regnskaber, idet der er andre faktorer, som bankerne vurderer som væsentlige ved kreditvurderingen. Det bemærkes, at mens en række organisationer anfører, at det vil være en stor ulempe for bankerne, hvis revisionspligten reduceres, støtter Finansrådet den foreslåede reduktion af revisionspligten. Finansrådet anfører, at pengeinstitutterne vil kunne kræve reviderede regnskaber i de tilfælde, hvor det anses for nødvendigt.

### 3.5. Revisionspligtens betydning for skatteligningen

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR), Foreningen Registrerede Revisorer FRR, HTS Handel, Transport og Serviceerhvervene og Dansk Handel & Service* anfører i deres høringssvar, at en reduktion af revisionspligten vil medføre, at der skal anvendes flere ressourcer i skatteligningen af ikke-reviderede selskaber, hvis det nuværende kontrolniveau skal opretholdes. Det skyldes ifølge organisationerne, at skattemyndighederne i dag tager udgangspunkt i de reviderede regnskaber. *Dansk Byggeri* finder ligeledes forslaget om reduktion af revisionspligten betænkeligt, idet forslaget efter organisationens opfattelse vil forringe skattemyndighedernes mulighed for at målrette deres kontrolindsats.

FSR anfører i den forbindelse, at statistikkerne fra skattemyndighedernes løbende kontrolindsats tyder på, at skattemyndighederne foretager flere ændringer i selvangivelserne for virksomheder, som ikke er undergivet lovpligtig revision, end for virksomheder, der er underlagt lovpligtig revision. FSR bemærker endvidere, at foreningen mener, at det kan være skadeligt for samfundet, at revisionen rykker delvis over på andre parter. Tilsvarende anfører HTS, at der i skattekontrollen fra 2005 vil blive taget højde for, om et selskabs regnskab er revideret, eller om der i øvrigt er ydet assistance fra en revisor i forbindelse med selvangivelsen. Dette medfører efter HTS' opfattelse, at endnu færre vil fravælge revision, hvis denne gøres frivillig.

*Skatteministeriet* finder, at de ressourcemæssige konsekvenser for Told-Skats kontrol af selskaber, der har fravalgt revision, bør fremgå af lovforslagets administrative konsekvenser.

#### Kommentar

Forslaget om reduktion af revisionspligten er blevet til i dialog med Skatteministeriet.

Regeringen lægger vægt på, at en reduktion af revisionspligten ikke fører til øget skatteunddragelse. Regeringen vil således sikre, at der er tilstrækkelige ressourcer hos skattemyndighederne til at håndtere det ekstra arbejde, der er forbundet med at sikre en betryggende kontrol. Dette estimeres til ca. 45 årsværk. Kontrolindsatsen i forhold til de virksomheder, der vælger ikke at lade sig revidere som følge af en reduktion af revisionspligten for små virksomheder, vil indgå i den samlede prioritering

af kontrol- og ressourceindsatsen i den fusionerede skatte- og afgiftsforvaltning.

Endelig skal det bemærkes, at lovgivningen de følgende år underkastes en særlig overvågning, hvor der blandt andet gennemføres analyser af skattekontrollens resultater og ressourceforbrug, hvorefter reduktionen af revisionspligten tages op til revision.

### **3.6. Revisionspligtens betydning for årsrapportens kvalitet og troværdighed**

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR), Foreningen Registrerede Revisorer FRR og Advokatrådet* frygter, at reduktionen af revisionspligten vil medføre flere fejl i regnskaberne og give mindre troværdige regnskaber. Vedrørende fejl anfører FSR, at revisionen erfaringsmæssigt afslører mange – ofte hændelige men også bevidste – fejl og mangler, som bliver udbedret af selskabet, inden regnskabet færdiggøres. Advokatrådet anfører, at det må frygtes, at samhandelspartnere med selskaber, der aflægger ikke-reviderede årsregnskaber, har risiko for at lide et økonomisk tab ved denne samhandel. Advokatrådet anfører endvidere, at det rent samfundsmæssigt generelt kan betyde lavere tillid til virksomheder, der drives i aktie- og anpartsselskabsform. *Dansk Handel & Service* bemærker ligeledes, at revision er troværdig regnskabsinformation.

*HTS Handel, Transport og Serviceerhvervene* anfører, at der kan forventes mindre til lid til regnskaber, der ikke er reviderede.

*Håndværksrådet* anfører, at de finder det usandsynligt, at reduktionen i revisionspligten vil medføre markant flere fejlposter i de små selskabers regnskaber, da rådets undersøgelser tyder på, at næsten alle virksomheder fortsat vil gøre brug af en revisor.

#### Kommentar

Det er væsentligt at fremhæve, at den foreslåede reduktion af revisionspligten ikke ændrer ved, at selskaberne fortsat skal udarbejde årsrapporter, der giver et retvisende billede, som ligeledes fortsat skal indsendes til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen.

De fleste små selskabers regnskaber er overskuelige med relativt få regnskabsposter, men risikoen for utilsigtede fejl i årsrapporterne vil naturligvis kunne være til stede.

Revisor finder formentlig en del fejl undervejs, men han/hun finder dem ikke nødvendigvis kun, fordi der også foretages revision. Det har således ikke kunnet påvises, at der findes færre fejl i reviderede regnskaber fra selskaber end i ureviderede regnskaber for personligt ejede virksomheder, som udgør ca. 2/3 af det samlede antal virksomheder.

Den svenske rapport om revisionsplikten (Revisionsplikten i små aktiebolag - Udarbejdet af Professor Per Thorell, Ernst & Young og Professor Claes Norberg, Lunds Universitet) er inde på det samme. Det anføres i rapporten, at det uklart, om det er revision eller andre (revisor)ydelse som bogføringshjælp, regnskabsmæssig assistance og regnskabsudarbejdelse, der er afgørende for regnskabets kvalitet.

Der er ingen klare grænser mellem de enkelte kategorier, og det kan derfor være vanskeligt at vurdere, hvad det vil betyde for kvaliteten af årsregnskaberne, hvis ydelsen revision bliver trukket ud af pakken. Samtidig vurderes en stor andel af selskaberne fortsat at ville benytte sig af revisors øvrige bistand i forbindelse med udarbejdelsen af selskabernes regnskaber.

Det fremgår af Erhvervs- og Selskabsstyrelsens rapport, at revisionsplikten kan have en betydning for den tillid, virksomhederne har ved samhandel med hinanden. Det følger dog bl.a. af den svenske rapport, som henviser til en svensk afhandling, at leverandører sjældent eller aldrig anvender årsregnskaberne i deres kreditvurdering. Den svenske rapport vurderer, at informationerne i årsregnskaberne er for gamle, og at oplysninger fra eksempelvis skyldnerregistre har betydeligt større værdi. Oplysninger fra skyldnerregistre har ingen forbindelse til årsregnskabet.

### **3.7. Revision af tilskuds- og projektregnskaber**

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer og Foreningen af Registrerede Revisorer FRR* anfører, at det i relation til en virksomhed der ikke løbende revideres, men hvor der i forbindelse med udbetaling af tilskud stilles krav om en revisorerklæring, kan blive vanskeligt at afgive en erklæring om tilskud, uden betydeligt revisionsarbejde til følge. Dette skyldes, at den valgte revisor ikke nødvendigvis kender virksomhedens forretningsgange, kultur, it-systemer mv. Nogle tilskudsgivere stiller endvidere krav om løbende tilsyn. Dette tilsyn er som regel blevet baseret på revisors kendskab fra den løbende revision, hvilket ikke kan ske længere.

*Erhvervs- og Byggestyrelsen* oplyser, at afregning af tilskud fra Erhvervs- og Byggestyrelsen typisk sker på grundlag af et revideret projektregnskab (og således ikke på grundlag af tilskudsmodtagers officielle årsrapport). På en række store sagsområder er kravene om regnskab og revision fastlagt i særlige bekendtgørelser. På de mindre tilskudsområder fastlægges styrelsens krav til tilskudsmodtager normalt alene i tilsagnsbrevet.

*Ministeriet for Fødevarer, Landbrug og Fiskeri* oplyser, at der i en række af deres støtteordninger er krav om revisorerklæringer, som kan dokumentere, at støtten er brugt til de støttede projekter. Ministeriet for Fødevarer, Landbrug og Fiskeri og Erhvervs- og Byggestyrelsen bemærker i den forbindelse, at mindre tilskudsmodtagere muligvis vil op-

leve regnskabs- og revisionskrav i forbindelse med støtteordninger som værende mere belastende, hvis de generelle krav i regnskabslovgivningen lempes. Det skyldes, at revisionsopgaven i forbindelse med selve projekttilskuddet kan blive mere omfattende, da revisor vil være nødsaget til at kontrollere forhold, som normalt kontrolleres som led i den almindelige revision.

*Konkurrencestyrelsen* bemærker, at Konkurrencestyrelsen har hjemmel til at kræve alle oplysninger, herunder regnskaber, regnskabsmateriale m.m., som skønnes nødvendige for konkurrencerådets virksomhed eller til afgørelse af, om et forhold er omfattet af lovens bestemmelser.

Konkurrencestyrelsen oplyser i den forbindelse, at kvaliteten af årsrapporter og regnskabsmateriale er afgørende for, hvilken vægt Konkurrencestyrelsen kan tillægge dette materiale. Hvis revisionspligten reduceres, kan det ikke udelukkes, at Konkurrencestyrelsen i visse sager vil have behov for at stille krav til revisors medvirken ved udarbejdelse af regnskabsmateriale i konkurrencesager.

#### Kommentar

De små virksomheder vil fortsat kunne blive mødt med krav fra offentlige myndigheder om revisorerklæringer på en række særlige områder, selvom revisionspligten efter årsregnskabsloven reduceres. Men det vil typisk være i situationer, hvor den lille virksomhed selv vælger at søge om eksempelvis tilskud eller støtte fra det offentlige eller på anden vis får en økonomisk fordel. Idet det er frivilligt, om virksomhederne vil søge sådanne fordele og for at sikre mod snyd med offentlige midler, vurderes krav om afgivelse af en revisorerklæring – der ofte ikke har et omfang der kan ligestilles med en egentlig revisionspåtegning – berettiget.

### **3.8. Øvrige bemærkninger**

#### **Reduktion af revisionspligten for selskaber, der indgår i en koncern**

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)* anfører, at de finder det uheldigt, hvis selskaber, der indgår i en koncern, hver for sig kan undlade at lade deres årsrapporter revidere, hvis koncernen som helhed – men ikke de enkelte selskaber – overstiger de foreslåede størrelsesgrænser for reduktion af revisionspligten. Foreningen bemærker, at der på den måde vil opstå en omgåelsesmulighed, hvor en stor virksomhed kan splitte sig op i mindre selskaber for at undgå revisionspligt. Det er foreningens opfattelse, at det bør være koncernens samlede størrelse – og ikke kun de enkelte selskabers størrelse – der afgør, om selskaberne skal revideres eller ej.

FSR anfører endvidere, at det forekommer uheldigt, hvis ”små” danske moderselskaber i store underkoncerner fritages for revisionspligt, selvom de eventuelt alene overskrider grænsen for balancesum, men har betyde-

lige primære aktiviteter i udenlandske datterselskaber og ejes af et koncernregnskabspligtigt ultimativt moderselskab i udlandet.

#### Kommentar

Forslaget om reduktion af revisionspligten er målrettet små virksomheder, der udøver egentlig erhvervsaktivitet, eksempelvis den lille håndværks- eller iværksættervirksomhed. Den foreslåede reduktion af revisionspligten vil således blive ændret, så reduktionen ikke omfatter virksomheder, der besidder kapitalinteresser i andre virksomheder, og som udøver betydelig indflydelse over mindst en virksomheds driftsmæssige eller finansielle ledelse. Sådanne virksomheder vil skulle revideres, uanset om de ligger under de foreslåede størrelsesgrænser. Denne ændring sigter særligt på de såkaldte holdingvirksomheder, der ofte er etableret med andre formål end de rent driftsmæssige.

Kravet om, at virksomheden skal udøve betydelig indflydelse over mindst én virksomheds driftsmæssige eller finansielle ledelse medfører, at virksomheder, der har en række mindre og spredte investeringer i eksempelvis børsnoterede aktier, ikke vil være omfattet af bestemmelsen.

