

UDENRIGSMINISTERIET

Medlemmerne af Folketingets Europaudvalg
og deres stedfortrædere

Asiatisk Plads 2
DK-1448 København K
Tel. +45 33 92 00 00
Fax +45 32 54 05 33
E-mail: um@um.dk
Telex 31292 ETR DK
Telegr. adr. Etrangeres
Girokonto 300-1806



Bilag
1

Journalnummer
400.C.2-0

Kontor
EUK

19. april 2004

Til underretning for Folketingets Europaudvalg vedlægges Økonomi- og Erhvervsministeriets grundnotat om forslag til Europa-Parlamentets og Rådets direktiv om lovpligtig revision af årsregnskaber og koncernregnskaber og ændring af Rådets direktiver 78/660/EØF og 83/349/EØF, KOM(2003) 177 endelig.

P. B. Olsen

GRUNDNOTAT TIL FOLKETINGETS EUROPAUDVALG

16. april 2004

/PKJ

Forslag til Europa-Parlamentets og Rådets direktiv om lovpligtig revision af årsregnskaber og koncernregnskaber og ændring af Rådets direktiver 78/660/EØF og 83/349/EØF - KOM(2004) 177 endelig udgave

Resumé

Kommissionen fremsatte den 16. marts 2004 et forslag til direktiv om lovpligtig revision af årsregnskaber og koncernregnskaber (8. dir.) samt ændring af Rådets direktiver 78/660/EØF og 83/349/EØF – KOM(2004) 177 endelig udgave.

Forslagets formål er at styrke den lovpligtige revision i EU samt at forebygge regnskabsskandaler og dermed medvirke til at genopbygge troværdigheden af og tilliden til selskabers års- og koncernregnskaber.

Forslaget viderefører i vid udstrækning bestemmelserne i det gældende 8. direktiv om godkendelse af revisorer og revisionsvirksomheder. Der sker dog en liberalisering af ejer- og ledelsesbestemmelserne i revisionsvirksomheder.

Herudover styrkes den lovpligtige revision ved, at der indføres bestemmelser om etik og tavshedspligt, uafhængighed, anvendelse af de internationale revisionsstandarder, kvalitetskontrol, regler om undersøgelse og sanktionering af revisorer og revisionsvirksomheder samt ved at der stilles krav om et effektivt overordnet offentligt tilsyn med revisorerne og revisionsvirksomhederne. En række af disse bestemmelser er en implementering af Kommissionens henstillinger om henholdsvis kvalitetskontrol og revisors uafhængighed.

Herudover fastsætter forslaget en række bestemmelser, der skal forbedre samarbejdet mellem medlemsstaterne i deres tilsyn med revisorerne og revisionsvirksomhederne, samt bestemmelser for samarbejde med myndigheder uden for EU.

I Danmark blev i 2003 vedtaget en ny revisorlov, der bl.a. implementerede Kommissionens henstillinger om henholdsvis kvalitetskontrol og revisors uafhængighed. Der er således allerede taget højde for en række af forslaget bestemmelser i dansk lovgivning.

Forslaget vil imidlertid medføre, at der skal ske en række ændringer i dansk lovgivning, herunder bl.a. liberalisering af ejer- og ledelsesbestemmelserne, anvendelse af internationale revisionsstandarder, krav om revisions-komitéer i virksomheder af særlig offentlig interesse samt skærpede krav til uafhængighed (rotation), kvalitetskontrol og tilsyn med revisionsvirksomheder, der udfører lovpligtig revision i virksomheder af særlig offentlig interesse.

Bestemmelserne om samarbejde mellem myndighederne i medlemsstaterne samt med myndigheder uden for EU, herunder udveksling af oplysninger og revisors arbejdsoplysninger m.v., kræver en nærmere undersøgelse af den danske lovgivning med inddragelse af bl.a. Justitsministeriet.

1. Baggrund og indhold

1.1. Baggrund

Kommissionen fremsatte den 16. marts 2004 et forslag til direktiv om lovpligtig revision af årsregnskaber og koncernregnskaber (modernisering af 8. dir.) samt ændring af Rådets direktiver 78/660/EØF og 83/349/EØF – KOM(2004) 177 endelig udgave.

