



Erhvervs- og Selskabsstyrelsen
Anne Aarup Obling
Kampmannsgade 1
1780 København V

Odense den 17. januar 2008
H 4247 – 08
0186 – TK

Høring: Forslag til lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder m.v.

Lovudvalget i Foreningen Danske Revisorer har følgende bemærkninger til ovenstående:

Lovpligtig efteruddannelse

Det er glædeligt, at noget tyder på, at de revisorer der reviderer mindre selskaber vil slippe med den halve mængde efteruddannelse i forhold til hvad der har været fremme tidligere. Begrundelsen herfor lyder fornuftig.

Godkendelse mv.

Hvorfor revisionsvirksomheder fremover ikke kan nøjes med at være registreret i ReviReg, men fremover skal GODKENDES, hvilket jo i forvejen er tilfældet for revisorerne er vanskeligt at forstå. Den eneste begrundelse er måske liberaliseringen af ejerforholdene?

Kvalitetsstyring og kvalitetskontrol

Det er betænkeligt, at Erhvervs- og Selskabsstyrelse skal til at udpege kontrollanterne til de enkelte virksomheder. Resultatet kan eksempelvis være, at en virksomhed kan få udpeget en kontrollant, som virksomheden under ingen omstændigheder "vil have inden for dørene" af den ene eller den anden grund.

Det er også betænkeligt, at kontrollanterne i fremtiden skal fakturere til Styrelsen, som jo ikke kan have nogen føling med om tidsforbruget er rimeligt i forhold til opgaven. Der kan blive tale om lidt af et "tagselvbord".



Økonomi

Endelig er lovudvalget uforstående over for, at tilpasning af Erhvervs- og Selskabsstyrelsens IT-systemer skulle medføre en forøgelse af revisorernes omkostninger på 5,4 mio. kr. Det virker helt "vanvittigt" hvis revisorerne skal finansiere det offentlige investeringer i nye EDB-systemer, og ikke kan nøjes med at finansiere de direkte omkostninger. Kan man forstille sig, at momsregistrerede virksomheder bliver pålagt en afgift til finansiering af Skats EDB-systemer, eller at kontanthjælpsmodtagere skal til at betale et månedligt beløb til investering i udbetalingssystemet.

Det virker helt urimeligt, når der samtidig forventes en væsentlig forøgelse af udgifterne til efteruddannelse.

Med venlig hilsen

Foreningen Danske Revisorer

Tom Karstensen

Direktør

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen
Kampmannsgade 1
1780 København V

Att.: Fuldmægtig, cand.jur.
Anne Aarup Obling

Pr. e-mail: aob@eogs.dk

21. januar 2008

Høring om forslag til lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder mv.

Foreningen Registrerede Revisorer FRR takker for muligheden for at kommentere forslaget til lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder m.v.

Vi har følgende bemærkninger til forslaget:

Overordnede bemærkninger til lovforslaget

Lovforslaget er nødvendiggjort af, at EU-Kommissionens henstillinger fra 2001 og 2002 om kvalitetskontrol og uafhængighed, som ligger til grund for den nuværende revisorregulering i Danmark, er blevet afløst af et ændret 8. direktiv, der skal implementeres i national lovgivning i 2008.

Lovforslaget bygger i hovedtræk på Revisorkommissionens Betænkning nr. 1478 fra oktober 2006, dog med nogle væsentlige, større forskelle og en række mindre tilpasninger.

Som helhed er der tale om et godt gennemarbejdet lovforslag, som vi på flere punkter kan tilslutte os. Vi kan imidlertid ikke tilslutte os forslaget om differentierede efteruddannelseskrav, som vil være skadeligt for tilliden til revisorstanden, ligesom vi er uenige i forhold omkring finansieringen af tilsynet med revisorerne

og i lempelsen af treårs reglen i forslaget § 26. Hertil kommer en række mindre punkter, hvor vi foreslår ændringer til forslaget.

En del af lovens bestemmelser skal udmøntes i en række bekendtgørelser, som vi ser frem til at indgå i en dialog om.

I den specifikke del af høringssvaret har vi angivet de områder, hvor vi er uenige, eller hvor vi mener, at forslaget eller dets bemærkninger kan gøres mere entydige. Uenigheden vedrører i hovedsagen reglerne om differentieret efteruddannelse, hvor vi ikke deler synspunkterne om, hvem der måtte have størst behov for løbende efteruddannelse samt finansieringen af de offentlige tilsyn.

Lovens anvendelsesområde foreslås delvist indsnævret. Vi er glade for, at erklæringer uden sikkerhed fortsat er omfattet af lovens anvendelsesområde.

Lovforslaget sonderer mellem to hovedgrupper af erklæringsopgaver:

- Erklæringer med sikkerhed, f.eks. revisionspåtegninger - § 1, stk. 2
- Erklæringer uden sikkerhed, f.eks. erklæringer om assistance med regnskabsopstilling - § 1, stk. 3

Alle erklæringer fra en godkendt revisor omfattes af forsikring og muligheden for at indbringe sagen for Revisornævnet. En række gældende krav bortfalder imidlertid for erklæringer uden sikkerhed. F.eks. behøver revisor ikke at være uafhængig, ligesom revisor ikke er offentlighedens tillidsrepræsentant, når revisor afgiver erklæringer uden sikkerhed. Loven vil således fortsat regulere alle revisors erklæringer, der ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens egen brug, men vil blot stille forskellige krav til revisor – afhængig af erklæringens grad af sikkerhed. Vi forventer derfor, at en ny erklæringsbekendtgørelse tilsvarende vil dække hele lovens anvendelsesområde, dvs. erklæringer i såvel § 1, stk. 2, som i § 1, stk. 3.

Vores medlemmer har tilsluttet sig de internationale etiske retningslinjer, og vi noterer med tilfredshed, at de overordnede begreber fra disse (integritet, objektivitet, fortrolighed m.v.) indskrives i loven som følge af direktivteksten.

Reglerne om uafhængighed foreslås udmøntet i en bekendtgørelse, hvilket forekommer hensigtsmæssigt henset til dynamikken i EU-reguleringen. Vi opfordrer til, at man i bekendtgørelsen får skabt klarhed og præcision, og at bekendtgørelsen indholdsmæssigt er i overensstemmelse med IFAC's etiske retningslinjer.

Det har længe været uklart, hvilken status de (oversatte) internationale revisionsstandarder har som retskilde, når begrebet "god skik" skal bestemmes. En indførelse af ISA'erne direkte i revisorreguleringen bliver nu hjemlet, og derved får Erhvervs- og Selskabsstyrelsen mulighed for at fjerne tvivl om standardernes retsstatus.

Revisorkommissionen foreslog i sin betænkning, at reglerne for efteruddannelse, der er et krav efter 8. direktiv, skal tage udgangspunkt i revisorforeningernes gældende retningslinjer, der kræver 120 timer over en treårig periode, og være på masterniveau. De 120 timer er i overensstemmelse med den internationale standard på området, der er udstedt af IFAC. Af udkastet til § 4, stk. 2, samt bemærkningerne til lovforslaget fremgår det nu, at kravet på 120 timer kun skal gælde revisorer, der reviderer virksomheder af offentlig interesse. Som det fremgår nedenfor, mener vi, at det er problematisk at slække på kravet til revisorerne efteruddannelse.

Vi kan tilslutte os, at man i lovforslaget tilpasser ejerskabsbestemmelserne til reguleringen i 8. direktiv, hvorefter revisionsvirksomheder i højere grad kan organiseres under forskellige juridiske former, når blot det sikres, at et flertal af stemmerettighederne tilhører godkendte revisorer.

En række bestemmelser er taget med i lovforslaget, ikke som følge af et ønske fra hverken branchen, regnskabsbrugerne eller danske lovgivere, men alene fordi de er direktivbestemte. Blandt disse er bestemmelserne om, at Erhvervs- og Selskabsstyrelsen får nye tilsynsopgaver og herunder en mulighed for at foretage undersøgelser af revisorer eller revisionsvirksomheder. Reglerne giver styrelsen en meget aktiv rolle og kan dermed være med til sammen med kvalitetskontrollen at understøtte branchens troværdighed. Loven bør administreres sådan, at kontrolmuligheden i § 39 kun anvendes i helt særlige tilfælde.

Lovforslaget omfatter nogle ændringer i terminologien. Begrebet "beskikkelse" erstattes af "godkendelse", hvilket er en mundret betegnelse, der tillige egner sig til at finde anvendelse på revisorer fra andre EU-lande, der udøver deres hverv i Danmark. Af hensyn til forståeligheden foreslår vi, at begrebet "godkendt revisor" anvendes konsekvent i lovtæksten - også således at forskellen til ikke-godkendte revisorer gøres tydelig.

At Disciplinærnævnet skifter navn til Revisornævnet, ser vi heller ikke noget problem i.

Specifikke bemærkninger

Efteruddannelse - § 4

I § 4, stk. 2, foreslås det, at der kan indføres et differentieret uddannelsesniveau henholdsvis for de revisorer, der udfører revisions- eller erklæringsopgaver i henhold til § 1, stk. 2, i de i § 21, stk. 3, omhandlede virksomheder, og for andre revisorer. Af bemærkningerne til paragraffen fremgår det mere konkret, at hensigten med forslaget er at halvere kravene til efteruddannelse for de revisorer, der ikke udfører opgaver for virksomheder af interesse for offentligheden.

Vi finder, at dette forslag rammer skævt i forhold til de reelle behov. Det er i realiteten de bredt praktiserende revisorer, der har det største løbende efteruddannelsebehov - netop i kraft af bredden i deres opgaver. Hvor en specialist kan be-

grænse sig til enkeltområder, skal den bredt funderede revisor være ajour med regler inden for skat, revision, regnskab m.m. Inden for disse områder sker der løbende mange ændringer, som ikke blot kan opdages gennem daglig praksis, men som må tilegnes gennem kursusvirksomhed. For specialisten vil det ofte være omvendt – vedkommende opdager gennem sit daglige arbejde de forhold, som de bredt praktiserende efterfølgende skal undervises i.

En differentiering af efteruddannelsen bør derfor ikke ske i form af større eller mindre timekrav til efteruddannelsen af forskellige grupper af revisorer. I stedet kunne man indføre fleksible krav til, hvor disse timer skulle lægges. En revisor, der fortrinsvis beskæftiger sig med skatterådgivning, kunne således få lov at lægge tyngden i sin efteruddannelse på dette område og nøjes med at holde sig ajour på et minimumsniveau på de øvrige fagområder.

Umiddelbart må man frygte, at et differentieret timekrav vil gå ud over konkurrencen, medmindre der indføres fleksible bestemmelser om, hvornår timerne skal være erhvervet. Man må forvente, at en række revisionsvirksomheder forlods vil vælge det store timetal fra for deres ansatte. Det betyder, at der vil være færre, som også formelt set er kompetente til at byde på f.eks. opgaver i kommunerne efter liberaliseringen af Kommunernes Revision.

Forslaget om differentieret efteruddannelse forekommer malplaceret, når der henses til, at der løbende stilles – og fortsat vil blive stillet – større formelle og faglige krav til revisor om efterlevelse af stadigt skiftende standarder og regulering. De støt stigende krav og udhulingen af efteruddannelsen trækker således i hver sin retning.