Det skal i denne forbindelse nævnes, at begrebet ”betydelig indflydelse over en eller flere virksomheders driftsmæssige eller finansielle ledelse” svarer til den definition, som anvendes ved afgrænsningen af associerede virksomheder og dattervirksomheder. En virksomhed formodes at udøve betydelig indflydelse, hvis virksomheden og dens dattervirksomheder tilsammen besidder 20 pct. eller mere af stemmerettighederne. Samtlige modervirksomheder vil efter den foreslåede ændring altid skulle revideres. Herved bliver det ikke muligt at konstruere sig ud af revisionspligten.

#### **Ikrafttrædelse**

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)* bemærker, at ikrafttrædelsesbestemmelsen medfører, at revisionspligten reelt ophæves for regnskabsåret 2005, til trods for, at loven først træder i kraft 1. april 2006. Dette er efter FSR's opfattelse et meget drastisk skridt, idet det må formodes, at flere af virksomhedens interessenter, herunder pengeinstitutter, kreditorer mv. agerer ud fra en forudsætning om, at virksomhederne er underlagt revisionspligt, indtil en ny lov vedtages.

*Dansk Industri* oplyser, at de fuldt ud støtter den foreslåede ikrafttrædelsesbestemmelse, da det vil give den største lettelse.

#### Kommentar

Den foreslåede ikrafttrædelsesbestemmelse for reduktionen af revisionspligten er identisk med ikrafttrædelsesbestemmelserne for forslagets øvrige lempelser. Den foreslåede ikrafttræden er fastsat med henblik på, at virksomhederne kan opnå den størst mulige effekt af lettelsen af de administrative byrder. Der er imidlertid tale om en væsentlig ændring af

retstilstanden, som ikke alene har betydning for de berørte selskaber, men også for en bred kreds af deres interessenter. Idet det vurderes for hensigtsmæssigt, at der er god tid til, at både selskaberne og deres interessenter kan indrette sig på den ændrede retstilstand, ændres ikrafttrædelsesbestemmelsen for bestemmelserne vedrørende reduktion af revisionspligten, således at bestemmelserne træder i kraft med virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 1. januar 2006 eller senere.

De selskaber, der med forslaget vil kunne undlade revision, vil i henhold til forslaget være underlagt revisionspligt, indtil loven træder i kraft. Først hvis det på en generalforsamling herefter besluttes at udnytte lempelsen, vil selskabet være fritaget for revision. Med den ændrede ikrafttrædelsesbestemmelse vil det gælde, at selskabet kan vælge at undlade revision af årsrapporten for indeværende regnskabsår, og ikke for tidligere regnskabsår. Virksomhedens interessenter vil derfor ikke kunne forudsætte, at virksomhedens regnskab for 2006 vil være revideret. Virksomhedens interessenter - herunder revisor - må tage højde for ved indgåelse af aftaler med virksomheden. For revisor vil dette uændret medføre, at revisor indtil da vil skulle udføre de løbende revisionshandlinger, der måtte være nødvendige.

### **Erstatningsansvar**

*Foreningen Registrerede Revisorer FRR* anfører, at det vil gøre det sværere for såvel private som erhvervsdrivende at få erstatning ved tab, når regnskabet ikke er revideret. Hvis revisor begår fejl, har denne som professionel et skærpet ansvar samt en ansvarsforsikring, mens ledelsens ansvar kun er det almindelige erstatningsansvar.

#### Kommentar

Det er efter gældende ret ledelsen, der har ansvaret for udarbejdelsen af et selskabs årsrapport. I denne forbindelse har ledelsen både et erstatnings- og strafferetligt ansvar for, at årsrapporten giver et retvisende billede. Lovforslaget ændrer ikke herpå.

Det vil i lovforslagets almindelige bemærkninger blive pointeret, at overtrædelser af regnskabsreglerne ikke blot vil være omfattet af straffebestemmelserne i årsregnskabsloven, men efter omstændighederne tillige af en række bestemmelser i straffeloven. Overtrædelser vil således blandt andet kunne falde ind under straffelovens bestemmelser om skyldnersvig samt bestemmelsen i straffelovens § 296 om bl.a. grove overtrædelser af særlovgivningen, f.eks. grove tilfælde af urigtige eller vildledende oplysninger i regnskaber omfattet af årsregnskabsloven. Straffelovens bestemmelser om afgivelse af urigtige oplysninger vil ligeledes være relevant i de tilfælde, hvor der i årsregnskabsloven stilles krav om en erklæring fra ledelsen.

### **De øvrige EU-landes udnyttelse af direktivets lempelsesmulighed**

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer* fremhæver, at det ikke forekommer retvisende at anføre, at det blandt de europæiske lande kun er Danmark, Sverige og Malta, der ikke fritager alle aktie- og anpartsselskaber fra revisionspligt. I tilknytning hertil anfører foreningen eksempler fra flere lande, hvor der i tilknytning til størrelsesgrænserne for fritagelse fra revisionspligt er andre betingelser, som selskaberne skal opfylde for at være fritaget.

#### Kommentar

Det følger af de almindelige bemærkninger til lovforslaget, at bortset fra Danmark, Malta og Sverige har alle EU-lande i et eller andet omfang benyttet sig af denne undtagelsesmulighed. I de almindelige bemærkninger henvises til Erhvervs- og Selskabsstyrelsens rapport om revisionspligten for små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B.

Bilag 1 til Erhvervs- og Selskabsstyrelsens rapport om revisionspligt indeholder en omfattende beskrivelse af de betingelser, som en del af de andre lande i EU har suppleret de valgte størrelsesgrænser med. Dette ændrer dog ikke ved, at disse lande har benyttet muligheden for i et eller andet omfang at fritage visse små virksomheder fra kravet om revisionspligt.

### **Forslag om andre betingelser som supplement i forhold til størrelsesgrænserne for fritagelse fra revisionspligt**

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer* anfører, at minoritetsinteresser ikke beskyttes. Foreningen mener derfor, at minoritetsinteresser bør have ret til at forlange ekstern revision.

*Kuratorforeningen* anfører, at der bør opstilles den yderligere betingelse for fritagelse af revisionspligten, at medlemmerne af selskabets ledelse – bortset fra anerkendte stiftere af ”skuffeselskaber” og likvidatorer udpeget af skifteretten – ikke inden for de seneste 5 år har deltaget i ledelsen for andre selskaber, der er tvangsopløst eller taget under konkursbehandling.

*Statsadvokaten for Særlig Økonomisk Kriminalitet* anfører, at det normalt er af betydning for kurators arbejde, at der er tilgængelige regnskaber, idet regnskaberne kan være indgangen til at finde aktiver i et bo. Ophævelsen af revisionspligten kunne derfor gøres betinget, f.eks. af orden i regnskaberne i en periode på 3 år. Statsadvokaten anfører dog, at et argument imod dette er, at de særligt belastede konkursryttere ofte overhovedet ikke udarbejder regnskaber, før selskabet begæres konkurs. Eventuelle supplerende betingelser for ophævelse af revisionspligten vil derfor primært kunne mærkes i de ”pænere” selskaber.

#### Kommentar

Det er med lovforslaget hensigten, at en reduktion af revisionspligten skal ske kontrolleret, og det foreslås derfor, at reduktionen af revisions-



pligten for små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B på nuværende tidspunkt begrænses til at omfatte de mindste selskaber i regnskabsklasse B. Ved at begrænse forslaget til de mindste virksomheder er det vurderet som forsvarligt ikke at stille yderligere betingelser til forslaget.

De følgende år underkastes lovgivningen særlig overvågning, og der gennemføres analyser af skattekontrollens resultater og ressourceforbrug. Efter et par år tages lovgivningen op til revision. Det vurderes i den forbindelse, om det er forsvarligt at gå videre med en yderligere reduktion af revisionspligten. I lovforslaget indsættes derfor en revisionsklausul.

I forhold til FSRs bemærkninger om, at minoritetsaktionærernes interesser ikke beskyttes ved den foreslåede reduktion af revisionspligten skal det oplyses, at det vil blive præciseret i lovforslaget om ændring af blandt andet selskabslovene, at hvis der opstår situationer, hvor selskabsdeltagerne får indtryk af, at der måske i selskabet foregår eller er foregået noget kritisabelt, som ikke kan gennemskues, kan selskabsdeltagerne stille forslag om, at der gennemføres en ekstraordinær granskning. Granskningsinstituttet fungerer bl.a. som en minoritetsbeskyttelse.

I forhold til forslaget om reduktion af revisionspligten kunne granskningsinstituttet for eksempel være relevant, hvis der blandt en eller flere af selskabsdeltagerne opstår mistanke om, at selskabets ureviderede årsrapporter ikke giver et retvisende billede af selskabets forhold. I så fald vil der kunne stilles forslag om en ekstraordinær granskning af selskabets årsrapporter. En sådan granskning vil kunne bestå i en revision af selskabets årsrapport foretaget af en statsautoriseret eller registreret revisor.

Aktieselskabsloven indeholder allerede på nuværende tidspunkt bestemmelser om granskning. Lignende regler vil med dette lovforslag blive indsat i anpartsselskabsloven.

### **Forslag om forenkling af revision i mindre virksomheder**

*HTS Handel, Transport og Serviceerhvervene* anfører, at en mere farbar vej efter deres opfattelse vil være, at der ses på mulighederne for at forenkle selve revisionsprocessen og –udførelsen i de mindre selskaber. Hertil oplyser HTS, at grundlaget for revisionsarbejder er de 40 internationale revisionsstandarder, der løbende ændres, og at mange af arbejdshandlingerne forekommer voldsomme og overdrevne i mindre selskaber. På denne baggrund foreslår HTS, at der – som det er ved at ske i de internationale regnskabsstandarder – sker en opdeling af revisionshandlingerne, så der udformes et sæt standarder rettet specielt mod de mindre selskaber.

### Kommentar

I Danmark såvel som internationalt skelnes der ikke i dag mellem revision af små virksomheder og revision af store virksomheder. Det grundlæggende princip for anvendelse af internationale revisionsstandarder (ISA) er, at "an audit is an audit". Det er således ved udførelsen af revision forudsat, at opgaven "revision" er den samme, uanset om revisionen udføres i små virksomheder eller i store virksomheder.

Endvidere skal det bemærkes, at det nye 8. direktiv om revisorer, der forventes vedtaget ultimo 2005 eller primo 2006, vil indføre pligt til at anvende de internationale revisionsstandarder for alle revisioner i EU. Dette vil gælde, uanset om der er tale om revision af små eller store virksomheder.

### **3.9. Frivillige erklæringer fra andre end statsautoriserede og registrerede revisorer**

*Foreningen Danske Revisorer* finder, at det virker selvmodsiggende, at revisorer, der hverken er statsautoriserede eller registrerede, men som dog trods alt arbejder med årsregnskabsloven i det daglige for virksomheder i regnskabsklasse A, ikke må hjælpe med opstilling af regnskabet. Foreningen af Danske Revisorer foreslår derfor, at dette bliver tilladt, såfremt det udtrykkeligt oplyses, at revisors assistance kun har bestået i opstilling af regnskabet.

*Kommunernes Revision* noterer sig, at den foreslåede reduktion af revisionspligten ikke udelukker, at virksomheden frivilligt vil kunne vælge af få sin årsrapport revideret eller på anden måde gennemgået af en revisor. Kommunernes Revision anfører i den forbindelse, at kravet om frivillig revision skal foretages af en statsautoriseret eller registreret revisor bør udgå, således at blandt andet Kommunernes Revision får mulighed for at revidere disse virksomheders regnskaber, idet disse virksomheder kan være fælleskommunale virksomheder eller anden virksomhed med tilknytning til en kommune, som Kommunernes Revision er revisor for. *Kommunernes Landsforening* tilslutter sig bemærkningerne fra Kommunernes Revision.

### Kommentar

Efter de gældende regler i årsregnskabsloven kan kun statsautoriserede og registrerede revisorer underskrive lovpligtige revisionspåtegninger på årsrapporter, der indsendes til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen. Dette krav videreføres. Kravet udvides samtidig til også at omfatte revisionspåtegninger afgivet i forbindelse med frivillig revision samt andre erklæringer til årsrapporter, der udarbejdes efter årsregnskabsloven og indsendes til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen.