Forslaget fremsættes med hjemmel i artikel 44, stk. 2, litra g) i Traktaten om oprettelse af Det Europæiske Fællesskab.

Forslaget - der skal behandles i henhold til Traktatens artikel 251 om Rådets og Europa-Parlamentets fælles beslutningstagning - kræver til vedtagelse tilslutning fra et kvalificeret flertal af Rådets medlemmer.

Forslaget skal bl.a. ses som en reaktion på de regnskabsskandaler, der har fundet sted i både USA og inden for EU, og som har understreget, at den lovpligtige revision er et vigtigt element til at sikre troværdighed og pålidelighed om selskabers årsregnskaber. Regnskabsskandalerne har således bekræftet nødvendigheden af en hurtig iværksættelse af de initiativer om lovpligtig revision, som fremgår af Kommissionens meddelelse fra maj 2003 om "Styrkelse af den lovpligtige revision i EU". Modernisering af 8. direktiv - som i dag primært omhandler godkendelse af personer, der kan udføre lovpligtig revision - er et af de vigtigste initiativer i Kommissionens meddelelse.

Forslaget skal også ses i sammenhæng med forordning 1606/2002 om anvendelse af internationale regnskabsstandarder og styrket regnskabskontrol for børsnoterede virksomheder.

1.2. Forslagets indhold

Formålet med forslaget er at styrke den lovpligtige revision i EU samt forebygge regnskabsskandaler og dermed medvirke til at genskabe tilliden til selskabers års- og koncernregnskaber. Forslaget erstatter 8. direktiv.

Nedenfor gennemgås forslagets overordnede elementer.

- *godkendelse, efteruddannelse og gensidig anerkendelse*

Forslaget viderefører i vid udstrækning gældende krav i 8. direktiv om godkendelse af revisorer. Der sker imidlertid en liberalisering af ejer- og ledelseskravene i revisionsvirksomheder, således at revisorer eller revisionsvirksomheder, der er godkendt i en medlemsstat, kan eje eller sidde i ledelsen for en revisionsvirksomhed, der er beliggende i en anden medlemsstat. Derudover indføres som noget nyt tvungen efteruddannelse af godkendte revisorer. Endelig fastsættes, at en revisor, der er godkendt i en medlemsstat, skal bestå en egnethedsprøve for at blive godkendt i en anden medlemsstat.

- *registrering*

Hver medlemsstat skal føre et register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder. Registeret skal være elektronisk og offentligt tilgængeligt. Forslaget foreskriver nærmere, hvilke oplysninger registeret skal indeholde om den enkelte revisor og den enkelte revisionsvirksomhed.

- *etik og tavshedspligt*

Medlemsstaterne skal indføre etiske regler for revisorer og revisionsvirksomheder, som bl.a. skal dække det overordnede ansvar overfor offentligheden, samt indeholde regler om integritet, objektivitet, kompetence og god skik. Udgangspunktet for de etiske regler vil være IFAC-godkendte etiske regler. Herudover kan Kommissionen fastsætte nærmere bestemmelser om etik.

Medlemsstaterne skal endvidere sikre, at revisorer og revisionsvirksomheder bliver omfattet af regler om fortrolighed og tavshedspligt i forhold til de oplysninger, de kommer i besiddelse af gennem deres lovpligtige revision. Disse bestemmelser skal imidlertid ikke være til hinder for udveksling af relevante oplysninger med revisorer og kompetente myndigheder i andre medlemsstater i forbindelse med revision i internationale koncerner.

- *uafhængighed*

Forslaget indfører de grundlæggende principper om revisors uafhængighed, som er indeholdt i Kommissionens henstilling om revisors uafhængighed fra maj 2002. Kommissionen har i forbindelse med fremsættelsen af forslaget tilkendegivet, at anvendelsen af disse grundlæggende principper skal ske under hensyntagen til henstillingen.