Ejerforhold - § 13

Forslagets nye bestemmelser om ejerforhold i § 13, stk. 2, medfører ganske store lempelser. Vi opfordrer til, at man i bemærkningerne præciserer konsekvenserne med et par eksempler. F.eks.:

“Den nye bestemmelse indebærer blandt andet, at revisionsvirksomheder kan ejes af selskaber og personer, der ikke er revisorer. Loven regulerer således ikke, hvem der må eje revisionsvirksomheder. Flertallet af stemmerettigheder skal dog ejes af godkendte revisorer.

Det bliver således muligt for ansatte ikke-revisorer at eje stort set alle anparterne i en revisionsvirksomhed – enten personligt eller gennem et holdingselskab. Den ansatte må dog personligt ikke eje mere end 49,9 pct. af stemmerettighederne, da flertallet af stemmerettighederne skal ejes af godkendte revisorer.

Vi hilser velkomment, at lovforslaget opretholder de særlige danske begrænsninger, der fremgår af § 13, stk. 2, 2. punktum, hvorefter andre end godkendte revisorer og revisionsvirksomheder maksimalt kan råde over 10 pct. af stemmeretten.

I § 13, stk. 2, nr. 1, fastholdes den eksisterende regel om, at 10 pct.-begrænsningen ikke gælder for personer, der har deres hovedbeskæftigelse i revisionsvirksomheden. Vi mener, at denne regel bør udvides, således at begrænsningen på de 10 pct. heller ikke omfatter selskaber, som er ejet af personer, der har deres hovedbeskæftigelse i virksomheden. Derved undgås det, at Danmark har strammere bestemmelser, end direktivet hjemler, hvad angår muligheden for, at medarbejdere kan indtræde som ejere.

Meddelelsespligt - § 18

Meddelelsespligten, som formuleret i forslagets § 18, bygger på direktivteksten. Vi finder det hensigtsmæssigt, hvis niveauet for meddelelsespligten finder et leje, hvor byrderne ved at overholde pligten ikke bliver for omfangsrige. Vi opfordrer til, at man i bemærkningerne til lovforslaget præciserer dette gennem eksempler.

Erklæringer med sikkerhed - § 19

Det fremgår af forslagets § 19, stk. 1, sidste pkt., at "Kun revisorer må afgive revisionspåtegninger på regnskaber." Sætningen er kort og klar, men kan desværre meget let misforstås. Bestemmelsen kan fejlagtigt læses, som om ingen andre end revisorer må afgive en revisionspåtegning på et regnskab, f.eks. et regnskab for en grundejerforening. Det er næppe det, der er hensigten med bestemmelsen. Den kan f.eks. omformuleres til: "Revisionspåtegninger på regnskaber må ikke afgives sammen med andre end godkendte revisorer."

Bemærkningerne til § 19 omtaler revisors afgivelse af revisionspåtegninger og andre erklæringer med sikkerhed. Det fremgår ikke klart, om der er tiltænkt realitetsændringer med hensyn til revisors gældende pligt til at afgive erklæring på regnskabet, når revisor har udført assistance eller review. Pligten er fastsat i den gældende erklæringsbekendtgørelse. Henset til forslagets ændrede anvendelsesområde – herunder dereguleringen af erklæringer uden sikkerhed – opfordrer vi til, at bemærkningerne præciserer, i hvilket omfang der er tiltænkt realitetsændringer i revisors pligt til at afgive erklæringer på regnskaber. Ønsket om præcisering skal også ses i sammenhæng med, at bemærkningerne til § 1 (side 6) foreslår at indsnævre definitionen på et "regnskab" i forhold til den gældende erklæringsbekendtgørelse og erklæringsvejledning.

Efter vores opfattelse er det i øvrigt ikke hensigtsmæssigt, at bemærkningerne sammenkobler definitionen på et "regnskab" med typen af erklæringer. Vi mener derfor, at sidste del af sætningen (side 6), der starter med "Andre former for regnskabsmæssige opstillinger", bør ændres. Man kunne med fordel skrive: "*Andre former for regnskabsmæssige opstillinger, såsom skatteregnskaber, åbningsbalancer, likvidationsregnskaber, fusionsregnskaber, projektregnskaber etc., anses i denne forbindelse for at være andre dokumenter end regnskaber.*"

De nærmere retningslinjer for revisors erklæringer skal fastsættes i en ny erklæringsbekendtgørelse. Vores umiddelbare holdning er, at der fortsat bør være pligt for revisor til at afgive erklæring på regnskaber og andre "regnskabslignende" opstillinger, såsom skatteregnskaber, åbningsbalancer, likvidationsregnska-

ber, fusionsregnskaber, projektrenskaber etc. Det er endvidere væsentligt, at den danske regulering ikke strider mod danske revisionsstandarder.

Uafhængighed - § 24, stk. 3

Begreberne "fortrolighed" og "tillid" virker umiddelbart mere forvirrende end forklarende. Det er også uheldigt, at begrebet "fortrolighed" anvendes i en helt anden betydning end i § 16, stk. 1.

I § 24, stk. 3, kunne man overveje i stedet at skrive "nært venskab".

Mere end 20 pct. af omsætningen fra samme kunde - § 26

Lovforslaget forlænger den periode, hvor en revisionsvirksomhed kan have mere end 20 pct. af sin omsætning fra samme kunde. Forslaget forlænger perioden fra tre til fem år. Efter vores opfattelse er den gældende treårs periode tilstrækkelig, særlig når Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan dispensere herfra.

Vi opfordrer i øvrigt til at omtale i lovbemærkningerne, hvordan 20 pct.-reglen skal fortolkes i forhold til de almindelige uafhængighedsregler i lovforslagets § 24. Blot for at slå fast, at særbestemmelsen i § 26 ikke tilsidesætter de almindelige uafhængighedsregler i § 24. Revisor bør være ekstra agtpågivende med hensyn til uafhængighedstrusler, når revisionsvirksomhedens omsætning overstiger 20 pct.

Eksamenskommissionen - § 33

I § 33, stk. 4, opretholder man muligheden for, at der kan deltage statsautoriserede revisorer i eksamenskommissionen for registrerede revisorer. Det er ikke en mulighed, der i dag bliver benyttet, og vi ser derfor ingen grund til at opretholde den.

Revisornævnet - § 43

Af lovens § 43 fremgår det, at foruden formanden og repræsentanterne for regnskabsbrugerne kan kun registrerede og statsautoriserede revisorer sidde i Revisornævnet. Vi er ikke sikre på, at dette er i overensstemmelse med EU-retten, da der jo også findes andre typer af godkendte revisorer.

I stedet for at skelne mellem sager vedrørende registrerede og statsautoriserede revisorer kunne man skelne mellem almindelige sager og sager, der vedrører virksomheder omfattet af § 21, stk. 3. I sidstnævnte sagstype kunne det bestemmes, at der skulle deltage mindst en revisor, som er godkendt til at revidere denne type af virksomheder.

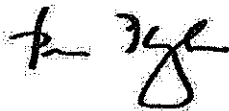
Finansiering af kvalitetskontrol samt undersøgelses- og disciplinærsystemet - § 50

Revisorerne dækker gennem et særligt gebyr alle de omkostninger, der er forbundet med opretholdelsen af Revisorilsynet og disciplinærsystemet. I andet regi dækker revisorerne endvidere omkostningerne til opretholdelse af responsudvalg. Alle disse tiltag er især til gavn for revisors kunder.

I lovforslagets § 50 foreslås det, at udgifterne til det i 8. direktiv krævede offentlige tilsyn også væltes over på landets revisorer. Vi finder, at de eksisterende foranstaltninger er tilstrækkelige til at sikre såvel revisors kunder som tilliden til revisorstanden. Vi kan derfor ikke støtte, at der opkræves yderligere midler til formålet – og da slet ikke, når der henses til, at der er tale om omkostninger til almindelig forvaltningsvirksomhed. Vi foreslår i stedet, at Erhvervs- og Selskabsstyrelsens rammebevilling på finansloven forhøjes med et beløb, der kan dække de evt. yderligere omkostninger til styrelsens kontrolvirksomhed.

Det foreliggende lovforslag tager hensyn til kravet om implementering af det ændrede 8. direktiv samt andre udeståender. Blandt de væsentlige emner, som ikke er omfattet af lovforslaget, er uddannelsen til godkendt revisor. Vi opfordrer til, at man går i gang med et lovforberedende arbejde på dette område. Vi ser også frem til, at reglerne for størrelsen af erstatningskrav mod revisor behandles, jf. de internationale tiltag, vi aktuelt ser på området.

Med venlig hilsen



Per Krogh
formand



Preben Rasmussen Høj
adm. direktør

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen
Kampmannsgade 1
1780 København V

Vores ref. HEG/hes

Journalnr. 1.0.5.7-060

Deres ref.

Dato 21.01.2008

Hørings svar på udkast til forslag til lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder m.v.

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen har den 18. december 2007 sendt udkast til forslag til lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder m.v. i høring. Forsikring & Pension har følgende bemærkninger til udkastet til lovforslag:

1. Det fremgår af § 31, stk. 1, i udkastet til lovforslag, at et revisionsudvalg skal bestå af bestyrelsesmedlemmer, som ikke samtidig indgår i virksomhedens direktion. Derudover skal mindst ét medlem både være uafhængigt og have kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision.

I henhold til 8. direktivs artikel 41, stk. 1 bestemmer medlemsstaterne, om revisionsudvalget skal bestå af bestyrelsesmedlemmer, der ikke indgår i direktionen, og/eller medlemmer valgt på den reviderede virksomheds generalforsamling.

Den foreslåede formulering af bestemmelsen til implementering af direktivets regler om revisionsudvalg giver alene mulighed for, at bestyrelsesmedlemmer kan være medlem af revisionsudvalget, og udelukker hermed muligheden for at have eksterne medlemmer i et revisionsudvalg, der er valgt på den reviderede virksomheds generalforsamling.

Forsikring & Pension finder, at dette ikke er hensigtsmæssigt, idet en udelukkelse af muligheden for eksterne medlemmer i et revisionsudvalg vil kunne svække formålet med revisionsudvalgene.

Dertil kommer, at det er vores indtryk, at Danmark med en sådan udelukkelse af eksterne medlemmer vil komme til at "gå enegang" i forhold til udlandet, hvor man netop ofte gør brug af eksterne medlemmer.

Endvidere kan nævnes, at Revisorkommissionen i den betænkning¹, der er afgivet herom, har anført en formulering, som netop giver mulighed for eksterne medlemmer:

"*Stk. 1.* Selskaber, som har aktier optaget til notering på en fondsbørs, jf. § 7, stk. 1, nr. 1, i lov om værdipapirhandel mv., skal etablere en revisionskomité, som skal bestå af bestyrelsesmedlemmer, der ikke samtidig indgår i direktionen, eller af medlemmer valgt på den reviderede virksomheds generalforsamling. Mindst ét medlem af revisionskomitéen skal være uafhængigt og have kvalifikationer inden for regnskabsvæsen og/eller revision."

På denne baggrund finder Forsikring & Pension det vigtigt, at der gives mulighed for at have eksterne medlemmer i en revisionskomite.

2. Det fremgår endvidere af § 31, stk. 8, i udkastet til lovforslag, at Økonomi- og Erhvervsministeren kan fastsætte regler om revisionsudvalg i virksomheder, der er underlagt tilsyn af Finanstilsynet. Af bemærkningerne til bestemmelsen fremgår følgende:

"I det foreslåede *stk. 8* bemyndiges økonomi- og erhvervsministeren til at fastsætte nærmere regler om pligt til at etablere revisionsudvalg i virksomheder, der er underlagt tilsyn af Finanstilsynet. Denne bemyndigelse kan delegeres til Finanstilsynet."