Baggrunden herfor er, at brugerne af årsrapporter med frivillige erklæringer skal kunne have samme tillid til sådanne frivillige erklæringer som til de lovpligtige erklæringer. Statsautoriserede og registrerede re-

visorer er ved afgivelse af erklæringer omfattet af revisorlovens regler om uafhængighed, kvalitetskontrol samt krav til udøvelsen af de handlinger – revision, review eller lignende – der ligger bag erklæringsafgivelsen. Regnskabsbrugerne sikres herved, at der er samme krav til den person, som afgiver erklæringen, uanset om den er tale om en lovpligtig eller frivillig erklæring. Forslaget er således med til at hindre, at der opstår tvivl om betydningen af en erklæring fra revisor på en årsrapport, der er udarbejdet efter krav herom i årsregnskabsloven.

Der er derimod intet til hinder for, at andre end statsautoriserede og registrerede revisorer hjælper til med opstilling af årsrapporten m.v. Arbejdet må imidlertid ikke medføre, at den årsrapport, der udarbejdes og offentliggøres som følge af krav herom i årsregnskabsloven, forsynes med en erklæring fra den pågældende person, der har udført assistancen.

#### **4. Øvrige ændringer til årsregnskabsloven**

Afsnit 4.1. indeholder en generel omtale af høringsparternes holdninger til de øvrige forslag til ændringer i årsregnskabsloven. Høringsparternes holdninger til de enkelte forslag omtales i afsnit 4.2.

##### **4.1. Generelle bemærkninger til de øvrige ændringer til årsregnskabsloven**

*Dansk Industri (DI), Danmarks Rederiforening, Håndværksrådet, Liberale Erhvervs Råd, Landbrugsrådet og Dansk Landbrug* er generelt meget positive over for de øvrige forslag til lempelser i årsregnskabsloven. Organisationerne finder, at forslagene er værdifulde og indebærer reelle lettelser af de administrative byrder for især mindre virksomheder i regnskabsklasse B.

*HTS Handel, Transport og Serviceerhvervene* støtter ligeledes forslagene. HTS finder de øvrige forenklingforslag fornuftige. HTS finder det dog tvivlsomt, hvor store besparelser forslagene reelt vil indebære for virksomhederne, da de forskellige arbejdsgange vedr. udarbejdelse af ledelsesberetning, anlægsnote, egenkapitalopgørelse etc. i dag er en integreret del af den samlede regnskabsudarbejdelse. At fjerne enkelt-elementer fra den samlede regnskabsudarbejdelse vil ifølge HTS næppe give de store lettelser for de enkelte virksomheder. Samtidig er det HTS' vurdering, at det er et mindre antal af virksomheder, der vil udnytte disse forenklinger.

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR) og Foreningen Registrerede Revisorer FRR* finder det bemærkelsesværdigt, at forslagene indeholder så mange ændringer, herunder lempelser for mindre virksomheder, i lyset af, at man i 2001 indførte en række stramninger for disse virksomheder af hensyn til regnskabsbrugerne. FSR kritiserer bl.a., at forslagene på en række punkter er baseret på minimumskrave-

ne i direktiverne, som efter FSR's vurdering langt fra opfylder de behov, regnskabsbrugerne har i dag, da direktiverne ikke længere kan anses for tidssvarende. Der er iflg. FSR således ikke taget højde for regnskabsdirektivernes rummelighed og udviklingen på regnskabsområdet siden da.

*Dansk Handel & Service, Finansrådet, Realkreditrådet, Foreningen Registrerede Revisorer FRR, Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR), Advokatrådet, Foreningen af Danske Insolvensadvokater og Kuratorforeningen* er imod en række af forslagene, da man vurderer, at de pågældende forslag vil fjerne en række væsentlige oplysninger fra årsrapporterne til skade for regnskabsbrugerne, samtidig med at der ikke vil være nogen nævneværdig besparelse for virksomhederne. Organisationerne peger på, at for mange af forslagene vedkommende findes oplysningerne i vid udstrækning i virksomhedens bogholderi, eller de skal alligevel gives til skattemyndighederne, hvorfor det ikke kan være særlig byrdefuldt at give oplysningerne i årsrapporten. FSR peger i denne forbindelse på, at udarbejdelsen og opstillingen af årsrapporten i dag i væsentlig grad er automatiseret, med direkte overførsel af oplysninger fra bogholderi til årsrapport.

#### Kommentar

De øvrige ændringer i årsregnskabsloven vedrører lempelse af oplysningskrav og krav om anvendelse af særlige indregningsmetoder m.v. på områder, hvor de gældende regler i loven går videre end nødvendigt efter direktiverne. Det vil sige, at der foreligger "goldplating", hvor der stilles yderligere krav end direktiverne kræver.

Da den nye årsregnskabslov blev indført i 2001, havde man navnlig fokus på regnskabsbrugernes interesser. Dengang forelå der ikke tal på de administrative byrder for virksomhederne ved at skulle opfylde de enkelte oplysningskrav i årsregnskabsloven. Nu er disse byrder blevet målt i AMVAB-målingen. Målingen viser, at de administrative byrder i årsregnskabsloven for virksomhederne udgør ca. 6 mia. kr. på samfundsniveau.

For at sikre, at danske virksomheder får de bedste rammebetingelser for at klare sig i den globale økonomi, er det nødvendigt at fjerne overflødige administrative byrder for virksomhederne. Det gælder ikke mindst i en situation, hvor andre lande som fx Holland arbejder målrettet med at reducere virksomhedernes omkostninger til administrative byrder. Med udgangspunkt i tallene for, hvad det koster virksomhederne at opfylde oplysningskravene i årsregnskabsloven, må man derfor stille strengere krav end tidligere til den nytte, samfundet får af de oplysninger, som virksomhederne pålægges at præsentere i årsrapporten.

De virksomheder, der omfattes af den foreslåede reduktion af revisionspligten, er meget små.

Især meget små virksomheder, der kun udarbejder et regnskab om året, bruger uforholdsmæssig meget tid på at opstille og afstemme noter, uden at de grundlæggende registreringer ændres. Det er en udbredt misforståelse, at det nærmest er omkostningsfrit at overføre oplysninger fra bogholderiet til årsrapporten. AMVAB-målingen tager udgangspunkt i et ajourført bogholderi og måler netop byrden ved at overføre oplysningerne fra bogholderiet til årsrapporten.

## **4.2. Specifikke bemærkninger til de øvrige ændringer til årsregnskabsloven**

### **4.2.1. Reduktion af kravene til ledelsesberetningen for små virksomheder (høringsversionens § 1, nr. 21)**

*Dansk Industri* og *Håndværksrådet* har tilkendegivet, at de støtter forslaget om at reducere små virksomheders pligt til at udarbejde ledelsesberetning. Som begrundelse for at støtte forslaget peger *Dansk Industri* på, at de standardiserede ledelsesberetninger, som er kutyme nu, ikke bibringer ekstra information – med forslaget skal alene væsentlige ændringer omtales og vil derfor få større fokus.

*Foreningen Registrerede Revisorer FRR* finder, at de ledelsesberetninger, som udarbejdes for små virksomheder i dag ikke er så informative, som man kunne ønske sig. FRR er på den baggrund enig i, at en afskaffelse af kravet ikke vil betyde det store informationstab.

*Dansk Industri* og *FRR* finder dog, at forslaget bør suppleres med et krav om, at selskabets hovedaktivitet skal fremgå af årsrapporten, enten i ledelsesberetningen eller som en note under nettoomsætningen.

FRR finder desuden, at der også bør være krav om at beskrive væsentlige usædvanlige begivenheder, der har påvirket virksomhedens resultat og finansielle stilling. Endvidere finder FRR, at det bør fremgå – evt. blot af lovbemærkningerne – at der skal oplyses om væsentlige forhold frem til det tidspunkt, hvor ledelsen underskriver årsrapporten.

*HTS Handel, Transport og Serviceerhvervene* tilslutter sig forslaget, men anfører, at mht. de skønnede AMVAB-besparelser vurderer HTS, at den mulige besparelse for virksomhederne er mindre.

*Danmarks Rederiforening* oplyser, at de generelt kan tilslutte sig de foreslåede ændringer til årsregnskabsloven, som de finder værdifulde for selskaberne henset til den forenkling, der opnås, og de dermed følgende omkostningsreduktioner. Foreningen oplyser endvidere, at den er bekendt med *Dansk Industris* høringssvar, som foreningen i øvrigt generelt kan tilslutte sig.

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)* og *Realkreditrådet* kan derimod ikke støtte de foreslåede ændringer vedrørende ledelses-

beretningen for små virksomheder under henvisning til, at der er tale om væsentlig information for regnskabsbrugerne. FSR henviser i denne forbindelse til forarbejderne til 2001-loven.

FSR er stærkt imod forslaget, idet ledelsesberetningen skal bidrage til det samlede retvisende billede ved bl.a. at omtale væsentlige forhold ved vurderingen af årsregnskabet. Med 2001-loven blev der ifølge FSR fundet en passende balance i kravene til ledelsesberetningen for klasse B. Den foreslåede formulering af § 77 i lovforslaget vil ifølge FSR kunne give anledning til store vurderingsproblemer med hensyn til, hvornår der foreligger væsentlige ændringer i virksomhedens aktiviteter og økonomiske forhold. Det er derfor foreningens opfattelse, at de nuværende begrænsede krav i § 77 bør bibeholdes.

Realkreditrådet påpeger, at der er tale om relevant information for et realkreditinstitut i kreditgivningen.

*Finansrådet* finder, at det eksisterende krav til en ledelsesberetning er fornuftigt, da det tvinger ledelsen til at overveje, om der er væsentlige forhold, der skal omtales nærmere.

*Dansk Handel & Service* finder, at ledelsesberetningen for mange virksomheder er intetsigende. Organisationen kan imidlertid ikke anbefale en afskaffelse af ledelsesberetningen, fordi det er her virksomhedens hovedaktivitet samt forventninger til fremtiden oplyses. Finansrådet og Dansk Handel & Service anfører bl.a., at ledelsesberetningen i små selskaber ikke er en særlig stor byrde.

*Liberale Erhvervs Råd, Landbrugsrådet og Dansk Landbrug* udtaler generelt, at de støtter forslagene, men fremkommer ikke med yderligere kommentarer til dette forslag.

#### Kommentar

Baggrunden for forslaget om at gøre ledelsesberetningen frivillig for små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B er, at der for langt hovedpartens vedkommende er tale om meget små virksomheder, hvor ledelsesberetningen ikke indeholder information af væsentligt omfang. De eventuelle regnskabsbrugere, som – eksempelvis i forbindelse med kreditgivning - måtte ønske at få yderligere oplysninger, som i dag findes i ledelsesberetningen for små virksomheder, kan anmode om at få de pågældende oplysninger direkte hos virksomheden.

Det foreslås dog af blandt andet Dansk Industri og FRR, at forslaget suppleres med et krav om, at virksomhedens hovedaktivitet skal fremgå af årsrapporten. Da denne oplysning kan være af væsentlig betydning for de eventuelle regnskabsbrugere, som ikke kender virksomheden, kan det være berettiget at indsætte en bestemmelse om, at virksomhedens hovedaktivitet skal fremgå af årsrapporten.



For at undgå fortolkningstvivel vil det blive uddybet i lovbemærkningerne, hvornår der foreligger så væsentlige ændringer i virksomhedens aktiviteter og økonomiske forhold, at virksomheden er forpligtet til at oplyse herom i en ledelsesberetning.

#### **4.2.2. Afskaffelse af kravet om anlægsnote for små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B (høringsversionens § 1, nr. 16)**

*Danmarks Rederiforening* oplyser, at de generelt kan tilslutte sig de foreslåede ændringer til årsregnskabsloven, som de finder værdifulde for selskaberne henset til den forenkling, der opnås, og de dermed følgende omkostningsreduktioner. Foreningen oplyser endvidere, at den er bekendt med Dansk Industris høringssvar, som foreningen i øvrigt generelt kan tilslutte sig.

*Dansk Industri, Håndværksrådet og Liberale Erhvervs Råd* har udtrykkeligt anført, at de støtter forslaget om at ophæve kravet om anlægsnote for små virksomheder. *Dansk Industri* finder, at der er tale om en reel lempelse, og at regnskabet vurderes at give den nødvendige information også uden denne oplysning. *Håndværksrådet* påpeger bl.a., at anlægsnoten kun er relevant for meget få regnskabsbrugere.

