

Udskriftsdato: 11. november 2020

2015/1 LSF 146 (Gældende)

**Forslag til Lov om ændring af revisorloven og forskellige andre love
(Gennemførelse af ændringer i revisordirektivet og valgmuligheder i
forordningen om særlige krav til revision af virksomheder af interesse for
offentligheden)**

Ministerium: Erhvervs- og Vækstministeriet

Journalnummer: Erhvervs- og Vækstmin.,
Erhvervsstyrelsen

Forslag

til

Lov om ændring af revisorloven og forskellige andre love¹⁾

(Gennemførelse af ændringer i revisordirektivet og valgmuligheder i forordningen om særlige krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden)

§ 1

I lov nr. 468 af 17. juni 2008 om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder, som ændret ved § 6 i lov nr. 133 af 24. februar 2009, § 3 i lov nr. 516 af 12. juni 2009, § 24 i lov nr. 718 af 25. juni 2010, § 8 i lov nr. 1231 af 18. december 2012, § 2 i lov nr. 1232 af 18. december 2012, § 1 i lov nr. 617 af 12. juni 2013, § 11 i lov nr. 634 af 12. juni 2013, § 20 i lov nr. 403 af 28. april 2014, § 10 i lov nr. 1490 af 23. december 2014 og § 4 i lov nr. 1563 af 15. december 2015, foretages følgende ændringer:

1. *Fodnoten* til lovens titel affattes således:

»1) Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF af 17. maj 2006 om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, om ændring af Rådets direktiv 78/660/EØF og 83/349/EØF og om ophævelse af Rådets direktiv 84/253/EØF, EU-Tidende 2006, nr. L 157, side 20, som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2014/56/EU af 16. april 2014 om ændring af direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, EU-Tidende 2014, nr. L 158, side 196, og dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2005/36/EF af 7. september 2005 om anerkendelse af erhvervs-mæssige kvalifikationer, EU-Tidende 2005, nr. L 255, side 22.«

2. Overskriften til *kapitel 1* affattes således:

»Kapitel 1

Lovens anvendelsesområde og definitioner

Anvendelsesområde«.

3. I § 1, stk. 3, ændres »§ 16, stk. 3,« til: »§ 16, stk. 4,«, og »§§ 43-46« ændres til: »§§ 43 og 44, §§ 45-47, 47 c«.

4. § 1, stk. 4, affattessåledes:

»Stk. 4. Erhvervs- og vækstministeren fastsætter efter forhandling med social- og indenrigsministeren regler til fremme af den kommunale og regionale revisions uafhængighed, kvalitet og sagkundskab og om kontrollen med denne revision.«

5. § 1, stk. 5 ophæves.

6. Efter § 1 indsættes i *kapitel 1*:

»Definitioner

§ 1 a. I denne lov forstås ved:

1) Revisor: En person, der er godkendt efter §§ 3, 10 eller 11, medmindre andet udtrykkeligt fremgår.

- 2) Revisionsvirksomhed: En virksomhed, der er godkendt efter § 13, medmindre andet udtrykkeligt fremgår.
- 3) Virksomheder af interesse for offentligheden:
 - a) Virksomheder, som har kapitalandele, gældsinstrumenter eller andre værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked i et EU-land eller et EØS-land, og
 - b) finansielle virksomheder, jf. § 5, stk. 1, nr. 1, litra a, b og e, i lov om finansiel virksomhed.
- 4) Små virksomheder: Virksomheder, som i to på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet ikke overskrider to af følgende størrelsesgrænser:
 - a) En balancesum på 44 mio. kr.,
 - b) en nettoomsætning på 89 mio. kr. og
 - c) et gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i løbet af regnskabsåret på 50.
- 5) Mellemstore virksomheder: Virksomheder, som ikke er små virksomheder, og som i to på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet ikke overskrider to af følgende størrelsesgrænser:
 - a) En balancesum på 156 mio. kr.,
 - b) en nettoomsætning på 313 mio. kr. og
 - c) et gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i løbet af regnskabsåret på 250.
- 6) Store virksomheder: Virksomheder, der ikke er små eller mellemstore virksomheder.

Stk. 2. Ved beregning af størrelserne efter stk. 1, nr. 4 og 5, finder årsregnskabslovens § 7, stk. 3 og 4, anvendelse, jf. dog stk. 3.

Stk. 3. For modervirksomheder beregnes balancesum, nettoomsætning og gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i regnskabsåret, jf. stk. 1, nr. 4 og 5, som summen af modervirksomhedens og dattervirksomhedernes balancesummer, nettoomsætninger og heltidsbeskæftigede. Årsregnskabslovens § 110, stk. 2 og 3, finder anvendelse ved beregning af størrelserne efter 1. pkt.«

7. I § 2, *stk. 1, nr. 3*, ændres »§ 10, stk. 3,« til: »§ 10, stk. 5,«.

8. I § 2, *stk. 1*, indsættes efter nr. 5 som nyt nummer:

»6) virksomheder, der er registreret som EU-revisionsvirksomhed eller EØS-revisionsvirksomhed, jf. § 13 a,«

Nr. 6 og 7 bliver herefter nr. 7 og 8.

9. I § 3, *stk. 1, nr. 4*, ændres »§ 33, stk. 6,« til: »§ 33,«.

10. I § 6, *stk. 1, 2. pkt.*, og i § 9, *stk. 1*, ændres »§ 44, stk. 2,« til: »§ 44, stk. 4,«.

11. § 10, *stk. 1*, affattes således:

»Erhvervsstyrelsen kan godkende personer som statsautoriseret revisor, som

- 1) godtgør at have gennemført en uddannelse i udlandet, der findes at kunne ligestilles med uddannelsen efter § 3, stk. 1 og 2,
- 2) i udlandet er godkendt til udførelse af lovpligtig revision, og
- 3) opfylder betingelserne i § 3, stk. 4 og 5.«

12. I § 10 indsættes efter stk. 1 som nye stykker:

»*Stk. 2.* Personer, der har opnået godkendelse til at udføre lovpligtig revision, i et land, der ikke har gennemført Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber som ændret ved direktiv 2014/56/EU, og som EU ikke har indgået aftale med, kan kun godkendes som revisor efter stk. 1 under forudsætning af gensidighed. Efter anmodning fra Erhvervsstyrelsen skal en ansøger godtgøre den forudsatte gensidighed.

Stk. 3. Forud for godkendelse som statsautoriseret revisor efter stk. 1 kan Erhvervsstyrelsen stille krav om beståelse af en egnethedsprøve.«

Stk. 2 og 3 bliver herefter stk. 4 og 5.

13. I § 13, stk. 1, nr. 1, indsættes efter »stk. 6«: »samt kravene i §§ 28 og 28 a om intern organisation m.v.,«

14. I § 13, stk. 8, og i § 14, stk. 3, ændres »§ 44, stk. 4, 3. pkt.« til: » § 44, stk. 6, 4. pkt.«

15. Efter § 13 indsættes:

»§ 13 a. En revisionsvirksomhed, der er godkendt i et andet EU-land eller et EØS-land efter regler, der gennemfører Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber som ændret ved direktiv 2014/56/EU, og som afgiver erklæringer efter § 1, stk. 2, skal registreres i det offentlige register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder, jf. § 2.

Stk. 2. Revisionsvirksomheder, der er omfattet af stk. 1, skal indgive anmeldelse til Erhvervsstyrelsen, før arbejdet med afgivelse af erklæringer efter § 1, stk. 2, påbegyndes.

Stk. 3. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere regler om betingelserne for registrering af revisionsvirksomheder, der er omfattet af stk. 1, og underretning af hjemstatens kompetente myndighed.«

16. § 15, stk. 2, affattes således:

»Stk. 2. Stk. 1 finder ikke anvendelse, hvis revisionspåtegningen vedrører en virksomhed, der udelukkende udsteder gældsbeviser, som

- 1) inden den 31. december 2010 var optaget til handel på et reguleret marked, jf. stk. 1, og hvis pålydende værdi pr. enhed på udstedelsesdagen beløb sig til mindst 50.000 EUR eller, når der er tale om gældsbeviser i en anden valuta, på udstedelsesdagen svarede til mindst 50.000 EUR, eller
- 2) den 31. december 2010 eller senere er optaget til handel på et reguleret marked, jf. stk. 1, og hvis pålydende værdi pr. enhed på udstedelsesdagen beløber sig til mindst 100.000 EUR eller, når der er tale om gældsbeviser i en anden valuta, på udstedelsesdagen svarer til mindst 100.000 EUR.«

17. Efter § 15 indsættes før overskriften før § 16:

»Accept og fortsættelse af en revisionsopgave

§ 15 a. En revisionsvirksomhed skal, inden den accepterer eller fortsætter en revisionsopgave, vurdere og dokumentere,

- 1) at den opfylder kravene om uafhængighed, jf. § 24,
- 2) om der er trusler mod revisionsvirksomhedens og revisors uafhængighed og i givet fald de sikkerhedsforanstaltninger, der er truffet for at imødegå disse trusler,
- 3) at den har de nødvendige kompetente ansatte, den nødvendige tid og de nødvendige ressourcer til at udføre revisionsopgaven korrekt, og
- 4) at revisor er godkendt til at afgive revisionspåtegningen på regnskabet.

Stk. 2. Stk. 1, nr. 3 og 4, finder ikke anvendelse ved revision af regnskaber aflagt af små virksomheder.

Stk. 3. Stk. 1, nr. 1 og 2, finder tilsvarende anvendelse ved andre erklæringsopgaver med sikkerhed.

Stk. 4. Stk. 1 finder tilsvarende anvendelse for en revisionsvirksomhed omfattet af artikel 6 i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden for forberedelse af revisionen af virksomheder af interesse for offentligheden.«

18. I § 16, stk. 1, 3. pkt., indsættes efter »udvise«: »professionel skepsis,«.

19. I § 16 indsættes efter stk. 1 som nyt stykke:

»Stk. 2. Revisor skal under planlægningen og udførelsen af en opgave efter § 1, stk. 2, udvise professionel skepsis i erkendelse af, at der kan forekomme omstændigheder, der kan indikere væsentlig fejlinfor-

mation i erklæringsemnet. Ved udførelse af revision skal revisor navnlig udvise professionel skepsis ved gennemgangen af ledelsens skøn vedrørende dagsværdier og nedskrivning af aktiver, hensættelser og fremtidige pengestrømme, der har betydning for den reviderede virksomheds mulighed for at fortsætte driften.«

Stk. 2-4 bliver herefter stk. 3-5.

20. I § 16, stk. 2, der bliver stk. 3, ændres »§ 10, stk. 3,« til: »§ 10, stk. 5,«.

21. I § 16, stk. 4, 1. pkt., der bliver til stk. 5, 1. pkt., ændres »udførelse af revisionsopgaver« til: »tilrettelæggelse og udførelse af revisionsopgaver«.

22. I § 17, stk. 1, 1. pkt., ændres »§ 16, stk. 2,« til: »§ 16, stk. 3,«.

23. § 18 affattes således:

»§ 18. Afgiver revisor revisionspåtegninger på årsregnskaber m.v., består revisors hverv, indtil en ny revisor er tiltrådt, medmindre andet følger af lovgivningen, af virksomhedens vedtæger eller andet aftalegrundlag. 1. pkt. finder ikke anvendelse, hvis revisionen er udført efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard, jf. årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 2. pkt., og revisor dermed har afgivet en erklæring om udvidet gennemgang.

Stk. 2. Uanset stk. 1 kan revisor til enhver tid fratræde hvervet, medmindre fratræden strider mod god revisorskik. Fratræder revisor, skal den tiltrædende revisor rette henvendelse til den fratrædende revisor, der har pligt til at oplyse grundene til sin fratræden. Har den fratrædende revisor ikke afgivet den seneste erklæring på årsregnskabet m.v., skal den tiltrædende revisor tillige rette henvendelse til den revisor, der har afgivet den seneste erklæring. Både den fratrædende revisor og den revisor, der har afgivet den seneste erklæring, har pligt til at give den tiltrædende revisor adgang til alle relevante oplysninger om den virksomhed, som revisors erklæring vedrører.«

24. I § 19, stk. 1, 3. pkt., ændres »stk. 3« til: »stk. 4«.

25. I § 19 indsættes efter stk. 2 som nyt stykke:

»Stk. 3. Er der efter stk. 2 valgt flere revisorer til at afgive en revisionspåtegning, skal disse revisorer nå til enighed om resultatet af den udførte revision og afgive en fælles revisionspåtegning. Kan revisorerne ikke nå til enighed, skal hver revisor afgive en konklusion i et særskilt afsnit i revisionspåtegningen og angive årsagen til uenigheden.«

Stk. 3 og 4 bliver herefter stk. 4 og 5.