Forsikring & Pension tager til efterretning, at der gives denne bemyndigelse til økonomi- og erhvervsministeren til at fastsætte nærmere regler om pligt til at etablere revisionsudvalg i finansielle virksomheder, og ser frem til at blive inddraget i processen på et tidligt tidspunkt.

Helle Gade
heg@forsikringenshus.dk

¹ Betænkning nr. 1478: Revisorlovgivning i internationalt perspektiv

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen
Kampmannsgade 1
1780 København V
Att.: Anne Aarup Obling

København, den 21. januar 2008

InvesteringsForeningsRådets høringssvar til forslag om ny revisorlov

InvesteringsForeningsRådet (IFR) modtog den 18. december 2007 forslag til ny revisorlov i høring.

IFR har i den forbindelse kun en enkelt bemærkning til forslaget bestemmelse om etablering af revisionsudvalg.

Ifølge lovforslagets § 31 skal virksomheder, som har værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked i et EU/EØS-land, etablere et revisionsudvalg, jf. dog stk. 4-5 og 7.

Det fremgår af høringsbrevet, at samtlige undtagelsesmuligheder til artikel 41 i Rådets direktiv nr. 2006/43/EF af 17. maj 2006 er gennemført med lovforslaget.

IFR går ud fra, at ønsket om at udnytte alle undtagelser i direktivet, bunder i viden om, at det kan være endog meget byrdefuldt at skulle ændre bestyrelsens sammensætning, således at den også har de fornødne kompetencer til at varetage et revisionsudvalgs opgave. IFR går dermed også ud fra, at det er en forglemmelse, at muligheden ikke er udnyttet for helt at undtage institutter for kollektiv investering fra pligten til at etablere revisionsudvalg.

Undtagelsen i Rådets direktiv nr. 2006/43/EF af 17. maj 2006 artikel 41 (6), litra b), omfatter virksomheder omfattet af artikel 1 stk. 2 i direktiv 85/611/EØF og tilsvarende virksomheder. Dette vil sige alle danske investeringsforeninger, der henvender sig til offentligheden.



I direktivets præampel findes følgende argumentation for, hvorfor det som udgangspunkt er uproblematisk at fritage investeringsinstitutter fra pligten til at oprette revisionsudvalg:

"25) Medlemsstaterne kan også beslutte at fritage virksomheder af interesse for offentligheden, som er investeringsinstitutter, hvis omsættelige værdipapirer noteres på et reguleret marked, for kravet om et revisionsudvalg. Med denne mulighed tages det i betragtning, at inddragelse af et revisionsudvalg ikke altid vil være hensigtsmæssigt, når et investeringsinstitut udelukkende arbejder med aktivpooling. Regnskabsaflæggelsen og de hermed forbundne risici kan ikke sammenlignes med vilkårene for andre virksomheder af interesse for offentligheden. Endvidere arbejder institutter for kollektiv investering i værdipapirer (investeringsinstitutter) og deres administrationsselskaber i et nøje defineret regelmiljø og er underlagt specifikke ledelsesmekanismer, såsom deres depositarers kontrol. Hvad angår de investeringsinstitutter, som ikke er harmoniseret i henhold til direktiv 85/611/EØF [14], men er omfattet af tilsvarende sikkerhedskrav som omtalt i nævnte direktiv, er det i dette særlige tilfælde tilladt medlemsstaterne at sørge for ligebehandling med EF-harmoniserede investeringsinstitutter."

Danske investeringsforeninger omfattet af Lov om investeringsforeninger og specialforeninger er underlagt tilsyn fra Finanstilsynet og er som sådan omfattet af det foreslåede § 31, stk. 8. Økonomi- og Erhvervsministeren kan dermed fastsætte regler om etablering af revisionsudvalg i investeringsforeninger. Det anføres imidlertid *ikke* i det udsendte materiale, om Økonomi- og Erhvervsministeren påtænker, at udstede bekendtgørelse, der gennemfører direktivets undtagelsesmulighed for investeringsforeninger. Med formuleringen af § 31, stk. 1, er det desuden tvivlsomt, om Økonomi- og Erhvervsministeren i bekendtgørelsesform helt kan undtage investeringsforeningerne for pligten til at etablere revisionsudvalg.

IFR går ud fra, at intentionen med lovforslaget er, at *alle* direktivets muligheder for undtagelser skal udnyttes på dette område. Derfor foreslår IFR, at bestemmelsen om revisionsudvalg formuleres, så forslaget til revisorlov som udgangspunkt undtager de i direktivet nævnte virksomheder fra pligten til at oprette revisionsudvalg, jf. artikel 41 (6), litra b).

Økonomi- og Erhvervsministerens hjemmel i § 31, stk. 8 - til at fastsætte regler om revisionsudvalg for virksomheder underlagt tilsyn - bør derfor indskrænkes til at gælde virksomheder, der ikke er omfattet af artikel 41, (6), litra b). Om nødvendigt kan en sådan hjemmel suppleres med en mulighed for at udstede regler om revisionsudvalg i helt særlige tilfælde for virksomheder omfattet af direktivets undtagelse.

Det er efter IFR's opfattelse misvisende at anføre, at alle undtagelsesmuligheder er udnyttet, hvis undtagelserne beror på udstedelse af yderligere forskrifter - navnlig hvis hovedreglen (§ 31, stk. 1) muligvis forhindrer, at undtagelsen gennemføres uden indskrænkninger.



Hvis der er spørgsmål til det anførte, står IFR naturligvis til rådighed.

Med venlig hilsen

InvesteringsForeningsRådet

Jens Jørgen Holm Møller

Justitsministeriets statsretskontors bemærkninger til forslag om lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder m.v.

Statsretskontoret har følgende bemærkninger til lovforslaget:

De specielle bemærkninger til § 38:

I 3. afsnit foreslås ”*Det er på ulovbestemt grundlag almindelig antaget i forvaltningsretten, at en part i et vist omfang har pligt til at medvirke til at oplyse sin egen sag. I modsat fald vil det medføre processuel skadevirkning for den pågældende*” slettet.

I 4. afsnit 3. pkt. tilføjes ”konkret”: ”... *der er konkret mistanke om ...*”

I 4. afsnit bør 3. pkt. ændres, således at sætningen lyder: ”*Med § 10 i lov om retssikkerhed ved forvaltningens anvendelse af tvangsindgreb og oplysningspligter (retssikkerhedsloven) er dette princip blevet lovfæstet for så vidt angår tvangsindgreb uden for strafferetsplejen, således at en forvaltningsmyndighed ikke kan afkræve oplysninger fra en person, fysisk eller juridisk, hvis der er konkret mistanke om, at den pågældende har begået en lovovertrædelse, der kan medføre straf, medmindre det kan udelukkes, at de oplysninger, som søges tilvejebragt, kan have betydning for bedømmelsen af den formodede lovovertrædelse.*”

I 5. afsnit bør sidste pkt. slettes – ”*Dette vil blandt andet være tilfældet, såfremt revisor/revisionsvirksomheden er mistænkt for et forhold, der kan begrunde indbringelse for Revisornævnet, idet de pågældende her kan blive pålagt en bøde.*”

Sætningen er irrelevant, idet den ikke siger noget om mistankekravet – der henvises i den forbindelse til den kommenterede retssikkerhedslov s. 178.

De specielle bemærkninger til § 39:

I 4. afsnit ændres 3. og 4. pkt. til: ”*Det bevirker, at blandt andet det lovfæstede proportionalitetsprincip i § 2 finder anvendelse, ligesom det bevirker, at en lang række af forvaltningslovens regler finder anvendelse.* Desuden stilles der blandt andet krav om *forudgående informering om det planlagte indgreb samt udarbejdelse af en afsluttende rapport. Det skal i den forbindelse bemærkes, at myndighederne skal være opmærksomme på, at der...*”

I 5. afsnit indsættes der i 1. pkt. ”være”: ”*Det er endvidere vigtigt at understrege, at styrelsen skal være opmærksom på...*”

De specielle bemærkninger til § 42:

I 4. afsnit ændres sidste pkt. således: ”*Styrelsen må i sådanne tilfælde tilvejebringe de nødvendige oplysninger inden for rammerne af retssikkerhedslovens § 9, herunder på baggrund af en retskendelse indhentet i overensstemmelse med lovforslagets § 39.*”

NOTAT

**KOMITÉEN FOR GOD
SELSKABSLEDELSE**

Til
Erhvervs – og Selskabsstyrelsen

15. januar 2008

Høring vedrørende forslag til ændring af årsregnskabsloven (Inkl. afsnit vedr. Revisorlovens § 31)

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen har 20. december 2007 sendt et udkast til ”Forslag til ændring af årsregnskabsloven” i høring.

Udkastet til lovforslag har til formål at

- reducere de administrative byrder for erhvervsvirksomheder samt
- gennemføre ændringer som følge af ændringer i 4. og 7. selskabsdirektiv om henholdsvis års- og koncernregnskaber.

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen anmoder om at modtage eventuelle bemærkninger til udkastet til lovforslag senest den 16. januar 2008.

Komiteen for god selskabsledelse (herefter KFGS) har gennemgået udkastet og har drøftet udvalgte problemstillinger af interesse for de børsnoterede selskaber, som er Komiteens primære fokusområde. Hovedvægten er lagt på udkastet til § 107 b vedrørende redegørelse for selskabsledelse. Komiteen er grundlæggende positiv overfor udkastene og formålene dermed.

I det følgende er komiteens bemærkninger til hovedpunkterne i udkastet anført.

Udvalget har tilladt sig afslutningsvis at kommentere § 31 vedrørende revisionsudvalg i forslag til lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder. Revisionsudvalg er omtalt i Komiteens gældende anbefalinger.

Nye forpligtelser som følge af direktivkrav

1. Redegørelse for virksomhedsledelse i ledelsesberetningen (regnskabsklasse D), jf. forslaget nr. 36 (ny § 107b)

Komiteen er enig i, at der som udgangspunkt ikke skal stilles stærkere krav i loven end krævet i direktivet.

I det følgende er hovedbestanddelene i den nye § 107b kommenteret.

2. Oplysninger om kodeks for virksomhedsledelse (§ 107 b, stk. 1, nr. 1 - 5).

**Sekretariat:
ERHVERVS- OG SEL-
SKABSSTYRELSEN**
Kampmannsgade 1
1780 København V

che@eogs.dk

Tlf. 33 30 77 00

Fax 33 30 77 99

CVR-nr 10 15 08 17

KFGS: For Komiteen er "følg eller forklar" princippet fundamentalt, hvorfor vi finder det hensigtsmæssigt, at det positivt i bemærkningerne anføres, at der "skal oplyses om den kodeks for virksomhedsledelse, virksomheden er omfattet ud fra et "følg eller forklar-princip".

Det fremgår af bemærkningerne at "Følger virksomheden ikke alle anbefalingerne i den kodeks, virksomheden er omfattet af, skal virksomheden oplyse, hvilke anbefalinger virksomheden har fravalgt eller fraveget, med angivelse af en konkret begrundelse herfor, jf. nr. 3".

Gennemførelse af dette krav stiller krav om, at de til enhver tid gældende anbefalinger er klare, præcise og operationelle mht. at de enkelt og overskueligt kan adresseres som foreslået.