*HTS Handel, Transport og Serviceerhvervene* tilslutter sig forslaget, men anfører, at med hensyn til de skønnede AMVAB-besparelser vurderer HTS, at den mulige besparelse for virksomhederne er mindre.

*Realkreditrådet, Finansrådet, Dansk Handel & Service, Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR) og Foreningen Registrerede Revisorer FRR* kan derimod ikke støtte forslaget under henvisning til, at der er tale om væsentlig information for regnskabsbrugere. FSR henviser i denne forbindelse til forarbejderne til 2001-loven.

Realkreditrådet anfører således, at anlægsnoten – der giver information om virksomhedens investeringsaktivitet, afskrivningsprofil, nedskrivninger mv. – indeholder relevant information for et realkreditinstitut i kreditgivning.

Finansrådet, Dansk Handel & Service, FSR og FRR påpeger bl.a., at specifikation af anlægsaktiver udarbejdes under alle omstændigheder i bogholderiet, således at meromkostningerne ved at medtage anlægsnoten i årsrapporten er minimale.

Dansk Handel & Service anfører bl.a., at den manglende angivelse af bruttoværdier af anlægsaktiver kan hindre vurdering af selskabets produktionsanlæg.

FSR anfører endvidere, at anlægsnoten giver væsentlig information om investeringsomfanget i selskabet såvel i det år, som årsregnskabet behandler, som tidligere år og afspejler herunder blandt andet investerin-



ger, som er afskrevet, men stadig indgår i driften. Disse oplysninger vil ikke være til stede i årsregnskabet, hvis anlægsnoten udelades. En gennemførelse af forslaget vil endvidere ifølge FSR betyde, at den løbsmæssige størrelse af årets afskrivninger ikke vil fremgå af årsregnskabet, hvis den funktionsopdelte metode anvendes, og som følge heraf vil det være vanskeligt eller umuligt at bestemme årets likviditetsbevægelse, som udspringer af driften. FSR anfører, at forslaget om at afskaffe kravet om indregning af finansielle leasingaktiver vil forstærke dette problem.

#### Kommentar

Ifølge oplysninger fra Erhvervs- og Selskabsstyrelsens rapport om revisionspligt for B-virksomheder (små selskaber), har kun ca. 48 % af alle B-virksomheder banklån. Det fremgår ikke, hvor mange, der har realkreditlån. Det må vurderes, at i de tilfælde, hvor oplysningen er relevant af hensyn til kreditgivning, vil realkreditinstitutter og banker kræve de nødvendige oplysninger, ligesom de formentlig allerede i dag kræver oplysninger ud over, hvad der fremgår af årsrapporten. Hertil kommer, at det personlige kendskab til virksomheden endvidere har betydning. Det er således ikke alle små virksomheder, der har behov for den detaljerede information i anlægsnoten. Et branchespecifikt behov kan således ikke begrunde et generelt lovkrav om udarbejdelse af anlægsnote.

På baggrund af virksomhedernes egne vurderinger i forbindelse med AMVAB-målingen, der tager udgangspunkt i et ajourført bogholderi, udgør virksomhedernes byrde ved bearbejdning og præsentation af anlægsnoten ca. 37 mio. kr., hvilket ikke vurderes som en minimal omkostning.

Hertil kommer, at forslaget om at afskaffe kravet om indregning af finansielle leasingaktiver vil blive ændret således, at mellemstore virksomheder omfattet af regnskabsklasse C fortsat vil skulle foretage denne indregning.

#### **4.2.3. Afskaffelse af kravet om specificeret egenkapitalopgørelse for personligt drevne virksomheder i regnskabsklasse A (høringsversionens § 1, nr. 8) samt for små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B og mellemstore virksomheder omfattet af regnskabsklasse C (høringsversionens § 1, nr. 15 og 30)**

*Håndværksrådet* støtter forslaget om, at små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B ikke skal udarbejde en egenkapitalopgørelse, under henvisning til at oplysningerne heri kun vil blive anvendt af meget få brugere. Rådet omtaler ikke egenkapitalopgørelsen for virksomheder omfattet af regnskabsklasse A og mellemstore virksomheder omfattet af regnskabsklasse C.

*HTS Handel, Transport og Serviceerhvervene* tilslutter sig også forslaget, men anfører, at med hensyn til de skønnede AMVAB-besparelser vurderer HTS, at den mulige besparelse for virksomhederne er mindre.

*Dansk Industri (DI)* finder, at det bør overvejes, om man i stedet for en generel ophævelse af kravet om egenkapitalopgørelse for små virksomheder i regnskabsklasse B og mellemstore virksomheder i regnskabsklasse C bør reducere kravet til en overordnet egenkapitalforklaring, der beskriver udviklingen fra primo til ultimo. I forbindelse med en sådan egenkapitalforklaring kan resultatdisponeringen efter DI's opfattelse indarbejdes og dermed udgå som separat oplysning. DI udtaler sig ikke om egenkapitalopgørelsen for virksomheder omfattet af regnskabsklasse A.

*Dansk Handel & Service* er imod forslaget om ophævelse af kravet om egenkapitalopgørelse. Organisationen anfører bl.a., at egenkapitalopgørelsen er en fundamental del af årsrapporten, og det vurderes ikke, at en besparelse på 18 mio. kr. står mål med værdien af de manglende oplysninger.

*Foreningen Registrerede Revisorer FRR* og *Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)* kan ikke støtte den foreslåede ophævelse af kravet om specificeret egenkapitalopgørelse for virksomheder i regnskabsklasse A, B og mellemstore C. FRR finder, at noten som regel giver et godt samlet overblik over, hvordan egenkapitalen har udviklet sig i årets løb, hvilket er nyttig information for regnskabsbrugerne. FSR henviser i denne forbindelse til forarbejderne til 2001-loven.

FRR og FSR anfører desuden, at virksomhedernes reelle omkostningsbesparelse ved ikke at udarbejde noten er meget beskedent, da opgørelsen alligevel skal udarbejdes til skattemyndighederne.

FRR bemærker endvidere, at egenkapitalnoten fremover vil blive endnu mere interessant i selskaber omfattet af regnskabsklasse B og mellemstore selskaber omfattet af regnskabsklasse C, hvis selskabsledelserne – ifølge de foreslåede ændringer til aktieselskabsloven og anpartsselskabsloven – fremover selv kan udarbejde vurderingsberetninger om apportindskud, og hvis der i øvrigt åbnes op for udbytte og kapitaludlodninger uden revisorkontrolleret beslutningsgrundlag.

FSR anfører desuden, at den foreslåede lempelse vil medføre, at det ikke vil være muligt at afgøre, om en rapporteret stigning i egenkapitalen skyldes et kontant kapitalindskud eller eksempelvis en valutakursregulering. Et andet eksempel på selskaber omfattet af lempelsen vil ifølge FSR være multinationale selskaber, som har etableret holdingselskaber i Danmark. Sådanne holdingselskaber vil som udgangspunkt være omfattet af regnskabsklasse B, hvorved eksempelvis værdireguleringer af sikringsaktiver relateret til selskabernes lån ikke vil kunne identificeres, når egenkapitalopgørelsen udelades.

*Finansrådet* tager afstand fra forslaget, da oplysningerne giver interessenterne i mellemstore C-virksomheder mulighed for hurtigt at danne sig et overblik over virksomhedens økonomi, hvilket netop er regnskabsbets væsentlige formål.

*Liberale Erhvervs Råd, Landbrugsrådet og Dansk Landbrug* udtaler generelt, at de støtter forslagene, men fremkommer ikke med yderligere kommentarer til dette forslag.

#### Kommentar

Høringsvarene har vist en væsentlig interesse for en overordnet egenkapitalforklaring. Det forekommer derfor at være hensigtsmæssigt at stille krav om, at udviklingen i egenkapitalen fra primo til ultimo skal oplyses i regnskabet for små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B. Der skal dog også fortsat oplyses specifikt om posten ”Reserve for opskrivninger”, da denne oplysning er direktivbestemt. Det foreslås samtidig, at resultat anvendelsen kan indarbejdes heri og dermed udgå som separat oplysning.

Lovforslaget vil blive ændret således, at det bliver frivilligt for små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, om de vil udarbejde en fuldstændig egenkapitalforklaring i overensstemmelse med den gældende bestemmelse, eller de i stedet vil udarbejde en overordnet egenkapitalforklaring m.v. som anført i modellen ovenfor. Lovforslaget ændres således, at det udelukkende er små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, der kan anvende den foreslåede lempelse.

#### **4.2.4. Forhøjelse af størrelsesgrænser for koncernregnskab (høringsversionens § 1, nr. 38)**

*Danmarks Rederiforening, Dansk Industri, Håndværksrådet, Liberale Erhvervs Råd, Landbrugsrådet og Dansk Landbrug* udtaler generelt, at de støtter forslagene, men fremkommer ikke med yderligere kommentarer til dette forslag.

*HTS Handel, Transport og Serviceerhvervene* tilslutter sig ligeledes forslaget, men anfører, at mht. de skønnede AMVAB-besparelser vurderer HTS, at den mulige besparelse for virksomhederne er mindre.

*Finansrådet* tager derimod afstand fra de foreslåede forhøjede størrelsesgrænser for, hvornår en virksomhed kan undlade at udarbejde koncernregnskab. Rådet anfører, at sådanne virksomheder har et betydeligt antal interessenter, der kan berettige en udarbejdelse af et koncernregnskab. *Finansrådet* anfører endvidere, at danske pengeinstitutter, der ønsker at anvende interne modeller ved beregning af kapitalkravet efter et kommende EU direktiv om kapitalkrav, skal anvende koncernens samlede omsætning i beregningerne. Som følge heraf vil der ikke være nogen administrativ lempelse ved ændringen, da Finanstilsynets kom-

mende bestemmelser om kapitalkrav vil medføre, at selskaberne alligevel bliver nødt til at forlange, at bankernes kunder skal udfærdige koncernregnskab.

*Realkreditrådet* anfører, at der ikke bør ske en ændring af størrelsesgrænserne vedrørende koncernregnskabspligt i det niveau, som er indeholdt i lovudkastet. Med de nye højere grænser bliver der tale om selskaber af en væsentlig størrelse set i en dansk sammenhæng, hvor udarbejdelse af koncernregnskab er berettiget. Endvidere bemærker Realkreditrådet, at forslaget reelt ikke vil indebære nogen besparelse, da der med de nye kapitaldækningsregler for kreditinstitutter ved anvendelsen af interne modeller vil være behov for oplysning om koncernens samlede omsætning.

*Dansk Handel & Service* er betænkelig ved den foreslåede forhøjelse af størrelsesgrænserne for pligten til at udarbejde koncernregnskab, når forslaget ses i sammenhæng med forslaget om, at små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B fremover kan undlade at oplyse om transaktioner med nærtstående parter. Ifølge organisationen betyder dette bl.a., at det ikke på baggrund af de enkelte selskabsregnskaber i koncernen vil være muligt at opnå samme information, idet intern handel m.m. således ikke vil skulle elimineres i et koncernregnskab, og der skal ikke gives oplysninger herom i noterne til årsrapporten.

*Foreningen Registrerede Revisorer FRR* er ligeledes betænkelig ved at hæve størrelsesgrænserne så meget, som udkastet til lovforslag lægger op til, ikke mindst, hvis kravet om indre værdis metode samtidig ophæves for regnskabsklasse C. FRR finder, at forslaget vil betyde, at regnskabsbrugere vil komme til at mangle det samlede overblik over koncernens resultat og egenkapital, som i dag kan ses i moderselskabets regnskab.

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)* er meget kritisk over for forslaget og anfører, at forslaget vil betyde store informationstab for mange regnskabsbrugere, ikke mindst når forslaget ses i sammenhæng med forslaget om at gøre indre værdis metode valgfri i moderselskabet. Efter FSR's opfattelse kan man ikke danne sig et samlet billede af koncernen ved alene at indhente information i årsregnskaberne for de enkelte koncernselskaber. FSR finder således, at ulemperne og omkostningerne for det formentlig store antal regnskabsbrugere, der vil blive berørt af forslaget, langt overstiger de anførte besparelser på 11 mio. kr.

#### Kommentar

Det er korrekt, at der er et EU direktiv undervejs vedrørende kapitaldækningsregler, herunder krav til kreditvurdering af kreditinstituttets kunder. Direktivforslaget stiller imidlertid ikke krav om, at kreditinstitutterne skal forlange et koncernregnskab fra kunderne.