26. § 20 affattes således:

»§ 20. I virksomheder af interesse for offentligheden skal et revisionsprotokollat, jf. artikel 11, stk. 1, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden, også forelægges for den reviderede virksomheds bestyrelse eller tilsynsorgan.«

27. § 21 ophæves.

28. I § 22 indsættes som stk. 5:

»Stk. 5. Stk. 1-4 gælder ikke ved revision af årsregnskabet m.v. for en virksomhed af interesse for offentligheden, hvor revisor er omfattet af pligterne i artikel 7 i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden.«

29. § 23, stk. 2, affattes således:

»Stk. 2. Ved revision af modervirksomheder, der aflægger koncernregnskab, skal arbejdspapirerne tillige dokumentere den gennemgang og vurdering, der er foretaget af det revisionsarbejde, som er udført af andre revisorer med henblik på koncernrevisionen. Arbejdspapirerne skal tillige dokumentere disse revisors samtykke til videregivelse af relevant dokumentation vedrørende revisionsarbejdet under udførelsen af koncernrevisionen.«

30. I § 23 indsættes efter stk. 2 som nyt stykke:

»Stk. 3. Er revisor forhindret i at gennemgå og vurdere det revisionsarbejde, som er udført af andre revisorer med henblik på koncernrevisionen, jf. stk. 2, 1 pkt., skal revisor træffe passende foranstaltninger og underrette Erhvervsstyrelsen herom.«

Stk. 3-5 bliver herefter stk. 4-6.

31. I § 23, stk. 4, der bliver stk. 5, ændres »stk. 3« til: »stk. 4«.

32. I § 23, stk. 5, der bliver stk. 6, ændres »Stk. 3 og 4« til: »Stk. 4 og 5«.

33. § 24, stk. 1, affattes således:

»En revisor, revisionsvirksomheden og andre personer i revisionsvirksomheden, der er knyttet til opgaven eller kontrollerer dennes udførelse, skal ved udførelse af opgaver omfattet af § 1, stk. 2, være uafhængig af den virksomhed, som opgaven vedrører, og må ikke være involveret i virksomhedens beslutningstagning. Uafhængighed kræves både i opgaveperioden og den periode, regnskabet eller det forhold, hvorom der skal afgives erklæring, dækker. Opgaveperioden begynder ved påbegyndelse af udførelse af erklæringsopgaven og ophører, når erklæringen er afgivet.«

34. § 24, stk. 2, 1. pkt., affattes således:

»En revisor er ikke uafhængig, hvis der foreligger en direkte eller indirekte økonomisk interesse eller et forretnings-, ansættelsesmæssigt eller andet forhold, herunder levering af ydelser, der ikke er omfattet af § 1, stk. 2, mellem revisor og den virksomhed, en opgave vedrører, som for en velinformeret tredjemand kan vække tvivl om revisors uafhængighed.«

35. § 24, stk. 4, ophæves.

Stk. 5 og 6 bliver herefter stk. 4 og 5.

36. § 24, stk. 5, 2. pkt., der bliver stk. 4, 2. pkt., ophæves.

37. § 24, stk. 6, 1. pkt., der bliver stk. 5, 1. pkt., ophæves.

38. I § 24, stk. 6, 2. pkt., der bliver stk. 5, 1. pkt., udgår: »endvidere«.

39. I § 24 indsættes som stk. 6 og 7:

»Stk. 6. Udfører revisor revision for en virksomhed, som i regnskabsperioden overtages af, fusionerer med eller overtager en anden virksomhed, skal revisor identificere og vurdere alle tidligere og nuværende interesser eller relationer, herunder levering af eventuelle andre ydelser end revision til den pågældende virksomhed, som under hensyntagen til tilgængelige sikkerhedsforanstaltninger kan bringe revisors uafhængighed og evne til at fortsætte revisionen efter fusions- eller overtagelsesdatoen i fare.

Stk. 7. Revisor skal hurtigst muligt og senest inden for tre måneder træffe alle nødvendige foranstaltninger for at afslutte nuværende interesser eller relationer, som, jf. stk. 6, kan bringe revisors uafhængighed i fare. Revisor skal endvidere træffe sikkerhedsforanstaltninger for at mindske eventuelle trusler mod vedkommendes uafhængighed som følge af tidligere og aktuelle interesser og relationer.«

40. Efter § 24 indsættes:

»§ 24 a. Uanset artikel 5, stk. 1, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden, kan en revisor eller revisionsvirksomhed, der reviderer virksomheder af interesse for offentligheden, udføre følgende opgaver for revisionskunden og dens moder- og dattervirksomheder:

- 1) Skatteydelse relateret til:
 - a) udarbejdelse af skatteblanketter,
 - b) udpegelse af offentlige tilskud og skatteincitamer,
 - c) bistand i forbindelse med skattekontroller,
 - d) beregning af direkte og indirekte skatter og udskudt skat,
 - e) skatterådgivning, og
- 2) vurderingsydelser, herunder vurderinger i forbindelse med aktuarydelser og støtte til retssager.

Stk. 2. Det er en betingelse for udførelse af opgaver efter stk. 1, at

- 1) opgaverne hver for sig eller samlet ikke har nogen eller kun har en uvæsentlig indvirkning på de reviderede regnskaber,
- 2) skønnet over indvirkningen på de reviderede regnskaber er veldokumenteret og forklaret i revisionsprotokollen til revisionsudvalget og bestyrelsen, jf. artikel 11 i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden, og
- 3) revisor og revisionsvirksomheden opfylder betingelserne om uafhængighed i § 24.

§ 24 b. Efter begrundet ansøgning fra en revisor eller en revisionsvirksomhed kan Erhvervsstyrelsen undtagelsesvist fritage revisoren eller revisionsvirksomheden for begrænsningen i artikel 4, stk. 2, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden.

Stk. 2. Fritagelse efter stk. 1 kan højst gives for to regnskabsår.

§ 24 c. Den eller de revisorer, der underskriver revisionspåtegningen i en virksomhed, må ikke påtage sig en ledende stilling eller blive medlem af bestyrelsen eller tilsynsorganet eller et revisionsudvalg i denne virksomhed før 1 år efter, at vedkommende er fratrukket som revisor. 1. pkt. finder ikke anvendelse, hvis revisionen er udført efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard, jf. årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 2. pkt. Vedrører revisionspåtegningen en virksomhed af interesse for offentligheden, gælder forbuddet efter 1. pkt. i 2 år.

Stk. 2. Stk. 1, 1. pkt., finder tilsvarende anvendelse for enhver anden revisor, der er tilknyttet revisionsvirksomheden, og som har været direkte knyttet til revisionen.«

41. § 25 ophæves.

42. § 26, stk. 1, ophæves.

Stk. 2 og 3 bliver herefter stk. 1 og 2.

43. I § 26, stk. 3, der bliver stk. 2, ændres »i stk. 2« til: »i stk. 1«.

44. Kapitel 5 ophæves.

45. Overskriften til *kapitel 6* affattes således:

»Kapitel 6

Intern organisation, kvalitetsstyring og kvalitetskontrol«.

46. § 28 affattes således:

»§ 28. En revisionsvirksomhed skal have en intern organisation, herunder et kvalitetsstyringssystem, med henblik på at forhindre eventuelle trusler mod virksomhedens og revisors uafhængighed og objektivitet samt sikre kvaliteten, integriteten og grundigheden ved udførelse af en erklæringsopgave. Som led i opfyldelsen af 1. pkt. skal revisionsvirksomheden tage højde for virksomhedens størrelse og driftsmæssige karakteristika, og om den er en del af et netværk.

Stk. 2. Revisionsvirksomheden skal kunne dokumentere opfyldelsen af kravene i stk. 1, herunder anvendelsen af kvalitetsstyringssystemet.

Stk. 3. Erhvervsstyrelsen fastsætter nærmere regler om kravene til intern organisation og om indholdet af kvalitetsstyringssystemet samt dokumentationen for dets anvendelse.«

47. Efter § 28 indsættes:

»§ 28 a. En revisionsvirksomhed skal som et led i sit kvalitetsstyringssystem have en ordning, hvor dens ansatte via en særlig kanal kan indberette overtrædelser eller potentielle overtrædelser af den revisionsretlige regulering. Indberetninger til ordningen skal kunne foretages anonymt.

Stk. 2. En revisionsvirksomhed må ikke udsætte ansatte for ufordelagtig behandling eller ufordelagtige følger som følge af, at den ansatte har indberettet overtrædelser eller potentielle overtrædelser af den revisionsretlige regulering efter stk. 1.

Stk. 3. Bestemmelsen i stk. 1 finder ikke anvendelse for revisionsvirksomheder, som kun har én tilknyttet revisor, eller for revisionsvirksomheder, der udelukkende beskæftiger sig med andre opgaver end revision af regnskaber.«

48. § 29, stk. 1, 2. pkt., affattes således:

»Kvalitetskontrollen udføres i overensstemmelse med reglerne i §§ 34-35 b.«

49. I § 29, stk. 2, ændres »§ 28« til: »§§ 28 og 28 a«.

50. § 29, stk. 3, affattes således:

»Stk. 3. I revisionsvirksomheder, der reviderer regnskaber aflagt af mellemstore og store virksomheder, udføres kvalitetskontrollen med højst 6 års mellemrum. I øvrige revisionsvirksomheder, der afgiver erklæringer efter § 1, stk. 2, udføres kvalitetskontrollen på grundlag af en risikoanalyse. 1. pkt. gælder ikke for kvalitetskontrol af revisionsvirksomheder omfattet af artikel 26, nr. 2, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden.«

51. Tre steder i § 29, stk. 4, ændres »Revisortilsynet« til: »Erhvervsstyrelsen«.

52. I § 29 indsættes som stk. 5:

»Stk. 5. En revisionsvirksomhed omfattet af § 13 a har pligt til at underkaste sig kvalitetskontrol af erklæringer omfattet af § 1, stk. 2, afgivet her i landet.«

53. § 31 affattes således:

»§ 31. Virksomheder af interesse for offentligheden skal etablere et revisionsudvalg, jf. dog stk. 4, 5, 7 og 8. Udvalget udgøres af medlemmer af virksomhedens bestyrelse, tilsynsråd eller af personer, der er valgt på virksomhedens generalforsamling eller tilsvarende organ som medlem af udvalget. Flertallet af udvalgets medlemmer skal være uafhængige, medmindre udvalget alene udgøres af medlemmer af virksomhedens bestyrelse eller tilsynsråd. Mindst ét medlem skal have kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision. Udvalgets medlemmer skal samlet set have kompetencer af relevans for virksomhedens sektor.

Stk. 2. En person, der af generalforsamlingen eller tilsvarende organ er valgt til at være medlem af revisionsudvalget, er under udførelse af sit hverv omfattet af samme regulering som et medlem af revisionsudvalget, der tillige er medlem af virksomhedens bestyrelse eller tilsynsorgan.

Stk. 3. Revisionsudvalgets opgaver skal i det mindste bestå af følgende:

- 1) At underrette det samlede øverste ledelsesorgan om resultatet af den lovpligtige revision, herunder regnskabsafslæggelsesprocessen,
- 2) at overvåge regnskabsafslæggelsesprocessen og fremsætte henstillinger eller forslag til at sikre integriteten,
- 3) at overvåge, om virksomhedens interne kontrolsystem, eventuelle interne revision og risikostyrings-systemer fungerer effektivt med hensyn til regnskabsafslæggelsen i virksomheden, uden at krænke dens uafhængighed,
- 4) at overvåge den lovpligtige revision af årsregnskabet m.v., idet der tages hensyn til resultatet af seneste kvalitetskontrol af revisionsvirksomheden,
- 5) at kontrollere og overvåge revisors uafhængighed i overensstemmelse med §§ 24-24 c samt artikel 6 i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden og godkende revisors levering af andre ydelser end revision, jf. artikel 5 i denne forordning, og
- 6) at være ansvarlig for proceduren for udvælgelse og indstilling af revisor til valg i overensstemmelse med artikel 16 i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden.