I mange af de hidtil offentliggjorte oplysninger efter gældende oplysningsforpligtelser er det vanskeligt at vurdere en eventuel fravigelse og den konkrete begrundelse derfor.

Det antages, at den foreslåede bestemmelse kan medvirke til at styrke selskabernes beskrivelser på dette punkt.

Komiteen er i øvrigt enig i forslaget til § 107b, stk. 1, nr. 1-5.

3. Beskrivelse af hovedelementerne i virksomhedens interne kontrol- og risikostyringssystemer i forbindelse med regnskabsaflæggelse (§ 107 b, stk. 1, nr. 6).

KFGS: Gældende anbefalinger for god selskabsledelse indeholder i afsnit VII, Risikostyring, afsnit om nr. 1 Identifikation af risici, nr. 2 Plan for risikostyring og nr. 3 Åbenhed om risikostyring. Det anbefales i nr. 3, at "selskabet i sin årsrapport oplyser om selskabets risikostyringsaktiviteter".

I Anbefalingernes afsnit VIII, nr. 4, Interne kontrolsystemer, anbefales det, "at bestyrelsen mindst en gang årligt gennemgår og vurderer de interne kontrolsystemer i selskabet samt ledelsens retningslinjer herfor og overvågning heraf, og at bestyrelsen overvejer, i hvilket omfang en intern revision kan bistå bestyrelsen hermed."

En vedtagelse af lovforslaget vil kræve en ajourføring af de gældende anbefalinger.

Gældende anbefalinger er ikke alene fokuseret på forhold "i forbindelse med regnskabsaflæggelsen" og er således bredere end det, der foreslås. .

På området vedrørende intern kontrol finder komiteen det hensigtsmæssigt alene at fokusere på forhold i forbindelse med regnskabsaflæggelsen. Dette gælder uanset, det af bemærkningerne fremgår, at "regnskabsaflæggelsen" skal forstås bredt. Det omfatter ikke kun udarbejdelsen af årsrapporten, men hele processen fra modtagelsen af bilag og registrering heraf i bogholderiet til udarbejdelse af selve årsrapporten".

Direktivet og lovforslaget fastsætter ikke nærmere krav til indholdet af oplysningerne.

I bemærkningerne til lovforslaget anføres imidlertid:

"Da redegørelsen skal afspejle de aktuelle forhold, skal redegørelsen være tilpasset den enkelte virksomheds karakteristika (f.eks. størrelse, kompleksitet og struktur). Beskrivelsen af hovedelementerne i virksomhedens interne kontrol- og risikostyringssystem i forbindelse med regnskabsaflæggelsen bør indeholde en beskrivelse af de

- procedurer eller systemer, som virksomheden har indført i forbindelse med risikostyringen, herunder hvorledes ledelsen løbende identificerer og styrer risici for væsentlige fejl i regnskabsaflæggelsen, og
- interne kontrolsystemer, som er indført i virksomheden til sikring af, at væsentlige fejl i regnskabsaflæggelsen bliver imødegået, opdaget og korrigeret."

Det må antages, at der vil gå nogle år før danske selskaber med inspiration primært fra lande, der i en årrække har haft tilsvarende bestemmelser, vil have udviklet best practice på dette område.

I bemærkningerne anføres, at der skal foreligge fornøden dokumentation for oplysningerne f.eks. i form af ledelsesgodkendte politikker og procedurer på væsentlige områder i relation til risikostyring og interne kontroller i forbindelse med regnskabsaflæggelsen. Komiteen forudser, at det primært er på dette område og på implementeringen heraf, at selskaberne og deres ledelser skal bruge kræfter.

For nogle selskaber vil der være tale om en ikke ubetydelig opgave som bl.a. vanskeliggøres ved væsentlige virksomhedsovertagelser, fusioner, implementering af nye IT systemer, omstruktureringer mv.

Bemærkningerne omtaler ikke ledelsesansvaret ved afgivelsen af disse oplysninger. Begrundelsen herfor er antageligt, at der ikke påregnes ændringer heri som følge af de nye bestemmelser. Det anbefales, at dette angives positivt i bemærkningerne til de nye bestemmelser.

Imidlertid vil der være tale om et skærpet ledelsesansvar, idet der nu konkret skal gives oplysninger om forhold, hvorom der ikke tidligere var et oplysningskrav. Bestyrelse og direktion vil skulle stå til ansvar for de afgivne oplysninger, hvorfor det er afgørende, at de sikrer, at de har den fornødne dokumentation for de oplysninger, der afgives.

Det fremgår af udkastets § 107 b, stk. 3, at redegørelsen skal gives i sammenhæng med de i § 107 a (vedr. overtagelsestilbud) nævnte oplysninger i ledelsesberetningen, jf. dog stk. 4. Udkastet indfører samtidig

begrebet "et bilag til ledelsesberetningen". I bemærkningerne anføres herom: "Hvis oplysningerne placeres i et bilag, skal det tydeligt fremgå af bilaget, at bilaget er en del af ledelsesberetningen".

Komiteen finder, at betegnelsen "et bilag til ledelsesberetningen" (som er en del af ledelsesberetningen) er uheldig og kan give anledning til tvivl. Det anbefales derfor at bemærkningerne til dette punkt uddybes, således at det fremgår at ledelsen er ansvarlig for indholdet heri samt at der skabes klarhed om hvordan betegnelsen skal forstås

I § 107 b, stk. 4, anføres at Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan bestemme, at redegørelsen efter stk. 1 ikke skal medtages i ledelsesberetningen, hvis ledelsesberetningen indeholder en henvisning til virksomhedens hjemmeside, hvor redegørelsen er offentliggjort. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen fastsætter nærmere regler herom, herunder om virksomhedens opdatering af oplysningerne på hjemmesiden og revisors pligter i forbindelse med de oplysninger, som offentliggøres på hjemmesiden.

Kravet om ajourføring og opfyldelse af revisors pligter i relation hertil forudses i de første år at kunne give anledning til vanskeligheder herunder også af ansvarsmæssig karakter. Det anbefales derfor, at disse forhold uddybes og forklares i hvert tilfælde i den bekendtgørelse, der påtænkes udsendt.

Endvidere foreslås det at Erhvervs- og Selskabsstyrelsen medvirker til at der gennemføres oplysning og undervisning på området.

4. Beskrivelse af sammensætningen af virksomhedens ledelsesorganer, deres udvalg samt disses funktion (§ 107 b, stk. 1, nr. 7).

KFGS: Komiteen har ikke væsentlige bemærkninger til forslaget som er hensigtsmæssigt om end ikke tekstmæssigt klart forståeligt i en dansk kontekst med lovkrav om ansvarsdeling imellem bestyrelse og direktion. Der tænkes her særligt på bemærkningerne, hvori anføres "det enkelte ledelsesmedlems ansvarsområder i virksomheden".

Mht. nedsættelse af bestyrelsesudvalg finder Komiteen som anført i de gældende anbefalingers afsnit V. 10, at der bør foreligge et kommissorium for det enkelte udvalg, at væsentlige punkter i det enkelte bestyrelsesudvalgs kommissorium oplyses i selskabets årsrapport, samt at navnene på medlemmerne i det enkelte bestyrelsesudvalg og antallet af møder i løbet af året oplyses i årsrapporten. Det kunne overvejes at henvise hertil i bemærkningerne, hvor der p.t. alene anføres "Har virksomheden f.eks. nedsat et revisionsudvalg eller andre bestyrelsesudvalg, skal virksomheden beskrive sammensætningen af dets medlemmer og deres funktion".

For direktionens vedkommende er det i overensstemmelse med god praksis, at deres funktion i ledelsen fremgår af årsrapporten.

Forenkling

*1. Bortfald af revisionspligt for ledelsesberetningen, jf. forslaget nr. 49
- 54*

I stedet skal revisor afgive en udtalelse i revisionspåtegningen om, hvorvidt oplysningerne i ledelsesberetningen er i overensstemmelse med årsregnskabet og et eventuelt koncernregnskab.

KFGS : Enig i den foreslåede ændring. Behovet herfor har været drøftet i udvalget bl.a. i lyset af Anbefalingerne for god selskabsledelse.

De nuværende krav er uhensigtsmæssige, hvilket er belyst i bemærkningerne. Som anført er der ikke et internationalt krav om revision af ledelsesberetningen, hvilket er uhensigtsmæssigt for Danske børsnoterede selskaber

Fremover er det som anført i bemærkningerne til §§ 9 - 12 ikke hele årsrapporten men alene års- og koncernregnskabet - ekskl. ledelsesberetningen - der skal give et retvisende billede. Ledelsesberetningen skal indeholde "en retvisende redegørelse" for de forhold, der beskrives i ledelsesberetningen.

Det er en konsekvens af ændringsforslaget, at oplysninger, som er krævede i noterne, som er nødvendige af hensyn til det retvisende billede, skal fremgå af de dele af årsrapporten, der underkastes revision.

Som anført i bemærkningerne er det herefter ikke længere muligt at flytte oplysninger, som skal gives i noterne - som skal revideres - til ledelsesberetningen, da ledelsesberetningen efter forslaget ikke skal revideres.

Selskabernes fleksibilitet og positive kreativitet mht. at give oplysninger i ledelsesberetningen eller i noterne der er en del af den danske tradition begrænses således.

En konsekvens heraf er, at regnskabslæser ved, hvor man skal finde de krævede oplysninger.

En anden konsekvens heraf bliver imidlertid, at selskaberne ikke som hidtil kan udarbejde mere overskuelige opstillinger eller oversigter i ledelsesberetningen uden eventuelt at skulle gentage visse oplysninger i årsregnskabet.

Det må påregnes, at selskaberne i begyndelsen vil finde forslaget begrænsende, men efter en indkøring nok hensigtsmæssige og acceptable.

Forslag til lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder m.v.

Lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder m.v. indeholder et kapital 8, der bærer overskriften "Revisionsudvalg". Kapitlet omfatter alene én paragraf, § 31.

Anbefalingerne for god selskabsledelse 2005 indeholder ligeledes et afsnit, VIII Revision, pkt. 7. Revisionsudvalg. Heri anbefales bestyrelsen i selskaber med komplekse regnskabs- og revisionsmæssige forhold at overveje, hvorvidt der skal etableres et revisionsudvalg til forberedelse af bestyrelsens behandling af revisions- og regnskabsmæssige forhold. I bilaget til anbefalingerne er herefter en række anbefalinger særligt om revisionsudvalg.

Komitéen har på det grundlag fundet det hensigtsmæssigt at kommentere udkastet til § 31. Efter lovens implementering vil anbefalingen skulle ajourføres i overensstemmelse med den nye lov.

Uafhængighed m.v.

Udkastet til § 31, stk. 1 foreskriver, at revisionsudvalget skal bestå af bestyrelsesmedlemmer, der ikke samtidig indgår i virksomhedens direktion. Mindst ét medlem af revisionsudvalget skal både være uafhængigt og have kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision.

Ifølge Anbefalingernes bilag A bør et bestyrelsesudvalg bestå af mindst 3 personer. Flertallet af revisionsudvalgets medlemmer bør være uafhængige.

"Medlemmerne af et eventuelt revisionsudvalg bør tilsammen råde over en sådan sagkundskab og erfaring, at de har en opdateret indsigt i og erfaring med børsnoterede selskabers finansielle forhold samt regnskabs- og revisionsforhold."

For Komitéen er det afgørende, at revisionsudvalget sikres uafhængighed af direktionen.