På baggrund af de betænkeligheder, der er blevet anført af visse organisationer i forbindelse med høringen, vurderes det, at en forhøjelse af størrelsesgrænserne for, hvornår der er pligt til at udarbejde koncernregnskab, nødvendiggør en nærmere samlet analyse af forslagets konsekvenser for virksomhederne og regnskabsbrugerne.

Forslaget om forhøjelse af størrelsesgrænserne for, hvornår der er pligt til at udarbejde et koncernregnskab, vil som følge heraf ikke blive medtaget i lovforslaget.

#### **4.2.5. Afskaffelse af krav om indre værdi (høringsversionens § 1, nr. 13)**

*Dansk Industri* støtter forslaget om at ophæve kravet om anvendelse af den indre værdis metode, da dette er i overensstemmelse med de internationale regnskabsstandarder.

*Danmarks Rederiforening* oplyser, at de generelt kan tilslutte sig de foreslåede ændringer til årsregnskabsloven, som de finder værdifulde for selskaberne henset til den forenkling, der opnås, og de dermed følgende omkostningsreduktioner. Foreningen oplyser endvidere, at den er bekendt med Dansk Industris høringssvar, som foreningen i øvrigt generelt kan tilslutte sig.

*Håndværksrådet, Liberale Erhvervs Råd, Landbrugsrådet og Dansk Landbrug* udtaler ligeledes generelt, at de støtter forslagene, men fremkommer ikke med yderligere kommentarer til dette forslag.

*HTS Handel, Transport og Serviceerhvervene* tilslutter sig også forslaget, men anfører, at mht. de skønnede AMVAB-besparelser vurderer HTS, at den mulige besparelse for virksomhederne er mindre.

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)* støtter som udgangspunkt ligeledes forslaget om at ophæve kravet om anvendelse af den indre værdis metode, da dette er i tråd med den internationale regnskabsudvikling. FSR bemærker dog, at bortfaldet af koncernregnskabspligten, som er omtalt ovenfor, sammenholdt med bortfaldet af kravet om brugen af indre værdis metode på dattervirksomheder og associerede virksomheder i moderselskabsregnskabet dog efter FSR's opfattelse er uheldig, da dette vil medføre, at der ikke længere skal foretages eliminerings af koncerninterne avancer i moderselskabsregnskabet. Det vil herefter være særdeles vanskeligt for såvel koncernens ledelse som regnskabsbrugeren, herunder offentlige myndigheder, kreditorer og banker, at vurdere, hvad der bør anvendes til udbytte, hvis der ikke udarbejdes koncernregnskab. Dette vil iflg. FSR give problemer bl.a. i forhold til kravene i aktieselskabslovens § 110, medmindre der udarbejdes en form for koncernregnskab, hvor der blandt andet elimineres for interne avancer m.v. FSR foreslår derfor, at indre værdis metode opretholdes som krav for såvel mellemstore som store virksomheder i

regnskabsklasse C i de situationer, hvor der ikke udarbejdes koncernregnskab i Danmark.

*Foreningen Registrerede Revisorer FRR* synes, at det er ærgerligt, at den europæiske og internationale regnskabsregulering bevirker, at kravet om indre værdis metode foreslås gjort frivilligt i alle regnskabsklasserne. Hovedreglen for måling af dattervirksomheder og associerede virksomheder vil herefter blive historisk kostpris, hvilket efter foreningens opfattelse ikke umiddelbart er særligt relevant for regnskabsbrugerne, der efterspørger en mere aktuel værdi.

#### Kommentar

Der er fra flere organisationers side udtrykt ønske om, at danske regler bliver mere i overensstemmelse med de internationale regnskabsstandarder. Dette gælder særligt indregnings- og målingsbestemmelser, da dette for danske dattervirksomheder vil reducere byrderne ganske betydeligt i forbindelse med afrapportering til både danske, men også udenlandske moderselskaber.

Den indre værdis metode anses for at være teknisk og administrativt krævende. Hertil kommer, at hverken EU's regnskabsdirektiver eller de internationale regnskabsstandarder kæver, at indre værdi anvendes.

Danske virksomheder bør have mulighed for at udarbejde årsregnskaber, som på dette punkt svarer til de internationale regnskabsstandarder.

Den foreslåede ophævelse af kravet om anvendelse af indre værdis metode fastholdes, således at de danske regler bringes i overensstemmelse med de internationale regler.

Fastholdelsen af ophævelsen skal også ses i sammenhæng med, at forslaget om forhøjelse af størrelsesgrænserne for, hvornår der er pligt til at udarbejde et koncernregnskab, udgår af lovforslaget.

#### **4.2.6. Afskaffelse af kravet om pengestrømsopgørelse for mellemstore virksomheder omfattet af regnskabsklasse C (høringsversionens § 1, nr. 28)**

*Danmarks Rederiforening* oplyser, at de generelt kan tilslutte sig de foreslåede ændringer til årsregnskabsloven, som de finder værdifulde for selskaberne henset til den forenkling, der opnås, og de dermed følgende omkostningsreduktioner. Foreningen oplyser endvidere, at den er bekendt med Dansk Industris høringssvar, som foreningen i øvrigt generelt kan tilslutte sig.

*Liberale Erhvervs Råd, Landbrugsrådet og Dansk Landbrug* udtaler ligeledes generelt, at de støtter forslagene, men fremkommer ikke med

yderligere kommentarer til dette forslag. *Håndværksrådet* støtter ligeledes forslaget.

*HTS Handel, Transport og Serviceerhvervene* tilslutter sig også forslaget, men anfører, at mht. de skønnede AMVAB-besparelser vurderer HTS, at den mulige besparelse for virksomhederne er mindre.

*Dansk Industri* støtter fuldt ud forslaget om ophævelse og anfører, at det eksisterende krav om at opstille en pengestrømsopgørelse er forbundet med betydelige omkostninger for de omfattede virksomheder.

*Dansk Handel & Service* oplyser, at en afskaffelse af kravet vil give virksomhederne en besparelse umiddelbart. Organisationen finder dog samtidigt, at det bør overvejes, om der reelt er nogen samfundsøkonomisk gevinst ved afskaffelsen, da pengestrømsopgørelsen er en del af en større virksomheds interne økonomiske opfølgning.

*Realkreditrådet* kan ikke tilslutte sig forslaget, idet pengestrømsopgørelsen er relevant information for et realkreditinstitut i kreditgivningen.

*Finansrådet* tager afstand fra forslaget, da oplysningen giver interessenterne mulighed for hurtigt at danne sig et overblik over virksomhedens økonomi.

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)* kan heller ikke tilslutte sig forslaget bl.a. under henvisning til, at netop pengestrømmene er særligt vigtige for, at regnskabslæseren kan se, om de opnåede økonomiske resultater samtidig afspejles i selskabets pengestrømme.

#### Kommentar

På baggrund af de indkomne høringssvar vurderes det, at en afskaffelse af kravet om pengestrømsopgørelse for mellemstore virksomheder omfattet af regnskabsklasse C nødvendiggør en nærmere samlet analyse af forslagets konsekvenser for virksomhederne og regnskabsbrugerne.

Forslaget om afskaffelse af kravet om pengestrømsopgørelse for mellemstore virksomheder omfattet af regnskabsklasse C vil som følge heraf ikke blive medtaget i lovforslaget.

#### **4.2.7. Afskaffelse af kravet om indregning af finansielle leasingaktiver for små virksomheder i regnskabsklasse B og mellemstore virksomheder omfattet af regnskabsklasse C (høringsversionens § 1, nr. 12)**

*Danmarks Rederiforening* oplyser, at de generelt kan tilslutte sig de foreslåede ændringer til årsregnskabsloven, som de finder værdifulde for selskaberne henset til den forenkling, der opnås, og de dermed følgende omkostningsreduktioner. Foreningen oplyser endvidere, at den er



bekendt med Dansk Industris høringssvar, som foreningen i øvrigt generelt kan tilslutte sig.

*Håndværksrådet, Liberale Erhvervs Råd, Landbrugsrådet og Dansk Landbrug* udtaler ligeledes generelt, at de støtter forslagene, men fremkommer ikke med yderligere kommentarer til dette forslag.

*Dansk Industri* støtter fuldt ud forslaget om afskaffelse af kravet om indregning af finansielle leasingaktiver. DI anfører, at ophævelse af kravet vil være en stor lettelse for de omfattede virksomheder, der typisk kun i forbindelse med regnskabsaflæggelsen bogfører og beregner finansiell leasing, som dermed ikke er en rutinetransaktion.

*HTS Handel, Transport og Serviceerhvervene* tilslutter sig også forslaget, men anfører, at mht. de skønnede AMVAB-besparelser vurderer HTS, at den mulige besparelse for virksomhederne er mindre.

*Foreningen Registrerede Revisorer FRR* tilslutter sig lempelsen for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, idet foreningen finder, at i langt de fleste af disse små virksomheder er det indregnede beløb ikke væsentligt. Foreningen finder endvidere, at det eksisterende krav giver anledning til administrativt bøvvl for virksomhederne, når de skal håndtere det gældende krav. Man kan så iflg. FRR blot håbe på, at virksomheder med væsentlige leasingkontrakter frivilligt vælger at indregne aktiver og forpligtelser, så regnskabsbruger får disse relevante informationer. FRR mener derimod, at det bør overvejes at bibeholde kravet om indregning for mellemstore C-virksomheder.

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)* er imod forslaget, bl.a. under henvisning til, at forslaget efter foreningens opfattelse ikke afspejler den udvikling, som er sket på de finansielle markeder, hvor leasing i dag i mange tilfælde overvejes af virksomhederne på lige fod med fx bankfinansiering ved anskaffelse af aktiver. Idet indgåelse af leasingaftaler i dag udgør en almindelig kilde til finansiering på lige fod med fx bankfinansiering, forekommer en ophævelse af kravet om indregning af finansielle leasingaftaler i balancen at være direkte konkurrenceforvridende i forhold til de virksomheder, som vælger at finansiere anskaffelsen af deres aktiver ved fx bank- eller kreditforeningslån.

FSR fremhæver desuden, at forslaget om fritagelse for krav om indregning af finansielt leasede aktiver er uheldigt i kombination med forslaget om ophævelse af anlægsnoten. Regnskabsbrugerne har iflg. FSR meget vanskeligt ved at vurdere den aktivmasse, som medgår til at skabe virksomhedens omsætning. Dermed bliver det iflg. FSR også sværere at vurdere virksomhedens risikoprofil, eftersom finansielt leasede anlægsaktiver i praksis udsætter virksomheden for samme risiko som anlægsaktiver, virksomheden selv ejer.

FSR påpeger endvidere, at forslaget medfører en reel risiko for, at virksomheder, for hvem det ikke var tiltænkt, kan rykke ned i regnskabsklasse blot ved at omlægge samtlige anlægsaktiver til finansiel leasing.

*Finansrådet* er imod forslaget frivillighed om forpligtelsernes indregning for så vidt angår mellemstore virksomheder i regnskabsklasse C, da disse virksomheder har den nødvendige ekspertise til at håndtere indregning af leasingforpligtelser i balancen.

#### Kommentar

På baggrund af høringssvarene vurderes det at være hensigtsmæssigt at bevare kravet om indregning af finansielle leasingaktiver for mellemstore C virksomheder. Ophævelsen fastholdes dog for virksomheder i klasse B, hvor hovedparten af virksomhederne er meget små virksomheder. Det er ikke rimeligt at pålægge alle disse meget små virksomheder at indregne finansielt leasede aktiver i årsrapporten. I øvrigt bemærkes det, at disse virksomheder i deres årsrapport skal give oplysning om økonomiske forpligtelser i henhold til leasingkontrakter efter § 64, stk. 2, som ikke ændres.

#### **4.2.8. Overgangsregel vedrørende finansiel leasing (høringsversionens § 1, nr. 24)**

*Foreningen Registrerede Revisorer FRR* finder det uacceptabelt, at en stor virksomhed omfattet af regnskabsklasse C ikke skal indregne finansielle leasingkontrakter, der er indgået i tidligere regnskabsår, hvis der er tale om væsentlige beløb.