- *revisionsstandarder og revisionspåtegning*

Efter forslaget skal den lovpligtige revision udføres i overensstemmelse med de internationale revisionsstandarder (ISA), der er godkendt af Kommissionen i overensstemmelse med komitologi-proceduren. Kommissionen skal godkende en ISA, hvis den opfylder visse nærmere fastsatte betingelser, herunder at den er internationalt anerkendt og tilfører års- og koncernregnskabet en høj grad af troværdighed.

I henhold til forslaget kan den enkelte medlemsstat kun i ganske få tilfælde kræve revisionshandlinger, udover hvad der følger af ISA. Dette kan f.eks. være i forbindelse med revision af specifikke oplysninger i årsregnskabet, som er krævet i den nationale lovgivning.

Ikke mindst som følge af skandalen i Parmalat fastsættes, at koncernrevisoren har det fulde ansvar for revisionen af koncernregnskabet. Det betyder, at koncernrevisoren også skal gennemgå og dokumentere det revisionsarbejde, der er udført i de virksomheder, der indgår i koncernregnskabet, men hvor denne ikke selv er revisor.

- *kvalitetssikring*

Der indføres tvungen kvalitetskontrol af alle godkendte revisorer og revisionsvirksomheder. Bestemmelserne om kvalitetskontrol er baseret på de principper, der blev identificeret i Kommissionens henstilling fra november 2000 om "Kvalitetssikring i forbindelse med lovpligtig revision i EU: Mindstekrav". Selvom de fleste lande har eller er ved at implementere henstillingen, er det alligevel fundet nødvendigt at indsætte kravet i forslaget for at sikre, at medlemsstaterne følger henstillingens principper ved kvalitetskontrol.

- *undersøgelse og sanktioner*

Der er stor forskel i medlemsstaternes systemer om undersøgelse og sanktionering af revisorerne og revisionsvirksomhederne. Med henblik på at harmonisere reglerne inden for EU fastsættes i forslaget, at medlemsstaterne skal indføre regler om undersøgelse og sanktionering. Sanktioneringen skal give mulighed for at fratage en revisors eller revisionsvirksomheds godkendelse.

- *public oversight og samarbejde mellem medlemsstaterne*

Det fastsættes, at medlemsstaterne skal indføre et system for "public oversight", idet et effektivt "public oversight" anses for afgørende for vedligeholdelse og styrkelse af tilliden til revisorfunktionen. Forslaget fastsætter en række minimumsprincipper, men overlader det til de enkelte medlemsstater selv at vælge det system, der passer bedst.

Der indføres samtidig bestemmelser, der skal sikre et effektivt samarbejde mellem medlemsstaterne i forbindelse med udførelsen af deres tilsyn overfor revisorerne og revisionsvirksomhederne.

- *valg, afsættelse og kommunikation*

Forslaget indfører bestemmelser om valg og afsættelse/fratrædelse af revisorer. Bestemmelserne indebærer, at revisor som udgangspunkt skal vælges af generalforsamlingen, men også kan vælges på andre måder. Som udgangspunkt skal revisor fortsætte hele valgperioden, men hvis revisor træder tilbage eller afskediges, skal både selskabet og revisor informere den ansvarlige myndighed for "public oversight" samt give en begrundelse herfor.

- *særlige regler om lovpligtig revision i virksomheder af særlig offentlig interesse*

Forslaget indfører en række særlige bestemmelser rettet mod revisorer i virksomheder af særlig offentlig interesse samt mod virksomheder af særlig offentlig interesse. Virksomheder af særlig offentlig interesse defineres i direktivet som virksomheder, der har særlig offentlig interesse på grund deres aktiviteter, størrelse eller antallet af ansatte, især børsnoterede virksomheder, banker og andre finansielle institutter samt forsikringsvirksomheder

Revisionsvirksomheden skal på sin hjemmeside offentliggøre en række oplysninger om virksomheden, herunder bl.a. angivelse af den juridiske struktur og ejerskab, deltagelse i netværk, beskrivelse af virksomhedens system for intern kvalitetskontrol, oplysning om omsætningens fordeling på lovpligtig revision, andre erklæringer, skatterådgivning og andre ikke-revisionsydelser.