Stk. 4. Virksomheder omfattet af stk. 1, 1. pkt., kan vælge, at revisionsudvalgets funktioner i stedet udøves af det samlede øverste ledelsesorgan. Dette forudsætter, at ingen bestyrelsesmedlemmer samtidig er medlem af direktionen, og at mindst et medlem af det øverste ledelsesorgan har kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision.

Stk. 5. En virksomhed, hvis formand for bestyrelsen ikke er medlem af direktionen, kan vælge at lade revisionsudvalgets funktioner udøve af det samlede øverste ledelsesorgan, hvis virksomheden i de foregående tre kalenderår havde en gennemsnitlig markedsværdi på under 100 mio. EUR baseret på kursværdien ved årets udgang, eller virksomheden i to på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet ikke overskrider to af følgende størrelser:

- 1) Et antal heltidsbeskæftigede på 250 medarbejdere,
- 2) en balance på 43 mio. EUR, eller
- 3) en nettoomsætning på 50 mio. EUR.

Stk. 6. I virksomheder, hvor revisionsudvalgets funktioner udøves af det samlede øverste ledelsesorgan, jf. stk. 4 og 5, skal der oplyses herom i årsrapporten.

Stk. 7. Følgende virksomheder er ikke forpligtede til at etablere et revisionsudvalg efter stk. 1-6:

- 1) Dattervirksomheder, hvis modervirksomheden er omfattet af kravene om etablering af revisionsudvalg,
- 2) Investeringsforeninger,
- 3) Alternative investeringsfonde som defineret i artikel 4, stk. 1, litra a, i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2011/61/EU af 8. juni 2011 om forvaltere af alternative investeringsfonde,
- 4) Virksomheder, hvis eneste formål er at udstede værdipapirer med sikkerhedsstillelse i aktiver som defineret i artikel 2, nr. 5, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 809/2004 om oplysninger i prospekter, og
- 5) Finansielle virksomheder omfattet af § 5, stk. 1, litra a eller b, i lov om finansiel virksomhed, hvis ejerandele ikke er optaget til handel på et reguleret marked i et EU- eller EØS-land, og som i tilfælde af obligationsudstedelse løbende eller gentagne gange kun har udstedt obligationer, der er optaget til handel på et reguleret marked, forudsat at den samlede nominelle værdi af sådanne obligationer er på under 100 mio. EUR, og at de nævnte virksomheder ikke har offentliggjort noget prospekt i henhold

til Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2003/71/EF af 4. november 2003 om det prospekt, der skal offentliggøres, når værdipapirer udbydes til offentligheden eller optages til handel.

Stk. 8. En virksomhed, der i medfør af stk. 7, nr. 4, beslutter ikke at etablere et revisionsudvalg, skal i sin årsrapport redegøre for årsagerne til, at den ikke finder det hensigtsmæssigt at have et revisionsudvalg, en bestyrelse eller et tilsynsorgan med ansvar for at udøve et revisionsudvalgs funktioner.«

54. § 32 affattes således:

»§ 32. Erhvervsstyrelsen er ansvarlig for tilsynet med revisorer og revisionsvirksomheder.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen er herunder ansvarlig for tilsynet med

- 1) eksamen, jf. § 33 og efteruddannelse, jf. § 4,
- 2) kvalitetskontrol, jf. §§ 34-35 b,
- 3) undersøgelser, jf. §§ 37-42,
- 4) disciplinære sanktioner, jf. §§ 43-47, og
- 5) samarbejde og udveksling af oplysninger med andre landes kompetente myndigheder, jf. §§ 48 og 49.

Stk. 3. Erhvervsstyrelsen er endvidere ansvarlig for

- 1) tilsynet med, at medlemmer af det øverste ledelsesorgan, direktion eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden, overholder de pligter, der følger af denne lov, af Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden eller bestemmelser, som gennemfører artikel 37 og 38 i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber som ændret ved direktiv 2014/56/EU, og
- 2) overvågning og vurdering af udviklingen på markedet for lovpligtige revisionsydelser til virksomheder af interesse for offentligheden.

Stk. 4. Erhvervsstyrelsen kan i forbindelse med udøvelsen af sin virksomhed efter stk. 1-3 indhente oplysninger hos andre danske og udenlandske kompetente myndigheder og forlange nødvendige oplysninger hos revisorer og revisionsvirksomheder, herunder udlevering af arbejds papirer og andre dokumenter vedrørende opgaver udført efter § 1, stk. 2, samt hos eventuelle organisationer m.v., der varetager opgaver efter stk. 2. Til brug for udøvelsen af sin virksomhed efter stk. 3 kan styrelsen endvidere indhente nødvendige oplysninger hos virksomheder af interesse for offentligheden.

Stk. 5. Stk. 2, nr. 3-5, og stk. 3 finder tilsvarende anvendelse på revisionsvirksomheder, der er registreret efter § 13 a, stk. 1.«

55. Efter § 32 indsættes:

»§ 32 a. Erhvervsstyrelsen nedsætter et revisorråd, som rådgiver styrelsen om generelle forhold i revisorlovgivningen og i forbindelse med tilsynet med revisorer og revisionsvirksomheder efter § 32, stk. 2 og 3. Revisorrådet bistår endvidere styrelsen i forhold til reglerne om eksamen for statsautoriserede revisorer m.v., jf. § 33.

Stk. 2. Revisorrådet består af en formand, et medlem fra Erhvervsstyrelsen og 9 andre medlemmer, hvoraf 3 medlemmer skal være repræsentanter for revisorbranchen, og 6 medlemmer skal være repræsentanter for investorerne og regnskabsbrugerne. Et flertal af rådets medlemmer, herunder formanden, må ikke være godkendte revisorer eller være ansat hos eller drive revisionsvirksomhed sammen med godkendte revisorer.

Stk. 3. Revisorrådets formand og medlemmer udpeges af Erhvervsstyrelsen for en periode af indtil 4 år. Formanden udpeges direkte af styrelsen. De øvrige medlemmer udpeges efter indstilling fra relevante organisationer. Rådets medlemmer kan genudpeges.

Stk. 4. Revisorrådet sekretariatsbetjenes af Erhvervsstyrelsen.

Stk. 5. Erhvervsstyrelsen fastsætter nærmere regler for udpegning af Revisorrådets medlemmer, herunder for medlemmernes kvalifikationer, samt for rådets virke.«

56. *Overskriften* før § 33 affattes således:

»Revisoreksamen m.v.«.

57. § 33 affattes således:

»§ 33. Erhvervsstyrelsen fastsætter regler om betingelserne for at indstille sig til følgende eksamener:

- 1) Eksamen for statsautoriserede revisorer, jf. § 3, stk. 1, nr. 4, og § 3 a, stk. 1,
- 2) særlig prøve for personer, som har været uden godkendelse i en årrække, jf. § 9, stk. 3, og
- 3) egnethedsprøve for personer, som i udlandet er godkendt til at udføre lovpligtig revision, jf. § 10, stk. 2.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen fastsætter endvidere regler om de i stk. 1 nævnte eksamener, herunder regler om kravene til eksamen, eksamens afholdelse og bedømmelse, hvem der forestår afholdelsen af eksamener, samt grundlaget for betaling for aflæggelse af disse eksamener.

Stk. 3. Uanset § 48, stk. 1, kan Erhvervsstyrelsen til den, der forestår afholdelsen af eksamen efter stk. 2, videregive de oplysninger, der er nødvendige for dennes varetagelse af opgaven.

Stk. 4. Erhvervsstyrelsen kan beslutte, at der skal ydes bistand vedrørende eksamen til den færøske registreringsmyndighed.«

58. *Overskriften* før § 34 affattes således:

»Kvalitetskontrol«.

59. § 34, *stk. 1 og 2*, ophæves.

Stk. 3-5 bliver herefter stk. 1-3.

60. § 34, *stk. 3*, der bliver stk. 1, affattes således:

»Erhvervsstyrelsen er ansvarlig for gennemførelsen af kvalitetskontrollen efter § 29. Styrelsen kan uddelegere udførelsen af kvalitetskontrollen for revisionsvirksomheder, der ikke udfører revision af regnskaber aflagt af virksomheder af interesse for offentligheden. Styrelsen fastsætter nærmere regler om kvalitetskontrollen og dens gennemførelse. Styrelsen kan herunder fastsætte særlige regler for kvalitetskontrollen af revisionsvirksomheder, der udfører revision i virksomheder af interesse for offentligheden.«

61. § 34, *stk. 4*, der bliver stk. 2, affattes således:

»*Stk. 2.* De i stk. 1 omhandlede regler for gennemførelsen af kvalitetskontrol skal bl.a. indeholde regler for,

- 1) hvem der kan udføre kvalitetskontrol,
- 2) udvælgelse af kvalitetskontrollanter til gennemførelse af kvalitetskontrolbesøg, jf. § 35,
- 3) udvælgelse af revisionsvirksomheder til kvalitetskontrol,
- 4) omfanget og gennemførelsen af kvalitetskontrol, og
- 5) offentliggørelse af resultatet af en kvalitetskontrol, jf. § 35 b, stk. 1.«

62. I § 34, *stk. 5, 1. pkt.*, der bliver stk. 3, 1, pkt., ændres »Revisortilsynet« til: »Erhvervsstyrelsen«, og i *stk. 5, 2. pkt.*, der bliver stk. 3, 2. pkt., ændres »Erhvervs- og Selskabsstyrelsen« til: »Erhvervsstyrelsen«.

63. § 35 affattes således:

»§ 35. Som led i gennemførelsen af kvalitetskontrollen udføres kvalitetskontrolbesøg i revisionsvirksomheden. Kvalitetskontrolbesøg i revisionsvirksomheder, der udfører revision af regnskaber aflagt af virksomheder af interesse for offentligheden, udføres af kvalitetskontrollanter, der er ansat i Erhvervsstyrelsen.

Stk. 2. Ved kvalitetskontrolbesøg i andre revisionsvirksomheder end de i stk. 1 nævnte, der udfører opgaver efter § 1, stk. 2, bistår Erhvervsstyrelsen af kvalitetskontrollanter, der er godkendt efter 2. pkt. Styrelsen godkender som kvalitetskontrollanter de revisorer, der for en 5-årig periode kan udføre kvalitetskontrol, jf. § 34, stk. 2, nr. 2. Styrelsen kan, hvor det skønnes nødvendigt, selv udføre kontrolbesøg eller deltage i et kontrolbesøg sammen med en kvalitetskontrollant. Styrelsen kan i konkrete tilfælde udpege andre end revisorer som kvalitetskontrollanter.

Stk. 3. Kvalitetskontrollanter skal have tilstrækkelig faglig uddannelse og relevant erfaring inden for revision og regnskabsaflæggelse og have fornødent kendskab til kvalitetskontrol.

Stk. 4. Kvalitetskontrollanterne og andre, som inddrages i arbejdet med kvalitetskontrollen, er underkastet regler om revisors uafhængighed, jf. § 24.

Stk. 5. Efter gennemførelsen af kvalitetskontrolbesøget udført af kvalitetskontrollanter godkendt af Erhvervsstyrelsen rapporterer kvalitetskontrollanten om kvalitetskontrolbesøget til styrelsen. Rapporteringen skal indeholde en beskrivelse af kontrollens genstand, art og omfang og en vurdering af kvalitetsstyringssystemet samt udførelsen af og uafhængigheden i forbindelse med opgaver efter § 1, stk. 2.

Stk. 6. Erhvervsstyrelsen kan forlange de oplysninger fra kvalitetskontrollanten og den kontrollerede, der er nødvendige for, at styrelsen kan tage stilling til, om der foreligger fejl, mangler eller forbedringspunkter hos den kontrollerede. Styrelsen kan ligeledes forlange de oplysninger fra kvalitetskontrollanten, som er nødvendige for, at styrelsen kan føre en sag for Revisornævnet.«

64. Efter § 35 indsættes:

»§ 35 a. Som afslutning på kvalitetskontrollen udfærdiger Erhvervsstyrelsen en rapport til den kontrollerede virksomhed. Rapporten skal indeholde de væsentligste konklusioner fra kvalitetskontrollen samt eventuelle henstillinger til, at den kontrollerede følger op på identificerede forbedringspunkter. Styrelsen tager på grundlag af den gennemførte kvalitetskontrol stilling til, om kvalitetskontrollen hos den kontrollerede giver anledning til

- 1) afslutning af kvalitetskontrollen uden yderligere opfølgning, eller
- 2) en opfølgende kvalitetskontrol, der skal afklare, om der er fulgt op på henstillinger i forbindelse med kvalitetskontrollen.