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)* er ligeledes uenig i forslaget. FSR anfører, at den foreslåede overgangsbestemmelse i forbindelse med overgang fra regnskabsklasse C(mellem) til C(stor) tillader implementering med fremadrettet virkning. Det betyder fx, at finansielle leasingaftaler indgået før overgangstidspunktet ikke skal indregnes i balancen. Efter FSR's opfattelse forringer en sådan lempelse regnskabsbrugernes mulighed for at sammenligne virksomheder i regnskabsklasse C(stor) over tid, hvorfor foreningen anbefaler, at virksomheder ved overgang til regnskabsklasse C(stor) skal følge lovens hovedregel og ændre anvendt regnskabspraksis med tilbagevirkende kraft.

#### Kommentar

Som tidligere nævnt er det fundet hensigtsmæssigt at bevare kravet om indregning af finansielt leasede aktiver for mellemstore virksomheder omfattet af regnskabsklasse C, så det kun er virksomheder i regnskabsklasse B, der fritages for at indregne sådanne aktiver. Overgangsreglen vedrørende finansiel leasing kommer derfor til at svare til de gældende overgangsregler for virksomheder, der overgår fra regnskabsklasse B til C, hvorved virksomheden bliver omfattet af højere krav. I sådanne tilfælde er det sædvanligt, at de skærpede krav indføres med virkning fremad i tid.

Hertil kommer, at det vurderes, at en gennemførelse med tilbagevirkende kraft kan være meget byrdefuld, samtidig med at det ikke kan afvises, at det i visse tilfælde vil være umuligt. Det vurderes på den baggrund, at virksomhedernes administrative byrde ved at skulle give de pågældende informationer med tilbagevirkende kraft overstiger regnskabsbrugernes interesse og behov for disse historiske oplysninger.

#### **4.2.9. Afskaffelse af kravet om produktionsmetoden for små virksomheder i regnskabsklasse B (høringsversionens § 1, nr. 14)**

*Danmarks Rederiforening* oplyser, at de generelt kan tilslutte sig de foreslåede ændringer til årsregnskabsloven, som de finder værdifulde for selskaberne henset til den forenkling, der opnås, og de dermed følgende omkostningsreduktioner. Foreningen oplyser endvidere, at den er bekendt med Dansk Industris høringssvar, som foreningen i øvrigt generelt kan tilslutte sig.

*Dansk Industri, Håndværksrådet, Liberale Erhvervs Råd, Landbrugsrådet og Dansk Landbrug* udtaler ligeledes generelt, at de støtter forslagene, men fremkommer ikke med yderligere kommentarer til dette forslag.

*HTS Handel, Transport og Serviceerhvervene* tilslutter sig også forslaget, men anfører, at mht. de skønnede AMVAB-besparelser vurderer HTS, at den mulige besparelse for virksomhederne er mindre.

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR) og Dansk Byggeri* kan ligeledes tilslutte sig, at det som hovedregel gøres frivilligt for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, om de vil anvende produktionsmetoden, da metoden i praksis kan være vanskelig at håndtere for små virksomheder.

*Foreningen Registrerede Revisorer FRR* oplyser, at man ikke kan støtte, at det indirekte krav om at anvende produktionsmetoden bortfalder for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B. FRR bemærker, at valget mellem produktionsmetoden og salgsmetoden ofte har meget stor indvirkning på virksomhedens resultat og egenkapital. Foreningen finder som følge heraf, at selvom det i praksis kan være vanskeligt at opgøre en entreprises færdiggørelsesgrad, og selvom der er byrde forbundet med metoden, at produktionsmetoden fortsat bør være et krav i de situationer, hvor det er relevant.

#### Kommentar

Produktionsmetoden er vanskelig at anvende i praksis for små virksomheder. Ud fra en samlet vurdering må byrden ved at bruge metoden i langt de fleste tilfælde vurderes at være for stor i forhold til nytten heraf for brugerne af regnskaber for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B. Derfor er det fundet hensigtsmæssigt, at det fremover

bliver frivilligt for små virksomheder at anvende produktionsmetoden. I den forbindelse bemærkes, at i de enkelte tilfælde, hvor en undladelse af at anvende metoden måtte føre til, at regnskabet ikke bliver retvisende, vil virksomheden fortsat skulle anvende produktionsmetoden for at opfylde det generelle krav om, at regnskabet skal give et retvisende billede.

Forslaget om at fritage virksomheder i regnskabsklasse B for at anvende produktionsmetoden opretholdes.

#### **4.2.10. Afskaffelse af kravet om oplysninger om nærtstående parter for små virksomheder i regnskabsklasse B (høringsversionens § 1, nr. 19)**

*Danmarks Rederiforening* oplyser, at de generelt kan tilslutte sig de foreslåede ændringer til årsregnskabsloven, som de finder værdifulde for selskaberne henset til den forenkling, der opnås, og de dermed følgende omkostningsreduktioner. Foreningen oplyser endvidere, at den er bekendt med Dansk Industris høringssvar, som foreningen i øvrigt generelt kan tilslutte sig.

*Håndværksrådet, Liberale Erhvervs Råd, Landbrugsrådet og Dansk Landbrug* udtaler ligeledes generelt, at de støtter forslagene, men fremkommer ikke med yderligere kommentarer til dette forslag.

*HTS Handel, Transport og Serviceerhvervene* tilslutter sig også forslaget, men anfører, at mht. de skønnede AMVAB-besparelser vurderer HTS, at den mulige besparelse for virksomhederne er mindre.

*Dansk Industri* finder, at den foreslåede ophævelse af dette krav vil medføre reel lempelse af de administrative byrder, og at regnskabet også uden denne oplysning giver regnskabsbrugerne de fornødne informationer.

*Dansk Handel & Service* udtrykker betænkelighed ved afskaffelsen af kravet om oplysninger om transaktioner med nærtstående parter for virksomheder i regnskabsklasse B, da der for regnskabsbrugerne vil gå information tabt om oplysninger om nærtstående parter, især inden for koncernvirksomheder. Organisationen påpeger, at forslaget skal ses i sammenhæng med den foreslåede forhøjelse af størrelsesgrænserne for pligten til at udarbejde koncernregnskab. Ifølge organisationen betyder dette bl.a., at det ikke på baggrund af de enkelte selskabsregnskaber i koncernen vil være muligt at opnå samme information, idet intern handel m.m. således ikke vil skulle elimineres i et koncernregnskab, og der skal ikke gives oplysninger herom i noterne til årsrapporten.

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)* anfører, at den foreslåede afskaffelse af kravet om oplysning om transaktioner med nærtstående parter også indebærer ophævelse af krav om oplysning af hvem

der står bag selskabet. Endvidere vil der heller ikke længere være pligt til at oplyse om transaktioner, der gennemføres mellem aktionæren og selskabet. Disse oplysninger har i dag stor interesse og værdi for flere forskellige grupper af regnskabsbrugere. Det er iflg. FSR særligt problematisk, at disse oplysninger bortfalder, når det fremover bliver muligt at undlade at udarbejde koncernregnskab i de fleste danske koncerner samt at benytte kostprismetoden i stedet for indre værdis metode.

#### Kommentar

Flere organisationer har anført bekymring med hensyn til forslaget om at ophæve kravet om oplysninger om nærtstående parter for små virksomheder, da dette - sammen med forslaget om at forhøje størrelsesgrænserne for virksomheder, som er undtaget fra at aflægge koncernregnskab - indebærer, at det ikke vil være muligt at opnå samme information i de enkelte koncernvirksomheder som i et koncernregnskab.

Da det som tidligere nævnt foreslås, at forslaget om forhøjelse af størrelsesgrænserne for, hvornår der er pligt til at udarbejde koncernregnskab, udgår af forslaget, vurderes det, at bekymringerne i forhold til forslaget om at afskaffe kravet om oplysninger om nærtstående parter formindskes væsentligt.

Forslaget om at afskaffe kravet om oplysninger om nærtstående parter for små virksomheder i regnskabsklasse B vil som følge heraf blive opretholdt.

#### **4.2.11. Ikrafttræden af de øvrige forslag til ændringer til årsregnskabsloven**

*Dansk Industri (DI)* kan fuldt ud tilslutte sig, at reglerne skal træde i kraft med tilbagevirkende kraft, da der er tale om lempelser til fordel for virksomhederne.

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)* anfører, at der ikke er indarbejdet ikrafttrædelsesbestemmelser, bortset fra, at loven kan implementeres med tilbagevirkende kraft til regnskabsår, der begynder 1. januar 2005 eller senere. Dette må modsat betyde, at en implementering af lovens nye bestemmelser for indregning og måling skal ske som en praksisændring. Det betyder, at:

- Finansielle leasingkontrakter, der allerede i dag er indregnet skal fjernes fra balancen
- Produktionsmetoden skal ændres til salgsmetoden med tilbagevirkende kraft
- Investeringer i dattervirksomheder, der fremover ønskes målt til kostpris, skal måles til den oprindelige kostpris.

FSR anbefaler, at der indarbejdes ikrafttrædelsesbestemmelser, eksempelvis ved at tillade, at den nye praksis alene implementeres fremadrettet.

FSR anbefaler endvidere, at det ved anvendelse af måling til kostpris tillades, at den regnskabsmæssige indre værdi anvendes som ny kostpris for investeringer i datterselskaber og associerede selskaber.

#### Kommentar

Der er tale om indregnings- og målingsbestemmelser, som det for virksomhederne vil være frivilligt, om de vil benytte. Der stilles således ikke krav om, at virksomhederne skal ændre indregnings- og målingsmetoder.

Virksomhederne kan således fortsætte med deres nuværende regnskabspraksis. Hvis de imidlertid ønsker at ændre regnskabspraksis, vurderes det mest rimeligt, at dette sker som en praksisændring. Dette gælder også i dag, hvis en virksomhed f.eks. ønsker at anvende en indregnings- og målebestemmelse fra en højere regnskabsklasse.

Der vil derfor ikke blive indført overgangsbestemmelser, hvis virksomhederne frivilligt ønsker at ændre regnskabspraksis, som følge af lovforslaget.

### **5. Høringsparternes ønsker om yderligere ændringer til årsregnskabsloven**

Høringsparterne har fremsat en række yderligere forslag, som de ønsker medtaget i lovforslaget.

#### **5.1. Mulighed for at udarbejde og indsende årsrapport på engelsk**

*Dansk Industri og Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)* foreslår, at det bliver tilladt at udarbejde og indsende årsrapporter alene på engelsk, der er det fremherskende sprog på de finansielle markeder. En sådan definition er set i andre regelsæt og vil medføre betydelige administrative lempelser også for de større virksomheder.

#### Kommentar

Der er tale om et meget principielt forslag, der vil nødvendiggøre en analyse af konsekvenserne for blandt andet regnskabsbrugerne og af de EU-retlige regler med hensyn til at åbne op for nogle sprog, mens andre udelukkes. Spørgsmålet vil blive taget op i forbindelse med, at transparensdirektivet skal implementeres i dansk ret.

Forslaget vil således ikke blive medtaget i lovforslaget.

#### **5.2. Afskaffelse af krav om indregning af udviklingsprojekter som aktiv**

*Dansk Industri* anfører, at pligten til at indregne udviklingsprojekter som et aktiv ikke er direktivbestemt. Dansk Industri finder derfor, at denne bestemmelse bør fjernes, i det mindste for de mellemstore virk-

somheder. Den administrative lempelse, der er forbundet med at ophæve pligten til at indregne udviklingsprojekterne vil efter Dansk Industris opfattelse overstige regnskabsbrugernes informationstab. Herudover indebærer de nuværende indregningsregler, at udenlandske konkurrenter, som ikke er undergivet en tilsvarende pligt, får mulighed for at opnå oplysninger, som de ikke selv er forpligtet til at give. Organisationen finder på den baggrund, at der således er tale om en regel, der hæmmer de danske virksomheders konkurrenceevne.

#### Kommentar

Det er korrekt, at regnskabsdirektivet ikke kræver indregning af udviklingsprojekter som aktiv i de mindste selskaber.

Forslaget vil imidlertid være i strid med tendenserne i udviklingen i de internationale regnskabsstandarder. Man bør derfor afvente udviklingen i de internationale regnskabsstandarder, inden reglen i årsregnskabsloven eventuelt ændres. Forslaget vil blive taget op i forbindelse med den kommende tilpasning af årsregnskabsloven til de internationale regnskabsstandarder, IFRS.

Forslaget vil således ikke blive medtaget i lovforslaget.