Den foreslåede lovtekst svarer til det minimum, der er foreskrevet i direktivets artikel 41, stk. 1, 2. punktum. Komitéen finder, at det kan være hensigtsmæssigt, at lovgivningen ikke går videre end krævet i direktivet. Imidlertid forventer Komitéen at fastholde anbefalingen om, at flertallet af revisionsudvalgets medlemmer bør være uafhængige.

Definitionen af, hvilke medlemmer af revisionsudvalget der er uafhængige, fremgår af bemærkningerne til lovforslaget med henvisning til præamblen til 8. direktivs betragtning nr. 24, der henviser til EU Kommissionens henstilling (2005/162/EF).

På grundlag af EU Kommissionens henstilling indarbejdede Komitéen i Anbefalingen, afsnit V "Bestyrelsens sammensætning", nr. 4 "Bestyrelsens uafhængighed" anbefalinger herom, jf. nedenfor, hvor der er sammenholdt med EU-henstillingen som citeret i bemærkningerne til lovforslaget, s.100.

<p>Anbefalinger for god selskabsledelse 2005, s. 13</p> <p>For at kunne anses for at være uafhængig, må det enkelte medlem ikke:</p>	<p>EU-henstillingen, jf. s. 100 i lovforslagets bemærkninger</p> <p>Man betragtes ikke som uafhængig, hvis man:</p>
---	--

<ul style="list-style-type: none"> • være ansat i eller have været ansat i selskabet inden for de sidste 5 år. • være eller have været medlem af direktionen i selskabet. • være professionel rådgiver for selskabet eller ansat i eller have en økonomisk interesse i en virksomhed, som er professionel rådgiver for selskabet. • i øvrigt have en væsentlig strategisk interesse i selskabet andet end som aktionær. <p>Derudover anses hovedaktionæren eller personer, der har nære bånd til selskabets hovedaktionær, ikke for uafhængige.</p> <p>Familiemæssige relationer til personer, der ikke kan anses for uafhængige, medfører ligeledes, at der ikke kan være tale om uafhængighed.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • er – eller inden for de seneste 5 år har været – direktør/ledende medarbejder i selskabet eller et associeret selskab, • har modtaget større vederlag fra selskabet eller et associeret selskab i anden egenskab end som menigt bestyrelsesmedlem, • repræsenterer en kontrollerende aktionærs interesser, • inden for det seneste år har haft en væsentlig forretningsrelation (partner, aktionær, kunde, leverandør eller ledelsesmedlem i selskaber med tilsvarende forbindelse) med selskabet eller et associeret selskab, • er eller inden for de seneste 3 år har været ansat eller partner hos ekstern revisor, • er direktør i et selskab, hvor der er krydsende bestyrelsesrepræsentation med selskabet, • har været i bestyrelsen i mere end 12 år eller • er i nær familie med personer, som ikke betragtes som uafhængige.
--	---

Teksten i bemærkningerne til lovforslaget afviger fra Komitéens anbefalinger.

En vis ensretning kunne være hensigtsmæssig, særligt for selskaber, der har værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked.

Lovbemærkningerne indeholder punkter, som ikke er specifikt adresseret i Anbefalingerne.

Ifølge bemærkningerne anses man ikke som uafhængig, hvis man har været i bestyrelsen i mere end 12 år.

Det anføres i Anbefalingerne, at man er ikke uafhængig, hvis man har været ansat i eller har været ansat i selskabet inden for de sidste 5 år, mens det i bemærkningerne til lovforslaget alene anføres, at man er – eller inden for de sidste 5 år har været – direktør/ledende medarbejder i selskabet eller i et associeret selskab.

Komitéen er enig i, at det er den samlede bestyrelse, der vurderer, om medlemmerne af revisionsudvalget er uafhængige, samt hvorvidt de har tilstrækkelig kompetence.

Kvalifikationer

Komitéens nuværende anbefaling er, at revisionsudvalget tilsammen bør råde over en sådan sagkundskab og erfaring, at de har en opdateret indsigt i og erfaring med børsnoterede selskabers finansielle forhold samt regnskabs- og revisionsforhold.

Anbefalingen er således mere omfattende end det minimum, der foreslås indført i lovgivningen i henhold til hvilket mindst ét medlem af revisionsudvalget både skal være uafhængigt og have kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision.

Ifølge lovudkastet er det tilstrækkeligt, at ét medlem har kvalifikationer inden for enten regnskabsvæsen eller revision. Komitéens anbefaling er, at revisionsudvalget tilsammen har indsigt i og erfaring med børsnoterede selskabers finansielle forhold samt regnskabs- og revisionsforhold.

Komitéen venter at fastholde anbefalingen om, at der i revisionsudvalget tilsammen er kvalifikationer inden for børsnoterede selskabers finansielle forhold samt (både) regnskabs- og revisionsforhold.

Opgaver

Med hensyn til revisionsudvalgets opgaver fremgår det af forslaget § 31, stk. 2, at de mindst skal bestå af:

- 1. at overvåge regnskabsafslæggelsesprocessen,*
- 2. at overvåge, om virksomhedens interne kontrolsystem, eventuelle interne revision og risikostyringssystemer fungerer effektivt,*
- 3. at overvåge den lovpligtige revision af årsrapporten og*
- 4. at overvåge og kontrollere revisors uafhængighed, herunder særligt leveringen af yderligere tjenesteydelser til virksomheden."*

Komitéens anbefaling er overordnet i overensstemmelse hermed, men er mere omfattende på enkelte punkter. Komitéen vil på grundlag af lovgivningsteksten ajourføre Anbefalingen på enkelte punkter, men påtænker at fastholde en mere omfattende beskrivelse af revisionsudvalgets forhold til ekstern revision, bl.a. vedrørende revisionsaftalen og den tilhørende honorering. Ligeledes vil Komitéen fastholde teksten vedrørende vurderingen af behovet for en intern revision og behandlingen af intern revision i det omfang, bestyrelsen beslutter at nedsætte en sådan.

Valg af revisor

Komitéen er enig i udkastets stk. 3, i henhold til hvilket bestyrelsens forslag om valg af revisor i virksomheder, som har etableret revisionsudvalg, skal baseres på en indstilling fra revisionsudvalget.

Opgaverne løses i den samlede bestyrelse

I forslaget til § 31, stk. 4, stk. 5 og stk. 6 gives der mulighed for at revisionsudvalgets funktion i stedet udøves af den samlede bestyrelse. Dette er i overensstemmelse med Komitéens anbefaling. Komitéen finder det hensigtsmæssigt i bemærkningerne at præcisere, at der i så fald stilles krav til dokumentationen af, at den samlede bestyrelse faktisk har foretaget det arbejde, som foreskrives for et revisionsudvalg.

Komitéen står gerne til rådighed for en uddybning af det anførte.

Med venlig hilsen

Lars Nørby Johansen
Komiteen for god selskabsledelse
Formand



Erhvervs- og Selskabsstyrelsen
Att.: Anne Aarup Obling
Kampmannsgade 1
1780 København V

90.77-4803

MR/AL

21. januar 2008

Høring om forslag til lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder m.v.

Med mail af 18. december 2007 har vi modtaget ovennævnte lovforslag med anmodning om at fremkomme med eventuelle bemærkninger/kommentarer.

I den anledning kan vi oplyse, at vi har følgende kommentarer:

Generelt

Vi hilser med tilfredshed den igangværende opblødning af den hidtidige skarpe separering mellem statsautoriserede og registrerede revisorer velkommen.

ad. § 4 Efteruddannelse

I Kommunernes Revision A/S har vi et stort antal registrerede og statsautoriserede revisorer med deponeret registreringsbevis/beskikkelse i Erhvervs- og Selskabsstyrelsen.

I bemærkningerne til § 4 er det anført, at i forhold til § 54, stk. 2, indebærer 3-årskravet for efteruddannelse, at kravet til antal efteruddannelsestimer over 3 år skal være opfyldt senest den 31. december 2011.

Vi har forstået bestemmelserne således, at registrerede og statsautoriserede revisorer med deponerede beviser/beskikkelser ansat i Kommunernes Revision A/S kan hjemtage deres beviser/beskikkelser straks og blive optaget i Revireg tidligere end 1. januar 2012, når blot den obligatoriske efteruddannelse er gennemført senest den 31. december 2011.

Bestemmelsen bør tydeliggøres.

Hovedkontoret

Krumtappen 2
2500 Valby
Telefon: 33 12 65 45
Telefax: 33 14 85 00
E-mail: kr@kr.dk
Web: www.kr.dk



ad. § 25 Revisors uafhængighed

Vi har forstået, at bestemmelserne om revisors uafhængighed nu har karakter af en rammebestemmelse, så senere udmøntning af senere ændringer kan ske ved bekendtgørelse.

I samme forbindelse har vi noteret os den skærpede uafhængighed i forbindelse med revision af kommuner og regioner m.fl. fra 1. januar 2012.

Vi ser umiddelbart nogle problemer, når Kommunernes Revision A/S bliver omfattet af revisorloven i 2012. Ved bedømmelse af om Kommunernes Revision A/S fra den 1. januar 2012 opfylder revisorlovens krav om uafhængighed, skal det indgå i vurderingen om revisor eller andre med direkte tilknytning eller inddirekte tilknytning til revisionsvirksomheden inden for de seneste to år, dvs. fra den 1. januar 2010, har haft en i revisorlovens § 11, stk. 2, nr. 3 og 8 og stk 3, nærmere opregnet forbindelse med den reviderede virksomhed.

Med andre ord får den skærpede uafhængighed en faktisk ikrafttrædelse den 1. januar 2010, hvilket er uheldigt set fra Kommunernes Revision A/S synspunkt.

Denne problemstilling synes der ikke taget stilling til i bestemmelserne vedrørende ikrafttrædelse og overgangsbestemmelser.

ad. § 27 Rapport om gennemsigtighed

Det fremgår, at en revisionsvirksomhed, der udfører opgaver omfattet af § 1, stk. 2, i virksomheder, jf. § 21, stk. 3, (revision af kommuner og regioner m.fl.) skal inden 3 måneder efter regnskabsårets udløb på deres hjemmeside offentliggøre en årlig rapport om gennemsigtighed.

Vi har forstået bestemmelsen således, at da udførelse af opgaver, jf. § 21, stk. 3, først omfattes af loven med virkning fra 1. januar 2012 er Kommunernes Revision A/S først forpligtet til at offentliggøre gennemsigtighedsrapport på hjemmesiden fra samme tidspunkt.

Bestemmelsen bør tydeliggøres:

Såfremt foranstående måtte give anledning til spørgsmål eller kommentarer kan henvendelse ske til chefrevisor Lasse Jensen på telefon 24295044 eller mail lj@kr.dk.

Med venlig hilsen

Michael Rasmussen
Direktør

Aalborg den 17. januar 2008

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen
Kampmannsgade 1
DK-1780 København V

Vedr: Høringsvar til Lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder med videre

Jeg takker for muligheden for at fremsende medfølgende høringskommentarer til ovennævnte forslag, som jeg generelt finder rigtigt godt og velbegrunder.

Er der ønske herom eller behov herfor, står jeg naturligvis til rådighed.

Med venlig hilsen

Lars Kiertzner
lektor i revision
studieleder cand.merc.aud. Aalborg Universitet



REALKREDITRÅDET

Pr. e-mail

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen

21. januar 2008

E 800 - msp

Att.: Anne Aarup Obling

Udkast til forslag til lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder mv.