Stk. 2. Efter henstilling fra Erhvervsstyrelsen udarbejder den kontrollerede en handlingsplan, der danner grundlaget for den følgende kvalitetskontrol. Handlingsplanen skal godkendes af styrelsen.

§ 35 b. Erhvervsstyrelsen kan offentliggøre resultatet af kvalitetskontrollen, hvis det i forbindelse med en opfølgende kvalitetskontrol, jf. § 35 a, stk. 1, nr. 2, konstateres, at der ikke er fulgt op på henstillinger fra forrige kvalitetskontrol. Styrelsen kan endvidere offentliggøre resultatet af kvalitetskontrollen for revisionsvirksomheder, der udfører revision af regnskaber aflagt af virksomheder af interesse for offentligheden. Styrelsen kan bestemme, i hvilken form offentliggørelsen skal ske. Offentliggørelsen sker på styrelsens hjemmeside.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen udgiver årligt en redegørelse om styrelsens arbejde med kvalitetskontrollen.«

65. § 36 ophæves.

66. § 37 affattes således:

»§ 37. Vurderer Erhvervsstyrelsen, at der er risiko for, at en revisor, en revisionsvirksomhed, en virksomhed af interesse for offentligheden, eller et medlem af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden har overtrådt eller vil overtræde en pligt, der følger af denne lov eller af Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden, kan styrelsen iværksætte og gennemføre en undersøgelse med henblik på at konstatere, korrigere eller forhindre en sådan overtrædelse. Dette gælder ikke en erklæ-

ring efter § 1, stk. 3. Styrelsen kan endvidere iværksætte en undersøgelse, hvis den bliver anmodet herom af en kompetent udenlandsk myndighed, jf. § 32, stk. 2, nr. 5.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen kan ligeledes iværksætte og gennemføre en undersøgelse som nævnt i stk. 1, hvis styrelsen vurderer, at der er risiko for, at en virksomhed af interesse for offentligheden, eller et medlem af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en sådan virksomhed har overtrådt eller vil overtræde lovbestemmelser, der gennemfører artikel 37 og 38 i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber som ændret ved direktiv 2014/56/EU.

Stk. 3. Erhvervsstyrelsen kan endvidere iværksætte og gennemføre en undersøgelse som nævnt i stk. 1, hvis der i forbindelse med en kvalitetskontrol er konstateret risiko for, at en revisor, en revisionsvirksomhed eller en virksomhed af interesse for offentligheden, eller et medlem af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en sådan virksomhed har overtrådt de bestemmelser, som er nævnt i stk. 1 og 2.

Stk. 4. Erhvervsstyrelsen kan træffe beslutning om anvendelse af ekstern bistand i forbindelse med en undersøgelse efter stk. 1-3.

Stk. 5. Stk. 1-4 finder tilsvarende anvendelse på udenlandske revisionsvirksomheder, der er omfattet af § 13 a.

Stk. 6. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere bestemmelser om iværksættelse og gennemførelse af undersøgelser efter stk. 1-3.«

67. I § 38 indsættes som *stk. 2*:

»*Stk. 2.* Ved undersøgelser, der involverer virksomheder af interesse for offentligheden, kan Erhvervsstyrelsen kræve tilsvarende oplysninger vedrørende den lovpligtige revision af den reviderede virksomhed, af personer, som er involveret i eller har forbindelse med revisor eller revisionsvirksomheden, samt af tredjeparter, som har fået overdraget opgaver af revisor eller revisionsvirksomheden.«

68. § 40 affattes således:

»§ 40. Efter afslutningen af en undersøgelse tager Erhvervsstyrelsen stilling til, om resultatet af undersøgelsen giver anledning til

- 1) afslutning af undersøgelsen uden yderligere bemærkninger,
- 2) at give en påtale,
- 3) at påbyde, at overtrædelse skal bringes til ophør,
- 4) at indbringe revisor, revisionsvirksomheden, eller begge for Revisornævnet, jf. § 43, eller
- 5) at indbringe et medlem af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden, en virksomhed af interesse for offentligheden eller begge for Revisornævnet, jf. § 44 a.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen offentliggør en afgørelse efter stk. 1, nr. 3, jf. § 47 a.«

69. § 41 ophæves.

70. I § 42, *stk. 1*, indsættes efter »revisorer«: »samt medlemmer af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden«.

71. I § 43, *stk. 1, 1. pkt.*, udgår: », hvis forretningsorden udstedes af styrelsen«, og *2. pkt.* affattes således:

»Revisornævnet består af 1 formand, der skal være dommer, og mindst 16 andre medlemmer, hvoraf 8 skal være godkendte revisorer, og 8 skal være repræsentanter for regnskabsbrugerne. Mindst 2 af de medlemmer, der repræsenterer regnskabsbrugerne, skal have ledelseserfaring fra virksomheder af interesse for offentligheden.«

72. § 43, *stk. 2*, affattes således:

»Stk. 2. Ved Revisornævnets behandling af en sag vedrørende statsautoriserede revisorer skal foruden formanden eller en næstformand deltage mindst 1 statsautoriseret revisor og 1 repræsentant for regnskabsbrugerne. Ved nævnets behandling af en sag vedrørende registrerede revisorer skal foruden formanden eller en næstformand deltage mindst 1 repræsentant for regnskabsbrugerne og mindst 1 revisor, der så vidt muligt skal være registreret revisor. Deltager flere medlemmer, skal antallet af revisorer svare til antallet af repræsentanter for regnskabsbrugerne. I sager, hvor rettighedsfrakendelse, jf. § 44, stk. 4 og 6, nedlægelse af forbud, jf. § 44, stk. 3, eller betinget frakendelse, jf. § 44, stk. 2, kan komme på tale, skal foruden formanden eller en næstformand altid medvirke mindst 2 statsautoriserede revisorer, dog ved en klage mod en registreret revisor så vidt muligt 2 registrerede revisorer, samt et tilsvarende antal repræsentanter for regnskabsbrugerne. Revisornævnet kan kun træffe afgørelse om frakendelse, forbud eller betinget frakendelse, når der under sagen af klager er nedlagt påstand om anvendelse af en sådan sanktion.«

73. I § 43, stk. 3, 2. pkt., ændres »§ 44, stk. 2, 2. pkt.« til: »§ 44, stk. 4, 2. pkt.«.

74. § 43, stk. 4, affattes således:

»Stk. 4. Klager over revisionsvirksomheder og udenlandske revisionsvirksomheder, der er omfattet af § 13 a, vedrørende forhold som nævnt i § 44, stk. 6, 4. pkt., kan indbringes for Revisornævnet.«

75. § 43, stk. 5, affattes således:

»Stk. 5. En revisionsvirksomhed kan indbringes for Revisornævnet af Erhvervsstyrelsen, hvis styrelsen på grundlag af en kvalitetskontrol, jf. § 29, eller en undersøgelse, jf. § 37, finder fejl og mangler hos virksomheden, som efter styrelsens opfattelse giver anledning hertil, herunder virksomhedens pligter, jf. § 15 a, stk. 1 og 4, og § 24, stk. 5, ikke har et kvalitetsstyringssystem, jf. §§ 28 og 28 a, eller der i øvrigt i forbindelse med udførelsen af kvalitetskontrol er fundet fejl eller mangler hos virksomheden, som efter styrelsens opfattelse giver anledning til, at sagen bør indbringes for nævnet. Revisornævnet kan behandle en klage, der er indbragt efter 1. pkt. eller efter stk. 4, uanset om revisionsvirksomheden ved indbringelsen af klagen fortsat er godkendt efter § 13 eller registreret efter § 13 a.«

76. I § 43, stk. 6, 2. pkt., ændres: », FSR - danske revisorer eller Revisortilsynet« til: »eller FSR - danske revisorer«.

77. I § 43, stk. 6, indsættes som 4. pkt.:

»Foruden at afvise en klage efter 1. pkt. kan Revisornævnet eller formanden afvise at behandle en klage, der ikke er omfattet af nævnets kompetence, eller som er indgivet for sent.«

78. § 43, stk. 7, ophæves.

79. I § 44, stk. 1, indsættes som 2. pkt.

»Er revisors tilsidesættelse af de pligter, som stillingen medfører, af særlig grov karakter, kan Revisornævnet forhøje bøden op til 600.000 kr.«

80. I § 44 indsættes efter stk. 1 som nye stykker:

»Stk. 2. Har en revisor gjort sig skyldig i grov eller oftere gentaget forsømmelse ved udøvelsen af sin virksomhed, kan Revisornævnet betinget frakende vedkommende godkendelsen som revisor. Betinget frakendelse sker på vilkår af, at vedkommende i en prøvetid på op til fem år regnet fra Revisornævnets afgørelse ikke tilsidesætter god revisorskik under sådanne omstændigheder, at vedkommende efter en samlet bedømmelse skal frakendes godkendelsen. Indbringer revisor senest 4 uger efter, at Revisornævnets afgørelse er meddelt den pågældende, afgørelsen for domstolene, og stadfæster retten afgørelsen om betinget frakendelse, regnes prøvetiden fra endelig dom. Ved den betingede frakendelse udsættes fastsættelsen af frakendelsestiden. Begår revisor i prøvetiden et nyt forhold, der medfører frakendelse af godkendelsen, fastsætter Revisornævnet en fælles frakendelse for dette forhold og det tidligere påkendte forhold.

Stk. 3. Har en revisor gjort sig skyldig i grov eller oftere gentaget forsømmelse ved udførelsen af revision eller udøvelse af funktioner i en revisionsvirksomhed, kan Revisornævnet nedlægge forbud mod, at vedkommende i op til tre år kan udføre eller udøve en eller flere af følgende aktiviteter:

- 1) Udføre eller kontrollere udførelsen af en revision,
- 2) udøve funktioner i en revisionsvirksomhed, eller
- 3) udøve funktioner i en virksomhed af interesse for offentligheden.«

Stk. 2-7 bliver herefter stk. 4-9.

81. § 44, *stk. 2, 3. pkt.*, der bliver *stk. 4, 3. pkt.*, affattes således:

»Ved afgørelsen lægger Revisornævnet afgørende vægt på, at revisor, jf. § 16, *stk. 1*, er offentlighedens tillidsrepræsentant.«

82. I § 44, *stk. 4*, der bliver *stk. 6*, indsættes efter *1. pkt.*:

»Er revisionsvirksomhedens ansvar efter § 43, *stk. 5*, eller medansvar for tilsidesættelsen af revisors pligter, jf. *stk. 1*, af særlig grov karakter, kan Revisornævnet forhøje bøden op til 1.500.000 kr.«

83. § 44, *stk. 4, 4. pkt.*, der bliver *stk. 6, 4. pkt.*, ophæves.

84. § 44, *stk. 6*, der bliver *stk. 8*, affattes således:

»Revisornævnets kendelser offentliggøres, jf. § 47 c.«

85. I § 44, *stk. 7*, der bliver *stk. 9*, ændres »*stk. 1 og 4*« til: »*stk. 1 og 6*«.

86. I § 44 indsættes som *stk. 10*:

»*Stk. 10.* En afgørelse efter *stk. 3 og 4*, samt efter *stk. 6, 4. pkt.*, skal indeholde oplysning om adgangen til efter § 52 at begære domstolsprøvelse og om fristen herfor.«

87. Efter § 44 indsættes:

»§ 44 a. Revisornævnet behandler klager vedrørende tilsidesættelse af forpligtelser efter denne lov eller Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden, der påhviler virksomheder af interesse for offentligheden, eller medlemmer af sådanne virksomheders øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg. Tilsvarende behandler Revisornævnet klager vedrørende tilsidesættelse af pligter, der påhviler virksomheder af interesse for offentligheden, eller medlemmer af sådanne virksomheders øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg som følge af regler, der gennemfører artikel 38 i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber som ændret ved direktiv 2014/56/EU.