### **5.3. Øget mulighed for at angive bruttoresultat i stedet for nettoomsætning**

*Dansk Industri* oplyser, at de også gerne ser en generel udvidelse af anvendelsesområdet for bestemmelsen i årsregnskabslovens § 32 om mulighed for at angive bruttoresultat i stedet for nettoomsætning. Bestemmelsen siger, at man af konkurrencemæssige årsager kan nøjes med at vise bruttoresultatet og ikke nettoomsætningen. *Dansk Industri* finder, at der på nuværende tidspunkt bruges en del ressourcer på at argumentere for, at disse konkurrencemæssige hensyn forefindes.

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer* finder, at den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 32 om muligheden for at vise bruttoresultat i stedet for nettoomsætning er uklar. Bestemmelsen bør efter FSRs opfattelse enten ophæves eller præciseres, idet det vurderes, at der i dag bruges relativt meget tid på at vurdere og argumentere for bestemmelsens overholdelse.

#### Kommentar

Efter 4. direktiv kan alle små og mellemstore virksomheder fritages for at angive nettoomsætningen og i stedet angive bruttoresultat. Efter direktivbestemmelsen er der således ikke krav om, at angivelsen af bruttoresultat for eksempel skal være begrundet i konkurrencemæssige årsager.

En generel udvidelse af anvendelsesområdet for bestemmelsen i årsregnskabslovens § 32 om mulighed for at angive bruttoresultat i stedet



for nettoomsætning blev drøftet på Regnskabsrådets møde i august 2005. En række organisationer støttede på mødet forslaget, og ingen af de tilstedeværende organisationer udtrykte, at de så problemer i at lempe bestemmelsen således, at det bliver en ubetinget ret for de små og mellemstore virksomheder at undlade at oplyse om nettoomsætningen.

Det vurderes derfor på baggrund af høringen og for at undgå fremtidig fortolkningstvivl at være hensigtsmæssigt, at bestemmelsen i årsregnskabslovens § 32 ændres til en generel undtagelse for små virksomheder.

#### **5.4. Afskaffelse af krav om hoved- og nøgletal på moderselskabsniveau, hvis de udarbejdes på koncernniveau**

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer* finder, at kravet om hoved- og nøgletal for modervirksomheden bør bortfalde, hvis der udarbejdes hoved- og nøgletalsoversigt på koncernniveau. Dette skyldes, at det vurderes, at der anvendes en del ressourcer på disse opgørelser, som ofte anses for mindre relevante.

##### Kommentar

Hvis der udarbejdes hoved- og nøgletal på koncernniveau, vurderes det, at den selvstændige informationsværdi af hoved- og nøgletal på moderselskabsniveau vil være yderst begrænset.

Forslaget blev drøftet i Regnskabsrådet i forbindelse med behandling af udkastet til lovforslaget i august 2005. Under behandlingen støttede nogle af organisationerne forslaget, og ingen af de tilstedeværende organisationer udtrykte, at de så problemer i at afskaffe kravet om hoved- og nøgletal på moderselskabsniveau, hvis de pågældende hoved- og nøgletal udarbejdes på koncernniveau.

Det vurderes derfor at være hensigtsmæssigt at medtage en ændring i overensstemmelse hermed i lovforslaget.

#### **5.5. Gældsforpligtelser til nominel værdi**

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)* finder, at det kunne overvejes, om gældsforpligtelser skal kunne måles til nominel værdi for B-virksomheder, idet begrebet amortiseret værdi skaber forvirring.

##### Kommentar

Det er hensigten at igangsætte et arbejde med henblik på at gøre årsregnskabslovens indregnings- og målemetoder mere i overensstemmelse med de internationale standarder.

Det findes mest hensigtsmæssigt at afvente arbejdet med at gøre årsregnskabslovens indregnings- og målingsbestemmelser mere i overensstemmelse med de internationale regnskabsstandarder, inden der ænd-

res på bestemmelsen om måling af gældsforpligtelser for B-virksomheder.

Forslaget vil således ikke blive medtaget i lovforslaget.

### **5.6. Afskaffelse af krav om koncernregnskab for samtlige underkoncerner, hvis der er tale om et statsligt aktieselskab**

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)* bemærker, at det i dag er et krav, at statslige aktieselskaber skal udarbejde koncernregnskab for samtlige underkoncerner. FSR finder, at dette er i strid med bestemmelserne i 7. direktiv, idet direktivet kræver, at enkeltstaterne skal tillade lempelse for koncernregnskabspligt for underkoncerner, medmindre underkoncernen er børsnoteret. FSR anbefaler på den baggrund, at koncernregnskabspligten for statslige underkoncerner lempes.

#### Kommentar

Efter 7. direktiv skal koncernregnskabspligten for underkoncerner lempes, medmindre der er tale om en børsnoteret underkoncern. I årsregnskabsloven er kravet om koncernregnskaber for alle ikke børsnoterede underkoncerner som udgangspunkt lempet. Statslige aktieselskaber er imidlertid ikke efter årsregnskabslovens ordlyd eksplicit omfattet af lempelsen, hvilket de i henhold til direktivbestemmelsen skal være.

Det vurderes derfor for hensigtsmæssigt, at der indsættes en bestemmelse, hvoraf det eksplicit fremgår, at lempelsesreglerne for underkoncerner også omfatter statslige aktieselskaber.

### **5.7. Sammenlægningsmetode i koncerninterne transaktioner**

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)* anfører, at sammenlægningsmetoden i koncerninterne transaktioner bør genovervejes. Evt. bør der tillades en 3. metode, book value-method, hvor der sker indregning til ”aftalte værdier” (typisk bogførte værdier) uden tilbagevirkende kraft.

#### Kommentar

Det er hensigten at igangsætte et arbejde med henblik på at gøre årsregnskabslovens indregnings- og målingsbestemmelser mere i overensstemmelse med de internationale regnskabsstandarder.

Spørgsmålet om metode ved koncerninterne transaktioner bør analyseres nærmere, og det findes derfor mest hensigtsmæssigt, at spørgsmålet behandles i forbindelse med det kommende arbejde.

Forslaget vil således ikke blive medtaget i lovforslaget.

### **5.8. Ophævelse af oplysning om offentlig ejendomsværdi for danske ejendomme**

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)* foreslår, at kravet om oplysning om den offentlige ejendomsværdi for danske ejendomme ophæves. Der er ikke anført nærmere begrundelse for forslaget.

#### Kommentar

Kravet om oplysning om den offentlige ejendomsværdi for danske ejendomme gælder for virksomheder i regnskabsklasse C og D. Kravet er en videreførelse fra den tidligere gældende lov, og er i lovbemærkningerne til den nye årsregnskabslov begrundet med, at ”ejendomsvurderingen antages at kunne give en indikation af dagsværdien af den faste ejendom, hvorfor oplysningen især er relevant, hvor virksomheden indregner aktivet til kostpris og foretager afskrivninger på dette grundlag.”

Konsekvenserne af forslaget bør imidlertid drøftes nærmere i forhold til regnskabsbrugerne m.v., herunder om udviklingen har gjort oplysningen overflødig.

Forslaget vil således ikke blive medtaget i lovforslaget.

### **5.9. Tidsfristen for indsendelse af årsrapport**

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)* har foreslået, at man kunne overveje at lempe tidsfristen for indsendelse af årsrapport i stil med fristerne i andre lande. FSR påpeger, at indsendelsesfristen specielt er et problem for filialer af selskaber i andre lande med længere indsendelsesfrister.

#### Kommentar

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen er opmærksom på problemerne med hensyn til filialers indsendelse af årsrapport. En undersøgelse har imidlertid vist, at det kun er få filialer, der slettes i styrelsens register på grund af manglende indsendelse af årsrapport. Indsendelsesfristerne for filialer blev, som for danske virksomheder, forkortet fra 6 måneder til 5 måneder i 2001. Begrundelsen herfor var at skabe ensartethed på området. Det vil derfor være naturligt at inddrage problematikken i forbindelse med en eventuel kommende generel drøftelse af indsendelsesfristerne.

Forslaget vil således ikke blive medtaget i lovforslaget.

### **5.10. Tilpasning til IFRS**

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)* foreslår, at årsregnskabsloven på en række områder tilpasses til IFRS (internationale regnskabsstandarder). FSR vurderer, at der kan skabes store administrative besparelser for de mange dattervirksomheder, der i deres interne rapportering skal rapportere efter IFRS til såvel udenlandske som danske mo-

dervirksomheder, der i henhold til EU forordningen skal offentliggøre koncernregnskaber efter IFRS.

#### Kommentar

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen vil inden for kort tid igangsætte et arbejde, der nærmere skal se på mulighederne for at tilpasse årsregnskabsloven til de internationale regnskabsstandarder. Det vurderes, at en foregribelse af en eventuel kommende tilpasning uden en nærmere samlet analyse af konsekvenserne for virksomhederne og regnskabsbrugerne kan resultere i uhensigtsmæssige løsninger.

Det vurderes således, at eventuel tilpasning af årsregnskabsloven til de internationale regnskabsstandarder bør ske som en samlet pakke, på grundlag af resultatet af det arbejde, der bliver igangsat.

Forslaget vil således ikke blive medtaget i lovforslaget.

### **5.11. Elektronisk indsendelse af årsrapporten**

*Finansrådet* foreslår, at det bliver obligatorisk at anvende elektronisk kommunikation ved indsendelse af årsrapporten til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen for de selskaber, som ikke bliver underlagt revisionspligt.

#### Kommentar

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen åbnede i marts 2005 mulighed for, at virksomheder kan indsende årsrapporter digitalt. Løsningen indebærer, at der udarbejdes et XBRL dokument, der indeholder resultatopgørelse og balance. Derudover skal virksomhedens fulde årsrapport vedlægges i PDF format. Den nuværende digitale løsning understøtter således ikke indsendelse af en fuld årsrapport.

Etablering af en løsning, der giver mulighed for digital indsendelse af en fuld årsrapport for små virksomheder vil være et meget omfattende projekt. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen er i gang med en nærmere analyse heraf.

Forslaget vil således ikke blive medtaget i lovforslaget.

### **6. Ændringer til bogføringsloven**

*Håndværksrådet* støtter de foreslåede ændringer af bogføringslovgivningen og har ikke fundet anledning til at foreslå yderligere ændringer.

*Realkreditrådet* og *Finansrådet* tilslutter sig de foreslåede ændringer i bogføringsloven.

*Foreningen Registrerede Revisorer FRR* oplyser, at de støtter de foreslåede ændringer til bogføringsloven og særligt de lempede krav til sy-

stembeskrivelser i bogføringslovens § 14 og forslaget om opbevaring i udlandet, jf. § 12.

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)* er enig i, at bogføringsloven på flere områder med fordel kan moderniseres, men FSR har betænkeligheder med hensyn til enkelte af de foreslåede ændringer.

*HTS Handel, Transport og Serviceerhvervene* støtter de foreslåede ændringer til bogføringsloven og finder dem nyttige. Dette gælder særligt med hensyn til den lettere adgang til at opbevare regnskabsmateriale i de nordiske lande og ophævelsen af kravet om udarbejdelse af systembeskrivelser.

Hertil kommer, at visse organisationer, herunder *Dansk Industri* generelt har udtrykt støtte dette udkast til lovforslag.

### **6.1. Opbevaring af kassestrimler**

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)* finder det ud fra et revisionsmæssigt synspunkt betænkeligt at fjerne regnskabsmæssig dokumentation, der indgår i transaktionssporet og kontrolsporet i det omfang, at det ikke erstattes af anden dokumentation, der mindst har samme dokumentationskraft som den mistede dokumentation. Kassestrimler og interne salgsbilag anvendes kun lejlighedsvis ved ordinære revisionsopgaver. Men der kan være situationer, hvor bedragerier ikke vil kunne undersøges til bunds, idet en del af transaktionssporet vil mangle i virksomheden, når revisor foretager sin revision. Dette kan være problematisk i forhold til revisionsstandard RS 240, "Revisors pligt til at overveje besvigelser og fejl ved revision af regnskaber". FSR kan derfor ikke umiddelbart støtte forslaget.

*Skatteministeriet* har i deres høringssvar oplyst, at ministeriet ikke er uenige i forslaget. Skatteministeriet finder dog, at den foreslåede ændring i bogføringsloven nødvendigvis må ses i sammenhæng med opbevaringskravene på skatte- og afgiftsområdet, som i øjeblikket overvejes ændret.