Der indføres krav om, at alle virksomheder af særlig offentlig interesse skal have en revisions-komité. Der er fastsat nærmere krav til medlemmerne af revisionskomitéen samt til revisionskomitéens opgaver. Det er bl.a. fastsat, at valg af revisor i disse virksomheder alene kan ske på grundlag af indstilling fra revisionskomitéen.

Herudover stilles yderligere krav til uafhængigheden, hvilket bl.a. indebærer, at revisor hvert år skal drøfte sin uafhængighed med revisionskomitéen og afgive en skriftlig erklæring til revisionskomitéen, hvor revisor skal bekræfte sin uafhængighed. Der indføres krav om tvungen rotation, som kan ske enten ved intern rotation eller ekstern rotation.

Det fastsættes endvidere, at der skal ske ekstern kvalitetskontrol minimum hvert 3. år i revisionsvirksomheder, der udfører lovpligtig revision i virksomheder af særlig offentlig interesse.

Det fastsættes endeligt, at "public oversight"-organet for de pågældende revisionsvirksomheder ikke må have deltagelse af praktiserende revisorer.

- *internationale aspekter*

Der indføres bestemmelser om godkendelse og registrering af revisorer fra lande uden for EU, samt betingelser for en sådan godkendelse.

Herudover indføres bestemmelser om samarbejde med lande uden for EU, herunder betingelser for hvornår og hvordan revisors arbejdspapirer eller andre dokumenter kan videregives til kompetente myndigheder i disse lande.

- *ændringer i 4. direktiv (årsregnskaber) og 7. direktiv (koncernregnskaber)*

Efter forslaget skal selskaber i deres års- og koncernregnskab specificere honoraret til revisor på henholdsvis lovpligtig revision samt andre erklæringer, skatterådgivning og andre ikke-revisions ydelser. Små selskaber kan fritages for oplysningsforpligtelsen.

- *gennemførelsesbestemmelser*

I henhold til det fremsatte forslag skal det være implementeret i medlemsstaterne senest den 1. januar 2006.

Det skal hertil bemærkes, at Kommissionen har givet udtryk for, at forslaget først forventes vedtaget medio 2005, hvorefter medlemsstaterne skal have 18 måneder til at implementere forslaget. I så fald synes implementeringen i medlemsstaterne at nærme sig 1. januar 2007.

2. Europa-Parlamentets holdning

Forslaget har endnu ikke været drøftet i Europa-Parlamentet.

Europa-Parlamentet har imidlertid den 12. februar 2004 vedtaget en resolution om virksomhedsledelse og overvågning af finansielle tjenester (Parmalat-sagen), hvor de bl.a. anmoder Kommissionen om at forberede en lovgivning, der tvinger virksomhederne til regelmæssigt at udskifte de revisionsfirmaer eller revisorer, som er ansvarlige for deres regnskaber. Herudover opfordres Kommissionen til at overveje et forbud mod, at de samme revisorer leverer deres revisionskunder andre tjenesteydelser end revision.

3. Nærheds- og proportionalitets princippet

Det er Kommissionens opfattelse, at forslagets bestemmelser er nødvendige for yderligere at styrke og harmonisere den lovpligtige revision i fællesskabet og for at fremme samarbejdet mellem medlemsstaterne og med tredje lande og dermed styrke tilliden til den lovpligtige revision. Kommissionen finder derfor, at forslaget er i overensstemmelse med nærheds- og proportionalitetsprincippet.

Det skønnes, at EU-regulering på området for lovpligtig revision, herunder dennes internationale aspekter, er nødvendig og hensigtsmæssig, og at Kommissionens forslag er i overensstemmelse med både nærheds- og proportionalitetsprincippet.

4. Gældende dansk ret

Den 1. september 2003 trådte en ny lov om statsautoriserede og registrerede revisorer (LBR) i kraft.

- godkendelse, efteruddannelse og gensidig anerkendelse

LBR indeholder bestemmelser om beskikkelse af statsautoriserede og registrerede revisor samt krav til statsautoriserede og registrerede revisionsvirksomheder. Loven indeholder regler, der begrænser udenlandske revisorer og revisionsvirksomheders deltagelse i ejerkredsen og ledelsen i en dansk revisionsvirksomhed. Loven indeholder ikke regler om tvungen efteruddannelse af revisorerne.