Stk. 2. Ved Revisornævnets behandling af en sag omfattet af *stk. 1* skal foruden formanden eller en næstformand deltage mindst 1 statsautoriseret revisor og 1 repræsentant for regnskabsbrugerne med ledelseserfaring fra virksomheder af interesse for offentligheden. Deltager flere medlemmer, skal antallet af revisorer svare til antallet af repræsentanter for regnskabsbrugerne. I sager, hvor nedlæggelse af forbud kan komme på tale, jf. § 44 b, *stk. 2*, skal foruden formanden eller en næstformand medvirke mindst 2 statsautoriserede revisorer og et tilsvarende antal repræsentanter for regnskabsbrugerne. Revisornævnet kan kun træffe afgørelse om nedlæggelse af forbud, når der under sagen af klager er nedlagt påstand om anvendelse af en sådan sanktion.

Stk. 3. Klager omfattet af *stk. 1* kan indbringes af Erhvervsstyrelsen eller af den, der har en retlig interesse i det forhold, som klagen angår. Har klager ikke en retlig interesse, eller skønnes en klage på forhånd grundløs, kan Revisornævnet eller formanden afvise klagen. Afvisning kan endvidere ske af en klage, der ikke er omfattet af nævnets kompetence eller er indgivet for sent. Er en klage indgivet af Er-

hvervsstyrelsen eller anden offentlig myndighed, skal nævnet behandle klagen, medmindre klagen ikke er omfattet af nævnets kompetence eller er indgivet for sent.

§ 44 b. Revisornævnet kan tildele en advarsel eller pålægge en bøde på ikke over 300.000 kr. til en virksomhed af interesse for offentligheden eller et medlem af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en sådan virksomhed, der tilsidesætter en pligt, der følger af denne lov eller Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden. Tilsvarende gælder for tilsidesættelse af en pligt, der følger af regler, der gennemfører artikel 38 i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber som ændret ved direktiv 2014/56/EU.

Stk. 2. Har en person omfattet af stk. 1 gjort sig skyldig i grov eller oftere gentaget forsømmelse af pligter som nævnt i stk. 1, kan Revisornævnet nedlægge forbud mod, at vedkommende i op til tre år i virksomheder af interesse for offentligheden, kan være medlem af et eller flere af følgende selskabsorganer:

- 1) Det øverste ledelsesorgan,
- 2) direktionen, eller
- 3) revisionsudvalget.

Stk. 3. En afgørelse efter stk. 2 skal indeholde oplysning om adgangen til efter § 52 at begære domstolsprøvelse og om fristen herfor.

Stk. 4. Bøder pålagt i medfør af stk. 1 tillægges udpantningsret.«

88. § 45 affattes således:

»§ 45. Revisornævnet kan til enhver tid efter ansøgning ophæve en afgørelse om forbud nedlagt efter § 44, stk. 3, frakendelse efter § 44, stk. 4 eller 6, eller et forbud nedlagt efter § 44 b, stk. 2.

Stk. 2. Er en frakendelse sket indtil videre, og afslår nævnet en ansøgning efter stk. 1 om ophævelse af frakendelsen, kan revisor henholdsvis revisionsvirksomheden forlange afgørelsen prøvet ved retten, hvis der er forløbet 5 år efter frakendelsen, og mindst 2 år efter at godkendelsen senest er nægtet ved dom. § 44, stk. 10, og § 52 finder tilsvarende anvendelse.«

89. I § 47 indsættes før stk. 1 som nyt stykke:

»Erhvervsstyrelsen fastsætter nærmere bestemmelser om Revisornævnet, herunder om gebyrbetaling for indgivelse af klage, sagernes forberedelse, sagernes berømmelse, parternes fremmøde, omstændigheder, som skal indgå ved udmåling af en sanktion, samt offentliggørelse af nævnets kendelser. Der betales ikke gebyr for klager, der er indbragt efter § 43, stk. 6, 2. og 3. pkt., eller efter § 44 a, stk. 3, af Erhvervsstyrelsen eller af anden offentlig myndighed.«

Stk. 1 bliver herefter stk. 2.

90. Efter § 47 indsættes før overskriften før § 48:

»Offentliggørelse

§ 47 a. Erhvervsstyrelsen offentliggør på sin hjemmeside afgørelser efter § 40, stk. 1, nr. 3. Afgørelser vedrørende fysiske personer offentliggøres i anonymiseret form.

Stk. 2. Afgørelser vedrørende en juridisk person offentliggøres med oplysning om identiteten på den juridiske person, medmindre offentliggørelsen af identiteten vil være en alvorlig trussel mod de finansielle markeders stabilitet eller en igangværende strafferetlig efterforskning, eller offentliggørelsen vil forvolde uforholdsmæssig stor skade.

Stk. 3. Anonymisering af identiteten på en juridisk person sker efter 2 år regnet fra datoen for offentliggørelsen.

Stk. 4. Offentliggøres afgørelsen inden udløbet af klagefristen i § 51, stk. 1, eller påklages afgørelsen til Erhvervsankenævnet, skal offentliggørelsen efter stk. 1, 1. pkt., indeholde oplysning om status og resultatet af påklagen til Erhvervsankenævnet.

§ 47 b. Erhvervsstyrelsen kan, hvor det findes hensigtsmæssigt, offentliggøre, at en undersøgelse efter § 37 iværksættes eller er blevet iværksat. Erhvervsstyrelsen kan endvidere offentliggøre resultatet af en undersøgelse efter § 40.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen bestemmer, i hvilken form offentliggørelsen efter stk. 1 sker. Offentliggørelsen sker på styrelsens hjemmeside.

§ 47 c. Revisornævnet offentliggør på sin hjemmeside kendelser, hvori der er truffet afgørelse efter § 44, stk. 1-4 og 6, samt § 44 b, stk. 1 og 2.

Stk. 2. Kendelser vedrørende fysiske personer offentliggøres i anonymiseret form med undtagelse af kendelser, hvor der nedlægges forbud efter § 44, stk. 3, eller § 44 b, stk. 2, eller sker frakendelse af revisors godkendelse efter § 44, stk. 4. Kendelser efter § 44, stk. 3 og 4, og § 44 b, stk. 2, anonymiseres efter udløbet af den periode, for hvilken sanktionerne har virkning, dog senest 5 år efter datoen for offentliggørelsen.

Stk. 3. For kendelser vedrørende juridiske personer finder § 47 a, stk. 2 og 3, tilsvarende anvendelse. Kendelser efter § 44, stk. 6, 4. pkt., anonymiseres dog efter udløbet af den periode for hvilken sanktionen har virkning, dog senest 5 år efter datoen for offentliggørelsen.

Stk. 4. Offentliggøres kendelsen inden udløbet af fristerne nævnt i § 52, stk. 1, og § 52 a, eller indbringes kendelsen for domstolene, skal offentliggørelsen efter stk. 1 indeholde oplysning om status og resultatet af indbringelsen for domstolene.«

91. § 48, *stk. 1*, affattes således:

»§ 48. Erhvervsstyrelsens ansatte er under ansvar efter straffelovens §§ 152-152 e forpligtet til at hemmeligholde fortrolige oplysninger, som de får kendskab til gennem tilsynsvirksomheden. Tavshedspligten omfatter desuden personer, der udfører serviceopgaver for styrelsen, enhver, der er beskæftiget med og som inddrages i arbejdet med en kvalitetskontrol, eksperter, der handler på styrelsens vegne, og personer, der ledsager styrelsen ved gennemførelse af en undersøgelse, jf. § 39, stk. 4. Det i 1. pkt. anførte gælder også efter ansættelses- eller kontraktforholdets ophør.«

92. § 48, *stk. 4*, affattes således:

»*Stk. 4.* Uanset stk. 1 og 3 kan fortrolige oplysninger og dokumenter videregives til

- 1) Revisornævnet til varetagelsen af dets opgaver efter denne lov,
- 2) Finanstilsynet til varetagelse af dets opgaver efter den finansielle lovgivning og årsregnskabsloven,
- 3) andre offentlige myndigheder, herunder anklagemyndigheden og politiet, til varetagelse af deres opgaver efter deres respektive lovgivninger,
- 4) tilsynsmyndigheder for revisorer og revisionsvirksomheder i andre EU-lande, EØS-lande eller i lande, med hvilke EU har indgået aftale, og som har ansvaret for tilsyn med godkendelse, registrering, kvalitetskontrol, undersøgelser og regeloverholdelse, under forudsætning af at modtagerne af oplysningerne alene anvender disse til varetagelsen af deres opgaver, og
- 5) tilsynsmyndigheder for revisorer og revisionsvirksomheder i andre lande end de i nr. 4 anførte til brug for varetagelse af deres funktion inden for offentligt tilsyn eller kvalitetskontrol eller i forbindelse med en undersøgelse, jf. dog stk. 5 og 6.«

93. § 48, *stk. 7* affattes således:

»*Stk. 7.* Uanset stk. 4 kan oplysninger, som Erhvervsstyrelsen har modtaget fra en udenlandsk kompetent myndighed, alene videregives til Revisornævnet og anklagemyndigheden, medmindre den udenlandske kompetente myndighed har givet samtykke til videregivelse til andre.«

94. I § 48 indsættes som *stk. 8* og *9*:

»*Stk. 8.* Alle, der i henhold til *stk. 4*, nr. 1-3, modtager fortrolige oplysninger fra Erhvervsstyrelsen, er med hensyn til disse oplysninger undergivet tavshedspligt efter *stk. 1*.

»*Stk. 9.* Erhvervsstyrelsens ansatte må ikke videregive oplysninger om en person, når vedkommende har indberettet en virksomhed eller en person til styrelsen for overtrædelse eller potentiel overtrædelse af revisorlovgivningen eller Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden.«

95. I § 49 indsættes efter *stk. 4* som nyt stykke:

»*Stk. 5.* Bestemmelserne i *stk. 1-4* finder tilsvarende anvendelse på revisionsvirksomheder, der er godkendt efter regler, der gennemfører Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber som ændret ved direktiv 2014/56/EU i et andet EU-land eller et EØS-land, og som ansøger om registrering i det offentlige register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder efter § 13 a.«

Stk. 5 bliver herefter *stk. 6*.

96. I § 49, *stk. 5*, der bliver *stk. 6*, ændres »*stk. 1*« til: »*stk. 1* og *5*.«

97. I § 50, *stk. 1*, 2. *pkt.*, ændres »virksomheder omfattet af § 21, *stk. 3*« til: »virksomheder af interesse for offentligheden«.

98. I § 50 indsættes efter *stk. 2* som nyt stykke:

»*Stk. 3.* Erhvervsstyrelsen kan fastsætte regler om, at revisionsvirksomheder, der er omfattet af §§ 13 a eller 15, skal betale et gebyr, der bidrager til finansieringen af kvalitetskontrollen, undersøgelser og Revisornævnet.«

Stk. 3 bliver herefter *stk. 4*.

99. I § 50 *c*, *stk. 1*, 1. *pkt.*, og § 50 *d* ændres »Revisorkommissionen, Revisortilsynet« til: »Revisorrådet«.

100. § 51 affattes således:

»§ 51. Afgørelser truffet af Erhvervsstyrelsen i henhold til denne lov, forskrifter udstedt i medfør af denne lov eller i henhold til Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden kan indbringes for Erhvervsankenævnet senest 4 uger efter, at afgørelsen er meddelt den pågældende.

Stk. 2. Afgørelser truffet efter §§ 29, 34-35 b, 37-39, samt § 47 a, *stk. 2*, og § 47 b, *stk. 1* og *2*, kan dog ikke indbringes for højere administrativ myndighed.

Stk. 3. Afgørelser truffet af Revisorrådet og Revisornævnet kan ikke indbringes for anden administrativ myndighed.«

101. I § 52, *stk. 1*, ændres »§ 44, *stk. 2* og *stk. 4*, 3. *pkt.*« til: »§ 44, *stk. 3* og *4*, § 44, *stk. 6*, 4. *pkt.*, og § 44 b, *stk. 2*«,

102. I § 52, indsættes efter *stk. 3* som nyt stykke:

»*Stk. 4.* Anmodning om indbringelse af en afgørelse efter § 44, *stk. 3*, for retten har opsættende virkning, men retten kan ved kendelse bestemme, at den pågældende under sagens behandling ikke må udføre revision, udøve funktioner i en revisionsvirksomhed og udøve funktioner i en virksomhed af interesse for offentligheden. Hvis nævnets afgørelse findes lovlig ved dommen, kan det heri bestemmes, at anke ikke har opsættende virkning.«

Stk. 4 bliver herefter *stk. 5*.