#### Kommentar

Opbevaring af kassestrimler og tilsvarende interne salgsbilag er på nuværende tidspunkt reguleret både i afgiftslovgivningen og bogføringsloven.

Skatteministeriet har som nævnt ovenfor oplyst, at reguleringen i skattelovgivningen i nærmeste fremtid påtænkes revideret. Det vurderes hensigtsmæssigt, at forslaget udgår af lovforslaget, og gennemføres som led i ændringen af skattelovgivningen.

### **6.2. Mulighed for opbevaring af regnskabsmateriale i udlandet**

*Danmarks Rederiforening* bemærker, at den nuværende bestemmelse har sin baggrund i en anden tid og andre forhold end de i dag gældende. Foreningen mener, at den stadig stigende internationalisering og udbredt anvendelse af edb-baserede regnskaber bør have den konsekvens, at bestemmelsen ændres således, at den erstattes af en almindelig pligt for den bogføringspligtige til at kunne fremskaffe regnskabsmateriale, også selv om det ligger i udlandet.

*Datatilsynet* bemærker, at overførsel af oplysninger omfattet af persondataloven til tredjelande principielt kun kan ske efter forudgående tilladelse fra tilsynet. Det oplyses, at tredjelande er defineret som stater, der ikke indgår i det Europæiske Fællesskab, eller som ikke har gennemført aftaler, der er indgået med det Europæiske Fællesskab, og som indeholder regler svarende til direktivet om beskyttelse og fri udveksling af persondataoplysninger (Direktiv 95/46/EF af 24. oktober 1995).

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)* oplyser, at en del selskaber i Danmark indgår i udenlandske koncerner, og et stigende antal af disse koordinerer deres bogføring etc., hvilket i mange tilfælde betyder, at bogføringen for det danske selskab reelt opbevares i udlandet. Det danske selskab har adgang via det fælles netværk til at registrere i og udskrive bogføringen. Et sådant system opfylder ikke bogføringslovens hidtidige bestemmelser om opbevaring i Danmark. FSR finder på den baggrund, at den foreslåede mulighed for at opbevare regnskabsmateriale i Norden naturligvis er en lempelse, men efter foreningens opfattelse bør det overvejes at ændre bemyndigelsen til som minimum at omfatte lande indenfor EU, jf. målsætningen om fri bevægelighed indenfor EU.

#### Kommentar

Alt regnskabsmateriale skal som udgangspunkt opbevares her i landet.

Bogføringsloven indeholder dog en række undtagelser, hvorefter regnskabsmateriale i kortere eller længere perioder under visse betingelser kan opbevares i udlandet.

Endelig indeholder den nuværende bestemmelse i bogføringslovens § 12, stk. 4, mulighed for, at Erhvervs- og Selskabsstyrelsen i særlige tilfælde kan tillade opbevaring af regnskabsmateriale i udlandet. En sådan dispensation forudsætter efter bemærkningerne til bestemmelsen, at dispensationen ikke medfører kontrolmæssige og/eller efterforskningsmæssige problemer.

Den foreslåede bekendtgørelse over lande i udlandet, som regnskabsmateriale kan opbevares i uden forudgående dispensation skal ligeledes tage udgangspunkt i, at opbevaringen i udlandet ikke skal medføre kontrolmæssige og/eller efterforskningsmæssige problemer. Dette er baggrunden for, at landene i bekendtgørelsen i første omgang vil være de nordiske lande, hvor Statsadvokaten for Særlig Økonomisk Krimi-

nalitet vurderer, at en opbevaring i disse lande ikke vil medføre efterforskningsmæssige problemer.

Problemstillingen omkring overførsel til og opbevaring af personoplysninger i tredjelande vil blive inddraget i forbindelse med udarbejdelse af den pågældende bekendtgørelse.

Forslaget vil på den baggrund blive opretholdt uændret i lovforslaget.

### 6.3. Reduktion af krav om udarbejdelse af systembeskrivelser

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)* finder i forhold til den foreslåede ophævelse af kravet om udarbejdelse af systembeskrivelser for standardbogføringssystemer, at definitionen af et IT-standardssystem er utilstrækkelig. FSR anfører, at mange producenter udvikler standardssystemer for brancher mv., hvor der sælges forholdsvis få systemer. Brugeren opfatter dette som et standardssystem for branchen, men reelt er der måske tale om en tilrettet version af et mere generelt standardssystem.

Det er således efter FSRs opfattelse meget vigtigt at ”standardssystemer” defineres meget præcist. Langt de fleste økonomisystemer betegnes i dag som standardssystemer, men disse kan opsættes på utallige måder med hensyn til transaktionsspor og kontrolspor. Disse muligheder opstår alene ved parameteropsætning og ikke ved egentlig ændring af standardsystemet. FSR finder på den baggrund, at det bør fremgå tydeligt af lovteksten, at sådanne standardssystemer ikke alene kan dokumenteres ved systemleverandørens manual, idet denne blot oplyser om de muligheder, der forefindes i systemet, men ikke hvordan systemet konkret anvendes. Sådanne parameterstyrede systemer kan have titusindvis af kombinationsmuligheder for opsætninger. Det vil efter FSRs opfattelse formentlig være mest hensigtsmæssigt, hvis ordet ”parameterstyrede systemer” kommer til at fremgå af selve lovteksten.

#### Kommentar

Det gældende krav om udarbejdelse af systembeskrivelser skal sikre, at en person udefra med en vis viden om bogføring og den anvendte IT-teknologi vil være i stand til at følge, hvorledes bogføringssystemet fungerer i detaljer. Systembeskrivelserne skal således sikre, at det er muligt at følge registreringerne, og fremfinde og udskrive det tilhørende regnskabsmateriale, således at det er muligt at efterprøve den bogføringspligtiges oplysninger i form af eksempelvis skatte- og afgiftsangivelser eller årsrapporter.

Hvis der er tale om et IT-standardssystem vil det i langt de fleste tilfælde være tilstrækkeligt med de systembeskrivelser, som systemleverandøren har udarbejdet. Dette forudsætter dog, at de systembeskrivelser, som systemleverandøren har udarbejdet, gør det muligt at følge registreringerne, samt fremfinde og udskrive det tilhørende regnskabsmate-



riale. Hvis en systembeskrivelse til et standardsystem udelukkende oplyser om de muligheder, der forefindes i systemet, men ikke hvordan systemet konkret anvendes, må virksomheden således selv udarbejde en systembeskrivelse, der gør det muligt at følge registreringerne, samt fremfinde og udskrive det tilhørende regnskabsmateriale, hvilket vil blive præciseret i bemærkningerne. Det vil ligeledes blive præciseret i bemærkningerne, hvornår der er tale om et standardsystem.

## **7. Ændringerne til lov om statsautoriserede og registrerede revisorer**

*Finansrådet, Håndværksrådet og Foreningen Registrerede Revisorer FRR* oplyser, at de støtter de foreslåede ændringer til revisorloven.

*Foreningen af Statsautoriserede Revisorer* anfører, at revisionsprotokollen er et velegnet instrument til at sikre en ordentlig og god selskabsledelse i danske aktie- og anpartsselskaber. Endvidere anføres det, at det er forkert at opgøre en administrativ besparelse på lempelse af de formelle krav om revisionsprotokol uden samtidig at indregne en belastning for det fortsatte krav om rapportering. *HTS Handel, Transport og Serviceerhvervene (HTS)* giver udtryk for tilsvarende synspunkter, idet det efter HTS' opfattelse er svært at se forenklingen ved, at kommunikationen mellem revisor og ledelse ikke nødvendigvis vil ske via revisionsprotokollen, når der foretages frivillig revision. Det er endvidere HTS' opfattelse en lettelse, at kommunikationen sker på et ensartet og overskueligt grundlag, hvilket revisionsprotokollen sikrer.

### Kommentar

Den foreslåede ændring vedrørende revisionsprotokollen, der er en konsekvens af den foreslåede reduktion af revisionspligten, medfører, at der ikke er pligt for revisor til at føre en revisionsprotokol for virksomheder, der er undtaget fra revisionspligt. Ændringen forhindrer dermed ikke revisor i at føre en revisionsprotokol.

Byrden ved at føre en revisionsprotokol er ikke opgjort som en selvstændig byrde, men indgår som en integreret del af byrden ved revisionspligt, idet revision samlet set også indeholder afgivelse af revisionsprotokollen eller i det mindste de oplysninger, som revisor under sin revision er pligtig til at videreformidle til ledelsen.

Hvor der frivilligt vælges revision, vil selve revisionshandlingerne m.v. skulle udføres som ved lovpligtig revision, dvs., at også revisors pligt til at underrette ledelsen og i yderste konsekvens Statsadvokaturen for Særlig Økonomisk Kriminalitet, hvis revisor under sit arbejde konstaterer, at ledelsen har begået økonomiske forbrydelser af betydeligt omfang i tilknytning til deres hverv.

Det findes mest hensigtsmæssigt, at pligten for revisor til at føre en revisionsprotokol gælder, uanset om der er tale om lovpligtig revision el-

ler frivillig revision. Lovforslaget vil som følge heraf blive ændret på dette punkt.

## **8. De hørte myndigheder, organisationer m.v.**

Følgende myndigheder og organisationer m.v. har givet høringsvar:

Advokatrådet, Arbejdsmarkedets Tillægspension, Danmarks Rederiforening, Danmarks Statistik, Dansk Aktionærforening, Dansk Byggeri, Dansk Handel og Service, Dansk Industri, Dansk Landbrug, Datatilsynet, Erhvervs- og Byggestyrelsen, Finansrådet, Finanstilsynet, Finanssektorens Arbejdsgiverforening, Forbrugerrådet, Foreningen Danske Insolvensadvokater, Foreningen Danske Revisorer, Foreningen Registrerede Revisorer FRR, Foreningen af Statsautoriserede Revisorer, Forsikring & Pension, HTS Handel, Transport og Serviceerhvervene, Håndværksrådet, Indenrigs- og Sundhedsministeriet, Investeringsforeningsrådet, Kommunernes Landsforening, Kommunernes Revision, Konkurrencestyrelsen, Kuratorforeningen, Landbrugsrådet, Liberale Erhvervs Råd, Ministeriet for Familie- og Forbrugeranliggender, Ministeriet for Fødevarer, Landbrug og Fiskeri, Ministeriet for Videnskab, Teknologi og Udvikling, Patent- og Varemærkestyrelsen, Realkreditrådet, Rigsrevisionen, Skatteministeriet, Socialministeriet, Statsadvokaturen for Særlig Økonomisk Kriminalitet, Syddansk Universitet, Undervisningsministeriet, Værdipapircentralen og Aarhus Universitet.

Følgende myndigheder og organisationer m.v. har ikke givet høringsvar:

Amtsrådsforeningen i Danmark, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, Beskæftigelsesministeriet, Bonnier Informatics A/S, Børsmæglerforeningen, Civiløkonomerne, COOP Danmark, Danmarks Nationalbank, Danmarks Skibsmæglerforening, Dansk Arbejdsgiverforening, Dansk Autoriseret Markedsplads A/S, Dansk Ejendomsmæglerforening, Dansk Erhvervsgartnerforening, Dansk Landbrugsrådgivning, Dansk Management Råd, Danske Andelskasser, Danske Andelsselskaber De Samvirkende Købmandsforeninger (DSK), Den Danske Finansanalytikerforening, Den Danske Fondsmæglerforening, Det danske Handelskammer, Det Kooperative Fællesforbund, Det Økonomiske Råds Sekretariat, Finansforbundet, Finansministeriet, Finanstilsynet, Foreningen for Danske Brugsforeninger, Funktionærernes og Tjenestemændenes Fællesråd, Færøernes Landsstyre, Grønlands Hjemmestyre, Handelshøjskolen i København, Handelshøjskolen i Århus, HK Handel, Ingeniørforeningen i Danmark, Justitsministeriet, Konkurrencerådet, Krak, Københavns Fondsbørs A/S, Københavns Universitet, Købmandsstandens Oplysningsbureau (KOB), Landsorganisationen i Danmark, Ledernes Hovedorganisation, Lønmodtagernes Dyrtidsfond, REVIFORA, Foreningen for revision, økonomi og ledelse, Statsministeriet, TDC A/S, Transport- og Energiministeriet, Udenrigsministeriet, Aalborg Universitet.