Vi har den 18. december 2007 modtaget jeres udkast til forslag til lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder mv. I beder om vores bemærkninger til lovudkastet.

Vi har alene set nærmere på lovforslagets § 31, som vi vil knytte kommentarer til.

I § 31 i lovudkastet bliver der stillet krav om, at der skal oprettes revisionsudvalg i virksomheder, som har værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked i et EU/EØS-land. Revisionsudvalget skal bestå af medlemmer af bestyrelsen, der ikke samtidig er medlemmer af direktionen.

Vi har bemærket, at der indført en begrænsning i forhold til EU-direktivet i relation til, hvem revisionsudvalget skal bestå af. Vi ser gerne, at lovudkastet følger direktivet. Det kan ske ved følgende affattelse af § 31, stk. 1, 2. punktum "*Revisionsudvalget skal bestå af medlemmer af bestyrelsen, der ikke samtidig indgår i virksomhedens direktionen, og/eller medlemmer valgt på den reviderede virksomheds generalforsamling*".

I relation til revisionsudvalgets medlemmer stilles der krav om, at mindst ét medlem af udvalget skal både være uafhængigt og have kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision. Forståelsen af "uafhængig" er nærmere uddybet i lovudkastets bemærkninger ved en henvises til EU-Kommissionens henstilling 2005/162/EF. Det fremgår, at i hovedtræk betragtes man ifølge denne EU-anbefaling *ikke* som uafhængig, hvis man bl.a. repræsenterer en kontrollerende aktionærs interesser.

Ved nedsættelse af revisionsudvalg i realkreditinstitutter er det væsentligt for os, at forståelsen af en "kontrollerende aktionærs interesser" kan blive fastlagt i forhold til de særlige ejerkonstruktioner, som gør sig gældende i nogle realkreditinstitutter. Disse ejerkonstruktioner er historisk begrundede. Medlemmer af revisionsudvalget i et realkreditaktieselskab skal kunne betragtes som uafhængige, selvom de pågældende medlemmer også er medlemmer af bestyrelsen i realkreditinstituttets virksomhed og bestyrelsen i realkreditfonden eller realkreditforeningen, der ejer realkreditaktieselskabet. Bestyrelsesmedlemmerne repræsenterer ikke en kontrollerende aktionærs interesser i traditionel forstand.

Vi ser gerne en præcisering heraf i lovudkastets bemærkninger.

Med venlig hilsen

Mette Saaby Pedersen

Til § 48:

Lovtekstens 1. pkt. foreslås ændret til: ”*Erhvervs- og Selskabsstyrelsens ansatte* er under ansvar efter straffelovens §§ 152-152e forpligtet til at hemmeligholde fortrolige oplysninger, som de får kendskab til gennem tilsynsvirksomheden.”



ERHVERVS- OG SELSKABSSTYRELSEN

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen
Anne Obling
Kampmannsgade 1
1780 København V

Revisorkommissionen

21. januar 2008
Sagsbehandler mtg
Direkte nr. 33 30 76 88
Journalnr. 2008-0015283

Høring af forslag til lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder

Revisorkommissionen har den 19. december 2007 modtaget Erhvervs- og Selskabsstyrelsens høring om forslag til lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder.

Kommissionen har følgende bemærkninger til forslaget:

Generelt

Revisorkommissionen ønsker indledningsvis at bemærke, at det foreliggende lovforslag fremstår gennemarbejdet og velstruktureret. Revisorkommissionen kan med tilfredshed konstatere, at kommissionens betænkning vedrørende en ny revisorlov sammen efterfølgende ændringsforslag i meget vidt omfang er indarbejdet i høringsudkastet.

Revisorkommissionen vil ligeledes gerne kvittere for det gode og udbytterige samarbejde, der har været med Erhvervs- og Selskabsstyrelsen i forbindelse med høringsudkastets tilblivelse.

Det fremgår af det foreliggende høringsudkast – og i øvrigt i overensstemmelse med kommissionens anbefalinger – at styrelsen får bemyndigelse til at udstede en række bekendtgørelser. Revisorkommissionen er naturligvis indstillet på at deltage i dette arbejde - herunder også at deltage i udarbejdelsen af en ny erklæringsvejledning.

Lovens anvendelsesområde har indgående været drøftet i hele forløbet. Uanset valg af anvendelsesområde vil der fremadrettet være afgrænsningsproblemer. Kommissionen lægger vægt på, at disse i størst

Erhvervs- og
Selskabsstyrelsen

Kampmannsgade 1
1780 København V

Telefon 33 30 77 00
Telefax 33 30 77 99
Eksp.tid Kl. 10.00 – 15.00
Gironr. 900-1743

E-post eogs@eogs.dk
X-400 C=dk; A=dk400;



ERHVERVS- OG SELSKABSSTYRELSEN

muligt omfang løses og beskrives i den nye erklæringsbekendtgørelse samt den nye erklæringsvejledning.

Revisorkommissionens bemærkninger til de enkelte bestemmelser

Anvendelsesområdet – forslaget § 1:

Revisorkommissionen har bemærket, at der i kommentarerne til lovforslaget er anført, at syn & skønserklæringer skal anses for erklæringer omfattet af lovens § 1, stk. 2. Visse syns- og skønssrapporter har karakter af erklæringsopgaver, navnlig når der er tale om opgaver, hvor revisor anmodes om at konkludere hvorvidt et regnskab, revideret af en anden revisor, kan anses for at være retvisende, eller om en revision er udført i overensstemmelse med lovgivningen og god revisorskik.

Imidlertid kan der være andre syns- og skønssrapporter, hvor revisor anmodes om at foretage en værdiansættelse til brug for eksempelvis skattemyndighedernes sagsbehandling eller i forbindelse med en tvist mellem en køber og sælger. I sådanne opgaver fremkommer revisor med en egen fastsat værdi, og udtaler sig dermed ikke om en værdi fastsat af en anden part.

Der vil derfor være nogle syns- og skønssager, der efter deres karakter bør anses som erklæringsopgaver omfattet af lovens § 1, stk. 2, men andre syns- og skønssager efter deres karakter ikke kan betragtes som erklæringsopgaver omfattet af hverken § 1, stk. 2, eller stk. 3. Revisorkommissionen anbefaler, at der medtages en bemærkning herom i kommentarerne til lovbestemmelsen, og at området i øvrigt reguleres nærmere i erklæringsbekendtgørelsen.

Efteruddannelse – forslaget § 4:

Kommissionen har konstateret, at efteruddannelseskrauet skal fastlægges nærmere i en bekendtgørelse, og at ikrafttrædelse er 1. januar 2009. Det blev på mødet med Erhvervs- og Selskabsstyrelsen den 10. januar 2008 præciseret for Kommissionen, at det først er fra denne dato, at den første 3 års periode starter. D.v.s. i januar 2012 skal alle have taget 120 timers relevant efteruddannelse.

Kommissionen finder, at man i bemærkningerne ikke bør nævne en specifik procentsats vedrørende det differentierede uddannelseskrauet, men at denne vurdering bør ske i forbindelse med udarbejdelse af bekendtgørelsen. Det foreslås derfor at Erhvervs- og Selskabsstyrelsen i bemærkningerne på side 57, 1. afsnit undlader eksemplet på ca. halvdelen.

Revisors fratreden mv. - forslaget § 18, stk. 2, sidste pkt.:

For at uddybe bestemmelsens rækkevidde foreslår kommissionen, at der i bemærkningerne anføres, at bestemmelsen også kan finde anvendelse før en erklæringsafgivelse foreligger i underskreven stand. Denne situation kan opstå, såfremt revisor er valgt med henblik på at afgive erklæring med sikkerhed på årsrapporten, men revisor fratræder før den første erklæring foreligger. Her vil fratredende revisor ligeledes have pligt til at give tiltrædende revisor de relevante oplysninger, dog forudsat at tiltrædende revisor ligeledes er valgt til at afgive erklæring.

Revisors uafhængighed – forslaget § 25:

Rotationsbestemmelserne for registrerede revisorer og statsautoriserede revisorer ændres/påvirkes ikke af lovændringerne, idet den oprindelige implementering fra 2003 blot kører



ERHVERVS- OG SELSKABSSTYRELSEN

videre. Derimod finder Kommissionen det lidt uklart, om kommunernes revision først skal starte på den 7 års rotationsfrist i 2012. Det foreslås derfor præciseret i forslaget.

Offentligt tilsyn mv. – forslagets *Kapitel 9*:

I relation til hele "pakken" vedrørende tilsyn og undersøgelser, som i høj grad er påvirket af, at man fra EU's side ønsker at kunne udføre kontrol på vegne af andre tilsyn (PCAOB) efter principperne om "full reliance", finder Kommissionen, at procedurer og regler er blevet ændret radikalt med det foreliggende forslag. Kommissionen finder, at forslaget er omfangsrigt i betragtning af de få danske selskaber, der er noteret på børser uden for EU, og det er formentlig tvivlsomt, om f.eks. PCAOB vil holde sig i US og overlade en kontrol helt og fuldt til tilsynet i Danmark. En "joint control" virker mere sandsynlig.

I lyset af, at der er stor politisk fokus på lettelse af de administrative byrder, forslår Kommissionen, at styrelsen genovervejer, om forslaget kan gøres mindre omfangsrigt.

Revisionsprotokol – forslagets § 21:

Kommissionen skal bemærke, at man i beskrivelsen af netværk i relation til redegørelse for uafhængighedsprocedurer m.m. ikke er beskrevet helt præcist og dækkende. I større koncerner kan der f.eks. være valgt flere revisionsfirmaer (og dermed flere netværk), og herudover kan dele af koncernen revideres af andre revisionsfirmaer, som ikke tilhører samme netværk som koncernrevisor(erne). Påtegning på koncernregnskabet og rapportering i protokol m.m. dækker hele koncernrevisionen, og dermed også rapportering fra revisorer uden for netværket(ene). Hvis reglerne skal være fyldestgørende, må koncernrevisor også forholde sig til, at revisorer uden for netværket ikke udfører opgaver, som kompromitterer deres uafhængighed etc. Dermed bør redegørelser i protokollen og andre steder (også vedr. honorar i relation til ÅRL) dække koncernrevisors netværk, og andre revisionsfirmaer, der leverer assurance til koncernrevisionen. Dette bør også være tilfældet, selvom der for visse enheder "kun" udføres review, da det alligevel indgår som led i koncernrevisionen.

Kommissionen finder på den baggrund, at Erhvervs- og Selskabsstyrelsen bør revurdere bestemmelserne herom.

Revisionsudvalg - forslaget § 31:

Kommissionen finder, at det af bemærkningerne til forslagets § 31 klart bør fremgå, at der ikke ændres grundlæggende ved dansk rets gældende ansvarsregler. Det vil sige, at der fortsat er et individuelt ansvar – også for medlemmer af en bestyrelse.

Som der nævnes i bemærkningerne, er der ikke en særlig skærpet ansvarsnorm for bestyrelsesmedlemmer, heller ikke selv om disse er valgt i kraft af deres erhverv.

Kommissionen skal dog bemærke, at selvom der ikke er en særlig skærpet ansvarsnorm i kraft af et bestyrelsesmedlems erhverv, vil et sådant bestyrelsesmedlem på et tidligere tidspunkt kunne drages til ansvar for eventuelle manglende handlinger, end et medlem uden denne specifikke sagkundskab. Dette skyldes, at en person med en specifik sagkundskab i konkrete situationer vil have en viden, der gør, at personen burde have handlet tidligere end de øvrige bestyrelsesmedlemmer.