103. I § 52, stk. 4, 1. pkt., der bliver stk. 5, 1. pkt., ændres »§ 44, stk. 2 og stk. 4, 3. pkt.,« til: »§ 44, stk. 4, og § 44, stk. 6, 4. pkt.,«

104. I § 52, indsættes som *stk. 6*:

»*Stk. 6.* Anmodning om indbringelse af en afgørelse efter § 44 b, stk. 2, for retten, har opsættende virkning, men retten kan ved kendelse bestemme, at den pågældende under sagens behandling ikke i en virksomhed af interesse for offentligheden kan udøve funktioner som bestyrelsesmedlem, som medlem af direktionen og som medlem af et revisionsudvalg. Hvis nævnets afgørelse findes lovlig ved dommen, kan det heri bestemmes, at anke ikke har opsættende virkning.«

105. Efter § 52 indsættes i *kapitel 10*:

»§ 52 a. Indbringelse af Revisornævnets kendelser for domstolene skal ske senest fire uger efter, at kendelsen er meddelt den pågældende. Retten kan undtagelsesvis tillade, at sagen indbringes efter udløbet af fristen, når ansøgning herom indgives inden seks måneder efter, at kendelsen er meddelt den pågældende. Meddeles tilladelse efter 2. pkt., skal sag dog være anlagt inden 4 uger efter tilladelsens meddelelse.

Stk. 2. Bestemmelsen i stk. 1 gælder ikke for kendelser vedrørende forbud eller frakendelse efter § 44, stk. 3 eller 4, § 44, stk. 6, 4. pkt., eller § 44 b, stk. 2.«

106. § 54, *stk. 1*, affattes således:

»Overtrædelse af § 5, § 9, stk. 1, § 11, stk. 1 og stk. 2, 1. pkt., § 13 a, stk. 2, § 17, stk. 1 og 2, §§ 20, 22-24, 24 c, 26 samt § 31, stk. 1, 1. pkt., og § 31, stk. 4 og 6, straffes med bøde, medmindre højere straf er forskyldt efter anden lovgivning. På samme måde straffes overtrædelse af artikel 4, stk. 1 og 2, artikel 5, stk. 1, artikel 11, stk. 1 og 2, artikel 15, stk. 1, og artikel 17, stk. 7, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden.«

107. I § 54 indsættes efter stk. 6 som nyt stykke:

»*Stk. 7.* En person, der handler i strid med et forbud efter § 44, stk. 3, eller § 44 b, stk. 2, nedlagt overfor pågældende, straffes med bøde, medmindre højere straf er forskyldt efter anden lovgivning.«

Stk. 7 bliver herefter *stk. 8*.

§ 2

I selskabsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1089 af 14. september 2015, foretages følgende ændringer:

1. I *fodnoten* til lovens titel indsættes efter »dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2005/56/EF af 26. oktober 2005 om grænseoverskridende fusioner af selskaber med begrænset ansvar, EU-Tidende 2005, nr. L 310, side 1,«: »dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF af 17. maj 2006 om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, om ændring af Rådets direktiv 78/660/EØF og 83/349/EØF og om ophævelse af Rådets direktiv 84/253/EØF, EU-Tidende 2006, nr. L 157, side 20, som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2014/56/EU af 16. april 2014 om ændring af direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, EU-Tidende 2014, nr. L 158, side 196,«.

2. § 93, *stk. 3*, affattes således:

»*Stk. 3.* En generalforsamling, som er indkaldt af Erhvervsstyrelsen, ledes af en person, som styrelsen har bemyndiget dertil, og det centrale ledelsesorgan skal udlevere kapitalsselskabets ejerbog, generalforsamlingsprotokol og revisionsprotokol, hvis revisor fører en sådan. Udgifterne ved generalforsamlingen udlægges af styrelsen, men afholdes endeligt af kapitalsselskabet.«

3. § 129 affattes således:

»§ 129. Medlemmerne af det øverste ledelsesorgan underskriver revisionsprotokollen, hvis revisor fører en sådan.«

4. I § 144 indsættes efter stk. 1 som nyt stykke:

»Stk. 2. Bestemmelser i selskabets vedtægter eller i anden aftale, der begrænser generalforsamlingens valg af en eller flere godkendte revisorer, der skal revidere selskabets årsregnskab, samt eventuelle suppleranter for disse, til bestemte kategorier af eller lister over revisorer eller revisionsfirmaer, er ugyldige.«

Stk. 2-5 bliver herefter stk. 3-6.

5. I § 144, stk. 4, 1. pkt., der bliver stk. 5, 1. pkt., ændres »stk. 2 og 3,« til: »stk. 3 og 4,«.

6. Efter § 144 indsættes:

»§ 144 a. Uanset artikel 17, stk. 1, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden, kan generalforsamlingen i et kapitalselskab omfattet af revisorlovens § 1 a, nr. 3, vælge samme revisor i maksimalt

- 1) 20 år, hvis en udbudsprocedure er gennemført i overensstemmelse med artikel 16, stk. 2-5, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden med virkning for revisionen efter udløbet af en varighed på 10 år, eller
- 2) 24 år, hvis generalforsamlingen efter udløbet af en varighed på 10 år vælger yderligere mindst én revisor til at udføre revisionen.«

7. I § 146, stk. 3, 1. pkt., indsættes efter »på anden måde, jf. stk. 1«: »og 4«.

8. I § 146 indsættes som stk. 4-6:

»Stk. 4. I kapitalselskaber, der er omfattet af revisorlovens § 1 a, nr. 3, kan den valgte revisor, jf. § 144, afsættes ved dom, hvis et begrundet forhold giver anledning hertil. Sag herom kan anlægges af en eller flere kapitalejere i kapitalselskaber, som tilsammen repræsenterer mindst 5 pct. af stemmerettighederne eller af selskabskapitalen, samt af Erhvervsstyrelsen som tilsynsmyndighed for godkendte revisorer og revisionsvirksomheder, jf. revisorlovens § 32.

Stk. 5. Sag om afsættelse af selskabets revisor efter stk. 4 anlægges mod selskabet og føres i den borgerlige retsplejes former. Tages en påstand om, at revisor skal afsættes, til følge, fratræder revisor, når dommen er endelig. Retten underretter samtidig Erhvervsstyrelsen og revisoren om afsættelsen. Styrelsen registrerer på baggrund af dommen den afsatte revisors fratreden i styrelsens it-system.

Stk. 6. Afsættes selskabets revisor i medfør af stk. 4, finder stk. 2, 3. pkt., og stk. 3 tilsvarende anvendelse.«

9. § 147, stk. 2, affattes således:

»Stk. 2. Revisor skal endvidere påse, om selskabets ledelse overholder sine forpligtelser til at udarbejde forretningsorden og til at oprette og føre bøger, fortegnelser og protokoller, samt om reglerne om forelægelse og underskrivelse af revisionsprotokollen er overholdt, hvis revisor fører en sådan.«

§ 3

I lov om visse erhvervsdrivende virksomheder, jf. lovbekendtgørelse nr. 1295 af 15. november 2013, som ændret ved § 2 i lov nr. 616 af 12. juni 2013, § 4 i lov nr. 738 af 1. juni 2015 og § 2 i lov nr. 739 af 1. juni 2015, foretages følgende ændringer:

1. Som *fodnote* til lovens titel indsættes:

»1) Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF af 17. maj 2006 om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, om ændring af Rådets direktiv 78/660/EØF og 83/349/EØF og om ophævelse af Rådets direktiv 84/253/EØF, EU-Tidende 2006, nr. L 157, side 20, som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2014/56/EU af 16. april 2014 om ændring af direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, EU-Tidende 2014, nr. L 158, side 196.«

2. Efter § 11 indsættes:

»§ 11 a. Bestemmelser i en virksomheds vedtægter eller i aftale, som begrænser valget af en eller flere godkendte revisorer, der skal revidere årsregnskabet i en virksomhed omfattet af denne lov, til bestemte kategorier af eller lister over revisorer eller revisionsfirmaer, er ugyldige.

§ 11 b. Uanset artikel 17, stk. 1, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden, kan generalforsamlingen i en virksomhed omfattet af revisorlovens § 1 a, nr. 3, vælge samme revisor i maksimalt

- 1) 20 år, hvis en udbudsprocedure er gennemført i overensstemmelse med artikel 16, stk. 2-5, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden med virkning for revisionen efter udløbet af en varighed på 10 år, eller
- 2) 24 år, hvis generalforsamlingen efter udløbet af en varighed på 10 år vælger yderligere mindst én revisor til at udføre revisionen.«

3. I § 19 indsættes som *stk. 3* og *4*:

»*Stk. 3.* I en virksomhed, der er omfattet af revisorlovens § 1 a, nr. 3, kan en revisor afsættes ved dom, hvis et begrundet forhold giver anledning hertil. Sag herom kan anlægges af deltagere, der repræsenterer 5 pct. af stemmerne eller deltagerne i virksomheden, samt af Erhvervsstyrelsen som tilsynsmyndighed for godkendte revisorer og revisionsvirksomheder, jf. revisorlovens § 32.

Stk. 4. Sag om afsættelse af virksomhedens revisor efter *stk. 3* anlægges mod virksomheden og føres i den borgerlige retsplejes former. Tages en påstand om, at revisor skal afsættes, til følge, fratræder revisor, når dommen er endelig. Retten underretter samtidig Erhvervsstyrelsen og revisoren om afsættelsen. Styrelsen registrerer på baggrund af dommen den afsatte revisors fratreden i styrelsens it-system.«

4. § 19 e, *stk. 2*, affattes således:

»*Stk. 2.* En generalforsamling eller lignende forsamling, som er indkaldt efter *stk. 1*, ledes af en person, som tilsynsmyndigheden har bemyndiget dertil. Virksomhedens ledelse skal til tilsynsmyndigheden udlevere det materiale, der er nødvendigt, for at indkaldelse kan ske i overensstemmelse med vedtægten. Generalforsamlingsprotokol og revisionsprotokol skal endvidere udleveres. Revisionsprotokollen skal dog kun udleveres, hvis revisor fører en sådan.«

§ 4

I lov nr. 712 af 25. juni 2014 om erhvervsdrivende fonde, som ændret senest ved § 3 i lov nr. 738 af 1. juni 2015, foretages følgende ændringer:

1. § 54, *stk. 2*, affattes således:

»*Stk. 2.* Fører revisor en revisionsprotokol, skal revisionsprotokollen forelægges på hvert bestyrelsesmøde. Enhver protokoltilførsel skal underskrives af samtlige medlemmer af bestyrelsen.«

2. Efter § 69 indsættes:

»§ 69 a. Uanset artikel 17, stk. 1, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden, kan bestyrelsen på årsregnskabsmødet, jf. § 59, i en erhvervsdrivende fond omfattet af revisorlovens § 1 a, nr. 3, litra a, vælge samme revisor i maksimalt

- 1) 20 år, hvis en udbudsprocedure er gennemført i overensstemmelse med artikel 16, stk. 2-5, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden med virkning for revisionen efter udløbet af en varighed på 10 år, eller
- 2) 24 år, hvis bestyrelsen på årsregnskabsmødet efter udløbet af en varighed på 10 år udpeger yderligere mindst én revisor til at udføre revisionen.«

3. § 73 affattes således:

»§ 73. Revisor skal påse, om bestyrelsen overholder sine pligter til at oprette og føre bøger, fortegnelser og protokoller, samt om reglerne om forelæggelse og underskrivelse af revisionsprotokollen er overholdt, hvis revisor fører en sådan. Konstaterer revisor, at de omhandlede krav ikke er opfyldt, skal revisor udfærdige en særskilt udtalelse herom, der indsendes til fondsmyndigheden.«

§ 5

I lov nr. 1284 af 9. december 2014 om medarbejderinvesteringsselskaber, foretages følgende ændringer:

1. § 24 stk. 2, affattes således:

»Stk. 2. Revisor skal endvidere påse, om medarbejderinvesteringsselskabets ledelse overholder sine forpligtelser til at oprette og føre bøger, fortegnelser og protokoller, og om reglerne om forelæggelse og underskrivelse af revisionsprotokollen er overholdt, hvis revisor fører en sådan.«

§ 6

I lov nr. 617 af 12. juni 2013 om ændring af revisorloven og lov om finansiel virksomhed (Revisors uddannelse og certificering af revisorer i finansielle virksomheder m.v.) foretages følgende ændringer:

1. I § 4, stk. 1, 2. pkt., ændres »§ 1, stk. 4,« til: »§ 1 a, stk. 1, nr. 1,«.

2. § 4, stk. 3, affattes således:

»Stk. 3. Kvalifikationseksamen afholdes af Erhvervsstyrelsen eller den, som styrelsen efter revisorlovens § 33, stk. 2, udpeger hertil.«

§ 7

Stk. 1. Loven træder i kraft den 17. juni 2016, jf. dog stk. 2.