- registrering

Loven foreskriver, at der skal føres et register over statsautoriserede og registrerede revisorer og revisionsvirksomheder. De gældende oplysningskrav er mindre omfattende end forslaget.

- etik og tavshedspligt

Efter LBR er revisor offentlighedens tillidsrepræsentant under udførelse af revisions- og erklæringsopgaver. Der er endvidere fastsat det grundlæggende princip, at revisors opgaver skal udføres med den omhu, nøjagtighed og hurtighed, som deres beskaffenhed tillader, samt i overensstemmelse med god revisorskik. Loven henviser til straffelovens bestemmelser om tavshedspligt.

- uafhængighed

LBR har implementeret Kommissionens henstilling om revisorerers uafhængighed.

- revisionsstandarder og revisionspåtegning

LBR eller bekendtgørelser hertil stiller ikke krav om anvendelse af de internationale revisionsstandarder, men de kan anvendes i den udstrækning, de ikke er i strid med revisorlovgivningen. Loven stiller heller ikke særlige krav til koncernrevisor, men koncernregnskabet er en del af et dansk selskabs årsrapport, som skal revideres og påtegnes af revisor. Revisor har således efter dansk lovgivning ansvaret for hele koncernregnskabet.

- kvalitetssikring

Der er i henhold til LBR nedsat et Revisortilsyn, som skal forestå en lovpligtig kvalitetskontrol af alle statsautoriserede og registrerede revisorer. Bestemmelserne er en implementering af Kommissionens henstilling om kvalitetssikring. Revisortilsynet består af en formand, der er udpeget af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, samt 4 repræsentanter for regnskabsbrugere samt 2 statsautoriserede revisorer og 2 registrerede revisorer. Efter forslaget må praktiserende revisorer ikke indgå i "public oversight" for revisorer eller revisionsvirksomheder, der udfører revision i virksomheder af særlig offentlig interesse.

- undersøgelse og sanktioner

Der er i henhold til LBR oprettet et disciplinærnævn for statsautoriserede og registrerede revisorer, der behandler klager over revisorer. Nævnet har kompetence til at frakende en revisor retten til at udføre lovpligtig revision. Herudover er overtrædelse af loven bødesanktioneret. Der er ikke i den danske lovgivning foreskrevet særlige regler om undersøgelser af revisionsvirksomheder.

- public oversight og samarbejde mellem medlemsstaterne

"Public oversight" varetages i Danmark af en række forskellige myndigheder. Det drejer sig ikke mindst om Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, der administrerer revisorlovgivningen, nedsætter Revisortilsynet samt udnævner medlemmerne af Disciplinærnævnet for statsautoriserede og registrerede revisorer. LBR indeholder ikke selvstændige bestemmelser om samarbejde med de øvrige medlemsstater.

- valg, afsættelse og kommunikation

Beslutninger om valg og afsættelse af revisor er reguleret i selskabslovene, hvorefter valg og afsættelse af revisor er et generalforsamlingsanliggende. Selskabslovene foreskriver alene, at revisor skal give meddelelse til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, hvis han fratræder inden udløbet af valgperioden. Efter LBR kan revisor til enhver tid fratræde hvervet, ligesom det er fastsat, at fratrædende revisor har pligt til oplyse grundene til sin fratræden til en tiltrædende revisor. Der er ikke krav om, at der overfor Erhvervs- og Selskabsstyrelsen skal redegøres for årsagen til revisors afsættelse eller fratrædelse. Der er derimod krav om, at tiltrædende revisor har pligt til at rette henvendelse til aftrædende revisor, der har pligt til at oplyse om grundene til sin fratræden.

Der er i Danmark krav om, at revisor skal føre en revisionsprotokol om revisionens udførelse. I aktieselskaber skal revisionsprotokollen udarbejdes til bestyrelsen.