Kommissionen finder, at dette bør fremgå tydeligere af bemærkningerne til bestemmelsen.



ERHVERVS- OG SELSKABSSTYRELSEN

Med venlig hilsen
P.k.v.

Jan Schans Christensen

Peter Kroglund Jensen (EOGS)

Fra: SUD001@politi.dk

Sendt: 17. januar 2008 15:49

Til: Peter Kroglund Jensen (EOGS)

Emne: Bemærkninger til udkast til forslag til Lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder m.v.

Statsadvokaten for særlig økonomisk kriminalitet

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen

Peter Kroglund Jensen

Under henvisning til Deres høringsskrivelse af 19. december 2007 vedrørende udkast til forslag til lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomhed m.v., skal jeg oplyse følgende:

§ 37 indeholder bl.a. følgende formulering: "Hvis Erhvervs- og Selskabsstyrelsen vurderer, at der er en risiko for, at en revisor eller en revisionsvirksomhed har overtrådt eller vil overtræde bestemmelser i eller i henhold til denne lov, kan styrelsen iværksætte og gennemføre en undersøgelse med henblik på at konstatere, korrigere eller forhindre en sådan overtrædelse."

Det kunne i denne forbindelse overvejes, hvorvidt det af loven burde fremgå, at ved konkret mistanke skal der ske underretning af politiet.

Det kunne endvidere overvejes, hvorvidt det af loven burde fremgå, at ved mistanke om overtrædelse af straffeloven, vil sagen blive overdraget til politiet.

I forbindelse med bestemmelsen i § 39 om tvangsindgreb kunne det overvejes, om forholdet til strafferetsplejen burde nævnes i selve lovteksten.

Udkastet giver mig iverigt ikke anledning til bemærkninger.

Med venlig hilsen

Svend Udengaard
statsadvokatassessor

Hørings svar til forslag til Lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder med videre

Lars Kiertzner, lektor i revision, studieleder cand.merc.aud. Aalborg Universitet

Jeg takker for muligheden for at fremsende høringskommentarer til ovennævnte forslag, som jeg generelt finder rigtigt godt og velbegrunder. Jeg skal dog anføre nedenstående bemærkninger.

Høringsfrist

Høringsfristen er simpelt hen for kort henset til det meget omfattende og meget vigtige materiale.

Begrebet "erklæring"

Bemærkningerne er upræcise side 45, hvor en erklæring om assistance karakteriseres ved, at "kravene til det udførte arbejde er begrænsede" i forhold til erklæringer med sikkerhed. Kravene er ikke i første række karakteriseret ved at være begrænsede, men ved at være af en helt anden karakter – revisor anvender sin regnskabsmæssige ekspertise, men ikke sin revisionsfaglige ekspertise. Jeg finder det uheldigt at sammenholde æbler og pærer på den måde, som jo i hvert fald ikke er egnet til at give brugerne en klarere opfattelse af revisors ydelser.

Oplistingen af punkter nederst side 45 og øverst side 46 forekommer lidt misvisende, idet erklæringer med sikkerhed omfattes af alle punkterne, mens øvrige opgaver, hvor revisor delvist optræder offentligt (tidligere som offentlighedens tillidsrepræsentant), omfattes af punkt 5 og 7, og til dels af punkt 1. Dette kunne med fordel tydeliggøres her.

Differentierede efteruddannelseskrav – forslaget § 4 med bemærkninger

Det er dybt problematisk at indføre differentierede efteruddannelseskrav, alt efter om revisor har offentligt særligt betydningsfulde virksomheder i sin portefølje eller ej. Dette gælder i hvert fald, når differentieringen påtænkes gennemført som forudset i bemærkningerne ved en sænkning af kravene for den ene gruppe af revisorer i forhold til IFAC's og de danske revisororganisationers standarder. Det ville være mere spiseligt, hvis der var tale om at gå over dette niveau i kravene til de revisorer, der betjener særligt betydningsfulde virksomheder.

Det kan ligefrem konstateres, at en sådan nedsættelse af kravene for en gruppe godkendte revisorer til måske "halvdelen af den tid, der kræves for revisorer, der udfører opgaver for virksomheder af interesse for offentligheden" kan være direkte i strid med kravene i 8. direktiv om revisors teoretiske uddannelse. Disse krav er generiske for alle revisorer, hvorfor kravene til vedligeholdelsen heraf, der er en vægtig del af begrundelsen for efteruddannelseskravene, også bør være det. Dette

forhindrer dog naturligvis ikke, at den enkelte revisor sammensætter sit program med fokus på sine konkrete behov inden for de generelle rammer.

Herunder virker det dybt bekymrende, når bemærkninger udtrykker, at de ”internationale standarder.. er af særligt betydning for revisorer, der beskæftiger sig med revision af f.eks. børsnoterede eller finansielle virksomheder”. Så vidt jeg ved, påtænkes det at gennemføre ISA standarderne for al lovpligtig revision i EU, ligesom FSR og FRR i deres hidtidige implementering af standarderne for medlemmerne har lagt til grund, at de gælder i alle tilfælde. SME regulering er således indbygget som særligt vejledende afsnit i de enkelte standarder, og IAASB påtænker i sin fremadrettede strategi at give yderligere og bedre vejledning herom, og hertil måske opdatere standarderne om review og/eller lave et standardgrundlag for en ny ydelse mellem review og revision.

Generelt må det kraftigt frarådes, at Danmark går enegang i disse spørgsmål.

Revisors uafhængighed – forslaget § 24-26

Generelt forekommer forslaget § 24 problematisk formuleret. Det virker inkonsistent, at stk. 2 er med afsæt i truslers årsager, mens stk. 3 tager afsæt i selve de generiske trusler. Disse bestemmelser skal antageligt opfattes som principbaserede. Heroverfor er stk. 4 en detailregel ”midt i det hele” om selvrevision og egeninteresse i offentligt særligt betydningsfulde virksomheder, der givet hurtigt vil blive overhalet af virkeligheden. Detailreglerne i § 25 om rotation og § 26 om relativt honorar og betinget honorar vil også hurtigt blive overhalet, jf. de verserende forslag om ændringer af IFAC’s etiske regler for revisorer. Det vil derfor formentlig være en mere fremkommelig og fremtidssikret vej at gennemføre detailbestemmelser i bekendtgørelsesform.

Efter min opfattelse skulle selve loven holde sig på det principielle niveau og nøjes med eksempelvis at redegøre for

synlig og faktisk uafhængighed som principper,

generiske trusler (selvrevision, egeninteresse m. v.) og deres årsager (økonomiske, forretningsmæssige, ansættelsesmæssige, personlige relationer mm.),

situationer, hvor trusler er så stærke, at de udelukker revisor/revisionsfirma/netværksfirma under henvisning til den synlige uafhængighed, herunder gerne med en reference til, at dette særligt hyppigt vil være tilfældet i virksomheder af offentlig interesse,

trusler, der kan adresseres med sikkerhedsforanstaltninger,

eksempler på sikkerhedsforanstaltninger, og

bemyndigelsen af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen til at foretage yderligere regulering.

Detailreguleringen burde således overlades helt og holdent til Erhvervs- og Selskabsstyrelsens bekendtgørelse og vejledning. Dog i det lønlige håb, at disse kommer til at bestå af godkendte oversættelser af IFAC's etiske regler.

Monopolet for statsautoriserede revisorer og registrerede revisorer

Det er mit indtryk, at der hersker nogen usikkerhed herom. Efter min opfattelse kunne E&S passende benytte lejligheden til at fastslå omfanget af dette – herunder med en entydig reference til, at der ikke fastlægges noget monopol i selve revisorloven, men derimod i diverse særlovgivninger såsom årsregnskabsloven m.v. Bemærkningerne side 50/51 berører spørgsmålet, og det ville være oplagt med en sådan tydeliggørelse her.

Side 63 om andre 8. direktiv revisorer, afsnit 3, burde vel også eksemplificere de tilladelige ydelser med frivillig revision.

Bemærkninger som andet afsnit, side 73: "Det er alene for erklæringsopgaver omfattet af § 1, stk. 2, at der er krav om, at opgaverne skal udføres i en revisionsvirksomhed", er et eksempel på, at der kan ske misforståelser, hvis ikke der andetsteds sker en afgrænsning af monolet. Afgrænsningen til kun at kunne foretages i revisionsvirksomheder gælder naturligvis kun for revisorer – andre kan påtage sig lignende opgaver i de mange § 1, stk. 2 tilfælde, hvor der ikke er revisormonopol i særlovgivningen.

Den anden side af nødvendig afgrænsning er, hvad en revisor, der driver revisionsvirksomhed, kan tillade sig uden for denne virksomhed. Det er klart, at § 1, stk. 3, ydelser nu er mulige; men er der et videregående rum for "private" aktiviteter, for eksempel i form af frivillige eller vedtægtsmæssige erklæringer med og uden sikkerhed på frivillige regnskaber i sports- og spejderforeninger med videre, når revisor ikke synligt optræder som revisor?

Deponeringer

Udstrækningen af forbuddet mod at benytte kvalifikationsbetegnelsen + "med deponeret beskikkelse" i forretningsforhold kunne tydeliggørelse ud over henvisningen til advokaters forhold. En rimelig afgrænsning kunne være til forretningsforhold i form af ydelser inden for revisorlovens § 1.3, der jo vil kunne præsteres også med deponeret beskikkelse. Det er dog mit indtryk, at forbuddet skal gå videre..

For mit eget vedkommende kan jeg da sagtens komme i tvivl om, hvorvidt betegnelsen må stå på plancher i undervisnings- og foredragssammenhæng samt i bøger og artikler med videre.

Erklæringer omfattet af § 1, stk. 3

Det virker lidt fortænkt, at revisor ikke er offentlighedens tillidsrepræsentant her – dybest set er det vel begrundelsen for stadig at inddrage opgaver i den bredde under lovgivningen?

Opgaverne vil blandt andet kunne indbringes for Revisornævnet. I den forbindelse ”er der brug for regler, der fastlægger, hvad kravene til” sådanne erklæringer er, jf. bemærkningerne side 73. Det gode spørgsmål i den forbindelse er, hvorfra man forestiller sig, at disse krav skal komme? Er det IAASB’s standarder (på dansk pt. RS 4400 og RS 4410), der tænkes på, eller påtænker E&S selv at udarbejde standarder? I sidstnævnte tilfælde skulle der vel egentlig først etableres et lovgrundlag herfor, eller..?

Bemærkningerne side 74 konstaterer i afsnit 2, at § 1, stk. 3 opgaver ikke omfatter krav om, at revisor skal have opbygget et kvalitetsstyringssystem. For medlemmer af FSR og FRR stiller RS 1 faktisk krav herom.

Netværk

Netværksforbundne virksomheder er svære at afgrænse, og bemærkningerne til § 27 på side 95 hjælper ikke meget herpå. Umiddelbart er bestemmelsen i direktivets artikel 2, nr. 7 endog meget bred, idet kriterierne, der oplystes, ikke er kumulative – opfyldelse af et af kriterierne er umiddelbart nok.

Det bemærkes, at afgrænsningen, så vidt jeg kan se, er foretaget på samme måde, og dermed er ligeså uklar, som i tillægget til IFAC’s etiske regler fra juli 2006, der ikke er gennemført i de gældende danske regler. Der er således behov for en del udfyldende vejledning med konkrete eksempler ved afgrænsningerne.