Stk. 2. § 1, nr. 46 og 47, træder i kraft den 1. januar 2017.

Stk. 3. § 1, nr. 26 og 27, finder anvendelse på revision af årsregnskaber m.v., hvis regnskabsår begynder den 17. juni 2016 eller senere, hvis der er tale om revision af årsregnskabet m.v. for en virksomhed af interesse for offentligheden, jf. forslaget § 1, nr. 4.

Stk. 4. § 1, nr. 29 og 30, finder anvendelse på opgaver, der påbegyndes den 17. juni 2016 eller senere.

Stk. 5. Bestemmelsen i revisorlovens § 31, stk. 1, 5. pkt., som affattet ved denne lovs § 1, nr. 53, finder anvendelse fra førstkommende ordinære generalforsamling eller andet tilsvarende møde, der afholdes efter den 31. december 2016.

Stk. 6. Bestemmelserne i revisorlovens § 44, stk. 1, 2. pkt., § 44, stk. 2-4, og § 44, stk. 6, 2. pkt., som affattet ved § 1, nr. 79-82, finder anvendelse på forseelser, der er begået efter lovens ikrafttræden.

Stk. 7. § 2, nr. 4, og § 3, nr. 2, finder anvendelse fra datoen for det første valg af en eller flere revisorer med henblik på revision af årsregnskabet efter lovens ikrafttræden. Aftaler om begrænsning af valget af en eller flere godkendte revisorer, der skal revidere årsregnskabet, til bestemte kategorier af eller lister over revisorer eller revisionsfirmaer, bevarer deres gyldighed indtil datoen for det første valg af en eller flere revisorer.

§ 8

Stk. 1. Kvalitetskontroller, der er iværksat efter revisorlovens § 29, som affattet ved lov nr. 468 af 17. juni 2008, og hvor der er gennemført kvalitetskontrolbesøg før lovens ikrafttræden, behandles efter de hidtil gældende regler. Efter lovens ikrafttræden forestår Erhvervsstyrelsen behandlingen af og træffer afgørelse i de kvalitetskontROLSager, der ikke er færdigbehandlet af Revisortilsynet. Kvalitetskontroller, der er iværksat efter revisorlovens § 29, som affattet ved lov nr. 468 af 17. juni 2008, og hvor der udføres kvalitetskontrolbesøg efter lovens ikrafttræden, behandles efter reglerne i denne lov.

Stk. 2. Revisorkommissionen nedsat i medfør af § 33, som affattet ved lov nr. 468 af 17. juni 2008, bistår uanset ikrafttræden af bestemmelserne i revisorlovens § 32 a, stk. 1. 2 pkt., og § 33, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 55 og 57, Erhvervsstyrelsen ved:

- 1) Den mundtlige prøve til eksamen for statsautoriserede revisorer i første halvår 2016,
- 2) den skriftlige prøve til eksamen for statsautoriserede revisorer i 2016,
- 3) den særlige prøve for personer, som i en årrække har været uden godkendelse som revisor, jf. revisorlovens § 9, stk. 3, og som afholdes før den 1. oktober 2016,
- 4) egnethedsprøve for personer, som i udlandet er godkendt til at udføre lovpligtig revision, jf. revisorlovens § 10, stk. 2, og som afholdes før den 1. oktober 2016, og
- 5) den skriftlige eksamen til kvalifikationseksamen i 2016, jf. § 4, stk. 3, i lov nr. 617 af 12. juni 2013, som ændret ved denne lovs § 6.

§ 9

Stk. 1. Loven gælder ikke for Færøerne og Grønland, jf. dog stk. 2.

Stk. 2. Loven kan ved kongelig anordning helt eller delvis sættes i kraft for Grønland med de ændringer, som de grønlandske forhold tilsiger.

- ¹⁾ Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF af 17. maj 2006 om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, om ændring af Rådets direktiv 78/660/EØF og 83/349/EØF og om ophævelse af Rådets direktiv 84/253/EØF, EU-Tidende 2006, nr. L 157, side 20, som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2014/56/EU af 16. april 2014 om ændring af direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, EU-Tidende 2014, nr. L 158, side 196.

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

Indholdsfortegnelse

1. Indledning
2. Lovforslagets baggrund og formål
 - 2.1. Baggrund
 - 2.2. Formål
 - 2.3. Revisorkommissionens rapport
3. Hovedpunkter i lovforslaget
 - 3.1. Ændringer i revisorloven
 - 3.1.1. Gældende ret i hovedtræk
 - 3.1.2. Den foreslåede ordning
 - 3.1.2.1. Definition af virksomheder af interesse for offentligheden
 - 3.1.2.1.1 Gældende ret
 - .
 - 3.1.2.1.2 Erhvervs- og Vækstministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
 - .
 - 3.1.2.2. Godkendelse af udenlandske revisorer og revisionsvirksomheder
 - 3.1.2.2.1 Gældende ret
 - .
 - 3.1.2.2.2 Erhvervs- og Vækstministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
 - .
 - 3.1.2.3. Accept, tilrettelæggelse og udførelse af revisionen
 - 3.1.2.3.1 Gældende ret
 - .
 - 3.1.2.3.2 Erhvervs- og Vækstministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
 - .
 - 3.1.2.4. Revisors rapportering
 - 3.1.2.4.1 Gældende ret
 - .
 - 3.1.2.4.2 Erhvervs- og Vækstministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
 - .
 - 3.1.2.5. Etik og uafhængighed
 - 3.1.2.5.1 Gældende ret
 - .
 - 3.1.2.5.2 Erhvervs- og Vækstministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
 - .
 - 3.1.2.6. Intern organisation og kvalitetsstyring samt kvalitetskontrol
 - 3.1.2.6.1 Gældende ret
 - .
 - 3.1.2.6.2 Erhvervs- og Vækstministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
 - .
 - 3.1.2.7. Revisionsudvalg

- 3.1.2.7.1 Gældende ret
 - .
 - 3.1.2.7.2 Erhvervs- og Vækstministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
 - .
- 3.1.2.8. Organisering og tilrettelæggelse af det offentlige tilsyn og kvalitetskontrol
 - 3.1.2.8.1 Gældende ret
 - .
 - 3.1.3.8.1 Erhvervs- og Vækstministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
 - .
 - 3.1.2.9. Sanktioner og offentliggørelse
 - 3.1.2.9.1 Gældende ret
 - .
 - 3.1.2.9.2 Erhvervs- og Vækstministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
 - .
- 3.1.3. Ændringer i anden lovgivning
 - 3.1.3.1. Revisors valgperiode
 - 3.1.3.1.1 Gældende ret
 - .
 - 3.1.3.1.2 Erhvervs- og Vækstministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
 - .
 - 3.1.3.2. Forbud mod aftaler om begrænsning af valg af revisorer
 - 3.1.3.2.1 Gældende ret
 - .
 - 3.1.3.2.2 Erhvervs- og Vækstministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
 - .
 - 3.1.3.3. Revisors afskedigelse, minoritetsbeskyttelse
 - 3.1.3.3.1 Gældende ret
 - .
 - 3.1.3.3.2 Erhvervs- og Vækstministeriets overvejelser og den foreslåede ordning
 - .
 - 4. Økonomiske og administrative konsekvenser for det offentlige
 - 5. Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.
 - 6. Administrative konsekvenser for borgerne
 - 7. Miljømæssige konsekvenser
 - 8. Forholdet til EU-retten
 - 9. Hørte myndigheder og organisationer m.v.
 - 10. Sammenfattende skema

1. Indledning

Lovforslaget gennemfører for det første de regler i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2014/56/EU af 16. april 2014 om ændring af direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber (8. selskabsdirektiv), som medlemsstaterne har pligt til at gennemføre. Direktivet er med enkelte undtagelser et minimumsdirektiv.

For det andet indeholder lovforslaget regler, der udnytter de lempelsesmuligheder, som medlemslandene har efter Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden, ligesom lovforslaget sikrer, at revisorloven er i overensstemmelse med forordningen.

Regeringen har det som en hovedprioritet, at EU-regulering ikke er unødvendigt byrdefuld, og at Danmark ikke implementerer EU-regulering på en mere bebyrdende måde end de lande, vi konkurrerer med – med mindre væsentlige hensyn taler herfor.

Der lægges derfor op til en sanering af eksisterende overimplementering af de hidtidige EU-regler på revisionsområdet, idet nationale særregler med en enkelt undtagelse fjernes.

Dernæst udnyttes de lempelsesmuligheder, som henholdsvis direktivet og forordningen giver medlemsstaterne mulighed for.

Endelig foreslås der gennemført en forenkling af myndighedsstrukturen på revisorområdet og en ændring af kvalitetskontrollen med et større fokus på risikobaseret kontrol samt en ændring af sanktionssystemet med lempeligere sanktioner for mindre førstegangsovertrædelser og til gengæld mere vidtrækkende sanktioner for væsentlige overtrædelser.

Formålet med de foreslåede ændringer er at hæve revisionskvaliteten ved bl.a. at sætte fokus på revisors professionelle skepsis, skærpe kravene til revisors uafhængighed og til revisionsvirksomhedernes interne organisation og kvalitetsstyring og dermed styrke offentlighedens tillid til reviderede regnskaber. Samtidig vil ændringerne modvirke unødvendigt administrativt byrdefulde lovkrav, hvor disse ikke er nødvendige for at sikre revisionskvaliteten og revisors uafhængighed. Ændringerne vil endvidere effektivisere og forenkle det offentlige tilsyn med revisorerne samt målrette tilsynet der, hvor der er størst risiko for fejl og mangler.

For fremtiden vil regler for revision af virksomheder af interesse for offentligheden (PIE-virksomheder) dels findes i revisorloven, dels i forordningen. PIE-virksomheder er i 8. selskabsdirektiv defineret som børsnoterede virksomheder, kreditinstitutter, forsikringsselskaber samt virksomheder, som nationalt er defineret som PIE-virksomheder i de pågældende medlemsstater. Lovforslaget fjerner således de regler i den gældende revisorlov, som alene vedrører revision af PIE-virksomheder, og som nu fremgår af forordningen, for eksempel kravet om en gennemsigtsrapport.

Nogle af de regler, der skal gennemføres, foreslås gennemført i selskabslovene. Det drejer sig om de regler om valg og afsættelse af revisor m.v., der retter sig mod de reviderede virksomheder.

Der er tale om gennemførelse af EU regler, som finder anvendelse fra den 17. juni 2016. Det foreslås derfor, at loven træder i kraft den 17. juni 2016.

2. Lovforslagets baggrund og formål

2.1. Baggrund

I forbindelse med den finansielle krise sidst i 00erne blev der blandt andet rejst spørgsmål om, hvorvidt revisors uafhængighed var sikret godt nok, og om revisors erklæringer indeholdt tilstrækkelige og rigtige informationer. På den baggrund igangsatte Europa-Kommissionen i 2010 en revision af reglerne på revisionsområdet, som kunne underbygge revisors rolle som offentlighedens tillidsrepræsentant.

Europa-Kommissionens arbejde med en reform og modernisering af EU-revisorreguleringen centrerede sig særligt om: Revisors rolle og uafhængighed, øget tilsyn og styrkelse af konkurrencen på revisionsmarkedet.

Europa-Kommissionen fremsatte herefter den 30. november 2011 forslag til ændring af 8. selskabsdirektiv om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber. Europa-Kommissionen fremsatte samtidig et nyt forslag til forordning om særlige krav ved lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden (også kaldet PIE-virksomheder).

Europa-Kommissionen begrundede forslagene med, at bedre revisioner, mere informative revisionsrapporter samt styrkelse af revisors uafhængighed ville øge tilliden til virksomhedernes regnskaber.

Under forhandlingerne om forslagene blev en del elementer fra forordningen flyttet til direktivet og kom dermed til at gælde for alle revisioner, og ikke blot for PIE-virksomheder.

Europa-Parlamentet og Rådet vedtog den 16. april 2014 ændringsdirektivet og forordningen. Forordningen finder anvendelse fra den 17. juni 2016. Direktivet skal ligeledes være implementeret i national ret senest denne dato.