- særlige regler om lovpligtig revision i virksomheder af særlig offentlig interesse

Implementeringen af Kommissionens henstillinger om henholdsvis uafhængighed og kvalitetskontrol i LBR omfatter også særlige forhold vedrørende virksomheder af særlig offentlig interesse. LBR stiller imidlertid ikke krav om, at revisionsvirksomheder skal have en hjemmeside med diverse oplysninger, hvis der blandt dens klienter er virksomheder af særlig offentlig interesse. Forslaget skærper endvidere kravene til rotation i forhold til den nuværende danske lovgivning.

Forslaget kræver, at virksomheder af særlig offentlig interesse skal have en revisions-komité, hvilket ikke kræves efter den danske selskabslovgivning.

- *internationale aspekter*

LBR indeholder bestemmelser, der giver mulighed for godkendelse af revisorer, der kommer fra et land udenfor EU. Godkendelsen sker på grundlag af en vurdering af, om den pågældendes uddannelse findes at kunne ligestilles med den danske uddannelse. Herudover kan styrelsen, hvor særlige forhold gør sig gældende, tillade udenlandske revisorer at varetage konkrete hverv.

- *ændringer i 4. direktiv (årsregnskaber) og 7. direktiv (koncernregnskaber)*

Efter årsregnskabslovens skal store virksomheder, børsnoterede virksomheder samt statslige aktieselskaber angive, hvor stor en del af honoraret til revisor, der vedrører andre ydelser end revision

5. Høring

Forslaget er sendt i høring til medlemmerne af EU-specialudvalg for etablering og tjenesteydelser.

6. Lovgivningsmæssige eller statsfinansielle konsekvenser

Den nye revisorlov (LBR), som har implementeret Kommissionens henstilling om henholdsvis kvalitetskontrol og revisors uafhængighed, indeholder allerede en række af den bestemmelser, der er indeholdt i forslaget.

En vedtagelse af forslaget i den foreliggende form, vil imidlertid have *lovgivningsmæssige konsekvenser* i LBR og selskabslovene. Ændringerne omfatter bl.a. en liberalisering af ejer- og ledelsesbestemmelserne i danske revisionsvirksomheder, krav om anvendelse af de internationale revisionsstandarder, reglerne om revisors afsættelse og fratreden og ændring af reglerne om godkendelse af revisorer fra tredje lande.

Ændringer vil også vedrøre virksomheder af særlig offentlig interesse, som skal have en revisionskomité, ligesom der skal fastsættes bestemmelser om dennes opgaver og ansvar. Endvidere skal det danske system med kvalitetskontrol vurderes for disse virksomheder.

For revisionsvirksomheder, der udfører lovpligtig revision i virksomheder af særlig offentlig interesse, som skal der indføres pligt til at have en hjemmeside. Herudover skal kravene til uafhængighed, kvalitetskontrol, og "public oversight" skærpes for disse revisionsvirksomheder (og revisorer), hvilket bl.a. betyder, at det danske krav om rotation skal ændres fra 7 år til 5 år.

Bestemmelserne om samarbejde mellem myndighederne i medlemsstater samt med myndigheder uden for EU, herunder udveksling af oplysninger og revisors arbejdspapirer m.v., kræver en nærmere undersøgelse af den danske lovgivning med inddragelse af bl.a. Justitsministeriet.

Årsregnskabslovens specificationskrav til honoraret til revisor skal udvides til også at omfatte mellemstore selskaber.

Det er ikke på nuværende tidspunkt afklaret, om det danske system for "public oversight" kan fastholdes uændret, eller i hvilket omfang det eventuelt skal ændres. Forslaget vil derfor kunne medføre mindre *statsfinansielle konsekvenser* for Danmark.

7. Samfundsøkonomiske konsekvenser

Forslaget vil indebære en harmonisering af den lovpligtige revision inden for EU og vil være et vigtigt element til at genskabe tilliden til selskabernes års- og koncernregnskaber. Tilliden til selskabernes års- og koncernregnskaber er af afgørende betydning for selskaberne, herunder deres muligheder for at få tilført kapital på de internationale kapitalmarkeder og reducere deres kapitalomkostninger. Dermed forbedres mulighederne for vækst i Europa.