I et bredere perspektiv er gennemsigtighedsrapporten måske det mindre problem. På sigt bliver det langt mere gennemgribende, at en række nye forbud mod ikke-erklæringsydelse i særligt betydningsfulde virksomheder i de kommende etiske regler for revisorer efter Sarbanes Oxley forbillede er udstrakt til firma og netværk. Dette gør det fremadrettet endnu vigtigere at diskutere og fastlægge afgrænsningen.

Revisionsudvalg

Umiddelbart forekommer det mærkværdigt at placere et selskabsretligt krav i revisorloven – det burde placeres i aktieselskabsloven m.v., sådan som det også var foreslået i Revisorkommissionens betænkning nr. 1478 fra oktober 2006.

Af bemærkningerne side 101 fremgår det, at de krævede tilstrækkelige kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision hos det uafhængige udvalgsmedlem kan være erhvervet inden for minimum et fuldt regnskabsår som eksempelvis medlem af et revisionsudvalg. Det forekommer at være endog meget lempelige minimumskrav.

Revisionsudvalget vil i praksis givetvis få en stor rolle at spille ved udarbejdelsen af erklæringen om selskabsledelse, der indføres i årsregnskabslovens § 107b. Hertil kan det påregnes, at flere virksomheder vil introducere interne revisionsfunktioner for at understøtte den øgede fokus på risikostyring og intern kontrol, der hænger sammen hermed. I et videre perspektiv kunne det overvejes, om tiden var moden til at gennemføre krav, når ikke-finansielle virksomheder etablerer interne revisionsfunktioner, tilsvarende de krav, der allerede gælder efter revisionsbekendtgørelsen for finansielle virksomheder.

Det offentlige tilsyns egne undersøgelser

Umiddelbart forekommer det lidt betænkeligt, at "omtale i medierne" nævnes side 112 som et eksempel på, at en sådan undersøgelse nødvendigvis gøres.

Hertil kan der tvivles på, om det vil være muligt at ansætte medarbejdere med tilstrækkelig praktisk erfaring til at kunne gennemføre sådanne undersøgelser.

Generelt er det faktisk lidt svært at se behovet for en sådan selvstændig og løsreven undersøgelseskompetence hos Erhvervs- og Selskabsstyrelsen. Umiddelbart forekommer det mere hensigtsmæssigt og mindre knudret, hvis denne kompetence til at iværksætte undersøgelser gik via Revisortilsynet, som Erhvervs- og Selskabsstyrelsen jo både nedsætter og udsteder forretningsordenen for, jf. § 34.

Efter § 41 kan Erhvervs- og Selskabsstyrelsen bestemme, at resultatet af en undersøgelse skal offentliggøres. Det vil være ret og rimeligt, hvis revisor/revisionsvirksomhed fik en tilsvarende beføjelse.

Småting

Bemærkninger side 44:

"Hvis modtagerne lægger vægt på revisors uafhængighed mm., vil virksomheden eller eventuelt brugerne/modtagerne kunne kræve, at revisor udfører tilstrækkeligt arbejde til at kunne afgive en erklæring med sikkerhed, dvs. hvor der udtrykkes en konklusion om erklæringsemnet og -indholdet.

Dette statement virker ulogisk – det vil da være langt mere oplagt ganske enkelt at få opgaven udført af en revisor, der opfylder de efterspurgte uafhængighedskrav, frem for eksempelvis at omformulere præcist afgrænsede aftalte arbejdshandlinger til en mere omfattende, dyrere og i grunden for bred erklæringsopgave med sikkerhed.

Bemærkninger side 44 sidste punkt

Ved opgaver efter lovforslagets § 1.3 stilles der ikke krav om "god revisorskik", sådan som det fejlagtigt fremgår, men kun om "professionel kompetence og fornøden omhu" efter § 16.2. Dette forekommer velvalgt, idet god revisorskik jo også implicit omfatter uafhængighedsreguleringen.

Bemærkningerne side 46 om begrebet "hvervgiver"

"Hvervgiver er derfor den person eller det organ, som har ansvaret for virksomhedens forhold". Dette er vel ikke altid tilfældet?

Terminologien "årsrapport"

Efter min opfattelse bør denne terminologi konsekvent undgås, undtagen i "historiske" afsnit, og erstattes med "regnskab". Dels under henvisning til de igangværende ændringer af årsregnskabsloven, hvor terminologien internationaliseres, og dels under henvisning til, at anden særlovgivning typisk altid har anvendt begrebet regnskab.

Det virker helt outdated i bemærkningerne side 81, hvor der argumenteres for at ændre "årsregnskab m.v." til "årsrapport" i § 20 ved kravene til revisionsprotokollen under henvisning til terminologiændringer i årsregnskabsloven – dette ligner en overvejelse, der havde passet bedre i 2003.

Bemærkninger side 48 nederst

Oplistingen af erklæringer bør gøres bredere – især forekommer det første punkt om "en børsnoteret virksomhed" som mærkeligt snævert i lyset af, at revisionspligten efter årsregnskabsloven er langt bredere end det.

Bemærkningerne side 49 om revisors uafhængighed, næstnederste afsnit

Det forekommer lige vel flot at karakterisere kravene til revisors uafhængighed som de samme i den gældende regulering for revisionspåtegningen på en børsnoteret virksomheds årsrapport og en erklæring på en skatteopgørelse i en enkeltmandsvirksomhed.

Bemærkninger side 51, 3. afsnit

Revisors pligter, når "... et eller flere medlemmer af virksomhedens ledelse begår eller har begået økonomiske forbrydelser i tilknytning til udførelsen af deres hverv" bør for at undgå misforståelser kvalificeres med "betydelige beløb"/"grov karakter", som det uændret er tilfældet i § 22.

Bemærkninger side 51, 7. afsnit

Omkring aftalte arbejdshandlinger udtaler revisor sig om de faktiske resultater og "i denne forbindelse ikke om eksempelvis hele regnskabet, hvis aftalen mellem hvervgiver og revisor var en erklæring vedrørende virksomhedens debitorer". Dette

er en uheldig formulering – det bør formuleres som ”en erklæring om aftalte arbejdshandlinger vedrørende virksomhedens debitorer” for at sikre en korrekt forståelse for afgrænsningen over til en erklæring om debitorerne, der eksempelvis ville kunne gives efter standarden for ”partiel revision” i RS 800.

Bemærkninger side 54 til § 3, nr.6 (forsikringskravet)

”..der i øvrigt kræves i henhold til lovgivningen” bør suppleres med ”eller ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug”, som det er tilfældet i § 1.3.

Bemærkninger side 82 3. afsnit

Revisor skal bestemt ikke ”sikre, at regnskabsbrugernes informationsbehov er opfyldt..” – han skal påse, om de er det i det af ledelsen aflagte regnskab og koncernregnskab.

Placering af § 29

Denne bestemmelse om lovpligtig kvalitetskontrol kunne måske være bedre placeret under sektionen om Revisortilsynet.

Formulering side 98:

”Art. 43 i direktivet vedrører virksomheder af interesse for offentligheden, og ved i lovforslaget at fastholde 3-års frekvensen for de virksomheder, der er omfattet af § 21, stk. 3, bringes..” er formuleret forkert – der skal tilføjes ”.. for de virksomheder, der har revisionsklienter omfattet af § 21, stk. 3, bringes..”

Formulering i § 43

”Ved udvidelse af medlemskredsen skal der udnævnes forholdsmæssigt lige mange statsautoriserede revisorer, registrerede revisorer og repræsentanter for regnskabsbrugere”. Det betyder 1-1-1, hvilket ikke er det, der menes. Det kan formuleres som ”Ved udvidelse af medlemskredsen skal der udnævnes forholdsmæssigt lige mange statsautoriserede revisorer og registrerede revisorer (i samme forhold) samt repræsentanter for regnskabsbrugere.”

Revisornævnet

Revisornævnet kaldes stadig disciplinærnævnet hist og her, således eksempelvis i bemærkningerne side 104. Dette bør selvfølgelig rettes, når der ikke er tale om ”historieskrivning”.

Bemærkningerne side 109 om kvalitetskontrol

Bemærkningerne bør som selve lovteksten også forholde sig til ”gældende revisionsstandarder”.

Hvis ovenstående giver anledning til spørgsmål, står jeg naturligvis til rådighed.

Med venlig hilsen

Lars Kiertzner
Lektor, studieleder cand.merc.aud.
Aalborg Universitet
lki@business.aau.dk, 30 13 37 86

På JURA's vegne skal jeg fremkomme med følgende kommentar:

1. Lovudkastets § 4 stiller krav om, at revisorer deltager i et passende efteruddannelsesprogram. Reglen gælder fra den 1. januar 2009, jf. lovudkastets § 54, stk. 2. Kravet om passende efteruddannelse er udtryk for en gennemførelse af forskriften i artikel 13 i EU's nye 8. direktiv om revisorer.

Af bemærkningerne til lovudkastets § 4 fremgår det, at én af de måder, efteruddannelsen kan tages på, er ved universiteter, handelshøjskoler og i tilsvarende regi.

Aalborg Universitet tilslutter sig lovudkastet og bemærkningerne hertil - og bemærker, at der i samarbejde mellem revisororganisationerne og universiteterne vil kunne tilrettelægges en efteruddannelse, der kontinuerligt lever op til direktivets og lovens krav.

2. Lovudkastets § 31 stiller krav om, at der i børsnoterede selskaber oprettes et revisionsudvalg med en række særlige opgaver i forhold til regnskabsaflæggelse, revision mv. Reglerne herom skal gælde fra den første ordinære generalforsamling i selskabet, der holdes efter den 31. december 2008, jf. lovudkastets § 55, stk. 4. Kravet om et revisionsudvalg er udtryk for en gennemførelse af artikel 39 og 41 i EU's 8. direktiv om revisorer.

Aalborg Universitet påpeger, at de krav, der efter lovudkastet stilles til mindst ét medlem af revisionsudvalget, hvad enten dette består af et udsnit af bestyrelsen eller af hele bestyrelsen, refleksmæssigt også stiller krav om de regnskabs- og revisionsmæssigt kvalifikationer hos mindst ét medlem af selskabets bestyrelse.

Uanset at de særlige krav til bestyrelsesmedlemmet ifølge bemærkningerne til lovudkastet kan opfyldes på en række forskellige måder, herunder ved uddannelse, erfaringer fra tidligere arbejde i revisionsudvalg mv., er det usædvanligt, at der på denne måde opstilles faglige kvalifikationskrav til bestyrelsesmedlemmer, der netop ikke forudsættes at have special- eller ekspertviden.

Såfremt denne del af lovudkastet, der ikke ses at være tvingende ifølge direktivet, bliver fastholdt ved den endelige udformning af lovforslaget, vil Aalborg Universitet anbefale, at der tilbydes en passende bestyrelsesuddannelse (en "revisionsudvalgs-uddannelse", som med sikkerhed - dvs. godkendt af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen - lever op til lovens krav til dette revisions- og regnskabskyndige bestyrelsesmedlem.

Aalborg Universitet vil finde det naturligt, at universiteterne inddrages i udformningen af en sådan godkendt bestyrelsesuddannelse.

Mange hilsener
Erik Werlauff

Professor, dr. jur. ERIK WERLAUFF
www.werlauff.com
erik@werlauff.com
telf. +45 28 79 66 22
JURA I TEORI OG PRAKSIS