Ændringsdirektivet indeholder bestemmelser, som medlemslandene er forpligtede til at gennemføre. Direktivet indeholder således bestemmelser, som regulerer revisionsvirksomheders interne organisation, revisors forberedelse af revisionen, samt tilrettelæggelse af revisionsarbejdet. Direktivet indeholder endvidere bestemmelser, der styrker uafhængigheden i det offentlige tilsyn med revisorer og revisionsvirksomheder – f. eks. ved, at der ikke må deltage godkendte revisorer i ledelsen af det offentlige tilsyn. Der er ligeledes bestemmelser, der sikrer, at kvalitetskontrollen af revisorer og revisionsvirksomheder i højere grad bliver risikobaseret, ligesom der er krav om whistleblower ordninger i revisionsvirksomhederne og i det offentlige tilsyn.

Forordningen indeholder særlige uafhængighedsbestemmelser for revision af PIE-virksomheder. For eksempel vil der fremover bl.a. være en begrænsning i revisors adgang til at levere andre ydelser end revision. Der vil ligeledes være krav om, at PIE-virksomheder skal gennemføre udbud ved revisorskifte og skal skifte revisionsvirksomhed efter udløbet af en vis periode.

2.2. Formål

Med lovforslaget gennemføres de krævede ændringer på en måde, som fremmer en bedre revision, mere informative revisionsrapporter og offentlighedens tillid til revisors erklæringer under hensyn til samtidig at undgå unødvendigt restriktiv og byrdefuld regulering.

Det er udgangspunktet, at reglerne ikke bør gå videre end minimumskravene i EU-reguleringen, medmindre der er tungtvejende grunde hertil. Det må således ikke blive dyrere end nødvendigt for virksomheder at blive revideret, og der bør ikke pålægges revisionsvirksomhederne unødige restriktioner og byrder. Lovforslaget lægger derfor op til en sanering af overimplementering i den gældende revisorlovgivning, idet yderligere overimplementering undgås, og nationale særregler som udgangspunkt fjernes.

Samtidig er det formålet, at lovforslaget skal reducere forventningskløften mellem revisor og den, der læser revisors erklæringer m.v. Lovforslaget gennemfører ændringer i 8. selskabsdirektiv, hvorefter revisors erklæringer bliver mindre standardiserede og mere informative at læse for brugerne, så der tegner sig et klarere billede af det arbejde, som revisor har udført, og af virksomhedens økonomiske tilstand.

Et vigtigt element med henblik på at sikre tilliden til revisor som offentlighedens tillidsrepræsentant er det offentlige tilsyn med revisorerne. Det nuværende offentlige tilsyn er ganske komplekst opbygget med forskellige myndigheder og organer med forskellige opgaver. Erhvervsstyrelsen har ansvaret for det overordnede tilsyn og undersøgelser og er samtidig sekretariat for Revisortilsynet. Revisortilsynet forestår kvalitetskontrollen, Revisorkommissionen forestår afvikling af eksamen som godkendt revisor og Revisornævnet idømmer disciplinære sanktioner.

Lovforslaget lægger derfor op til en forenkling af tilsynssystemet. Revisortilsynet nedlægges, og Erhvervsstyrelsen udpeges som ansvarlig tilsynsmyndighed på samme måde som Finanstilsynet er tilsynsmyndighed i forhold til den finansielle branche. Revisorkommissionen nedlægges, og der indføres en eksamensordning, som det kendes fra advokatområdet, således at FSR – danske revisorer fremover står for den praktiske gennemførelse af revisoreksamen indenfor rammerne af offentligt fastsatte eksamenskrav og under tilsyn af et eksamensudvalg, der samtidig fungerer som rådgivende udvalg for Erhvervsstyrelsen i forhold til den overordnede tilrettelæggelse af revisortilsynet. Revisornævnet videreføres, men omfanget af sager begrænses, idet mindre sager om førstegangsovertrædelser ikke længere vil blive indbragt af Erhvervsstyrelsen, og samtidig tillægges nævnet yderligere sanktionsmuligheder i forhold til alvorlige overtrædelser. Mindre sager om førstegangsovertrædelser vil således fremover i stedet blive fulgt op af en vej-

ledende og forebyggende indsats, der skal sikre mod, at overtrædelsen vil gentage sig. Samtidig bliver der med forslaget lagt op til at sætte hårdere ind overfor grove overtrædelser.

Efter de gældende regler findes der ingen fejl eller mangler i op til 70 % af de kontroller, der gennemføres. Det er målet, at kvalitetskontrollen med revisorer og revisionsvirksomheder skal være mere risikobaseret, så det er de revisorer og de revisionsvirksomheder, hvor der er størst sandsynlighed for fejl, der udtages til kontrol. Der lægges derfor op til at udnytte ændringsdirektivets mulighed for helt at overgå til risikobaseret kvalitetskontrol for så vidt angår de revisionsvirksomheder, der alene reviderer små virksomheder. I dag kontrolleres disse revisionsvirksomheder periodisk og minimum hvert 6. år. Med risikobaseret kontrol udvælges virksomheder til kontrol på grundlag af risikoindikatorer, der viser, hvorvidt der er en forøget risiko for fejl og mangler.

Der skal dog efter EU-reglerne stadig gennemføres systematisk kontrol af revisionsvirksomheder, der reviderer PIE-virksomheder og store og mellemstore virksomheder. Afslutningen på kvalitetskontrollen skal samtidig være mere fremadrettet med anbefalinger og rådgivning.

Med lovforslaget skabes en bedre balance i disciplinærsystemet, så mindre forseelser i førstegangstilfælde ikke som nu vil blive indbragt for Revisornævnet og sanktioneret med en disciplinær bøde. Dette vil medføre et færre antal sager ved Revisornævnet, således at nævnet får ressourcer til at fokusere på behandlingen af de alvorlige overtrædelser. Samtidig vil sanktionerne over for de revisorer og revisionsvirksomheder, som begår grove overtrædelser, blive skærpet. Lovforslaget indfører således en række nye sanktioner for grove overtrædelser, herunder betinget frakendelse af retten til at drive virksomhed som revisor, midlertidige begrænsning i revisors mulighed for at udøve sit hverv, og mulighed for i tilfælde af meget alvorlige overtrædelser at anvende bødesanktioner på det dobbelte af det nuværende niveau.

Forordningen indeholder særligt skærpede krav til revisors uafhængighed ved revision af virksomheder af interesse for offentligheden, herunder tvungen rotation af revisionsvirksomheden, regulering af hvilke rådgivningsydelse revisor må sælge udover revision samt øvre grænse for volumen af rådgivningsydelse til revisionskunder.

Forordningen indeholder mulighed for, at medlemslandene kan stille endnu strengere krav, men også mulighed for at stille mindre strenge krav på visse områder (nationale optioner). For at undgå at danske virksomheder stilles dårligere i den internationale konkurrence, lægges der med lovforslaget op til at udnytte lempelsesmulighederne og ikke at stille strengere krav end forordningens minimumskrav.

Ændringsdirektivet indeholder ligeledes en række muligheder for lempelser af kravene, som medlemsstaterne kan vælge at gennemføre. Hvor der i direktivet er sådanne lempelsesmuligheder, er de udnyttet i lovforslaget eller vil blive udnyttet i bekendtgørelser, som lovforslaget giver hjemmel til at udstede. Regeringen skaber med lempelserne potentielt mulighed for administrative besparelser for virksomhederne, uden at det vurderes at medføre tab af væsentlig informationer om revisionen.

Der indføres således mulighed for, at revisors valgperiode i PIE-virksomheder kan forlænges med op til 10 år, hvis der foretages udbud, og med op til 14 år, hvis der vælges mere end én revisor. Forordningens udgangspunkt er, at virksomhederne skal skifte revisor efter maksimalt 10 år. Se nærmere afsnit 3.1.3.1.

Der indføres også mulighed for, at tilsynsmyndigheden undtagelsesvist kan fritage revisionsvirksomheder i op til 2 år fra kravet om begrænsning i levering af ikke-revisionsydelse til PIE-virksomheder. Forordningens udgangspunkt er, at der indtræder en begrænsning på levering af ikke-revisionsydelse på 70 pct. af honoraret for revisionen, hvis revisor har leveret ikke-revisionsydelse i 3 på hinanden følgende år. Se nærmere afsnit 3.1.2.5.

Forordningens mulighed for, at det nationalt kan tillades, at revisionsvirksomheden kan levere visse skatte- og vurderingsydelse, der ifølge forordningen ellers ikke er tilladte, til den reviderede PIE-virksomhed, udnyttes også. Forordningens udgangspunkt er, at revisor altid er afskåret fra at levere en række nærmere oplyste ikke-revisionsydelse.

Vedrørende revisionsudvalg undtages visse finansielle virksomheder for kravet om at have et revisionsudvalg, ligesom der indføres mulighed for at lade det samlede ledelsesorgan udøve revisionsudvalgets funktioner. Direktivets udgangspunkt er, at alle PIE-virksomheder skal etablere et revisionsudvalg.

Direktivets muligheder for at indføre lempeligere krav for små virksomheder udnyttes ligeledes. Det drejer sig om lempeligere krav vedrørende accept og fortsættelse af revisionsopgaven, tilrettelæggelse af arbejdet og i forhold til dokumentation i forbindelse med intern organisation.

På et enkelt område foreslås det, at der skal gælde en national særregel, da der vurderes at være væsentlige hensyn som taler herfor. Det drejer det sig om lovforslagets anvendelsesområde. 8. selskabsdirektivs anvendelsesområde omfatter alene erklæringer på regnskabet om lovpligtig revision. Den gældende revisorlov omfatter derimod alle revisorerklæringer med sikkerhed (fx erklæring om tilstedeværelse af kapital i en virksomhed eller udvidet gennemgang af regnskab efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard). Visse bestemmelser finder endvidere anvendelse på erklæringer uden sikkerhed.

Alle erklæringer med sikkerhed, herunder revisionspåtegninger, er i dag underlagt det offentlige tilsyn og kvalitetskontrol, hvilket er forbundet med byrder. Hvis erklæringer med sikkerhed fremover ikke omfattes af loven, ville de ikke være omfattet af det offentlige tilsyn og kvalitetskontrol. Det kunne forringe tilliden til disse erklæringer med sikkerhed, og kunne i værste fald medføre stigende økonomisk kriminalitet. Derudover kunne det medføre misforståelser om, hvilke erklæringer der er underlagt det offentlige tilsyn og kvalitetskontrol. Regeringen har derfor med lovforslaget valgt at fastholde det nugældende anvendelsesområde til at omfatte alle erklæringer med sikkerhed.

En stor del af lovændringerne vil ikke medføre nye konsekvenser for revisorvirksomhederne, idet revisionsvirksomhederne allerede i dag efterlever disse krav, der for eksempel følger af revisionsstandarderne. Lovforslaget vil dog på den ene side medføre nye administrative byrder, som relaterer sig til indførelse af obligatoriske krav i ændringsdirektivet. Samtidig vil der på den anden side være administrative lettelser som konsekvens af, at der vil være færre virksomheder, som vil skulle revideres efter de skrapere krav i forordningen.

2.3. Revisorkommissionens rapport

Revisorkommissionen bistår Erhvervsstyrelsen ved administration af loven og består af godkendte revisorer og særligt sagkyndige indenfor forretning, skatteret, skifteret og nationaløkonomi. Kommissionen blev i efteråret 2014 af Erhvervsstyrelsen anmodet om at komme med forslag til, hvordan en række væsentlige spørgsmål i relation til udvalgte artikler i ændringsdirektivet ville kunne gennemføres i dansk lovgivning. Kommissionen blev samtidigt anmodet om at vurdere fordele og ulemper ved eventuel udnyttelse af nogle af de optioner, som forordningen giver til medlemsstaterne.

De områder, som Revisorkommissionen blev anmodet om at se nærmere på, var følgende:

- Definitioner, herunder PIE definition
- Revisionens omfang
- Godkendelse af revisorer og revisionsvirksomheder fra andre medlemslande
- Revisionsvirksomheders interne organisation
- Professionel skepsis, uafhængighed og honorar fra samme kunde
- Revisors afskedigelse og tavshedspligt
- Forbud mod aftaler om begrænsning af valg af revisor
- Forberedelse af revisionen, tilrettelæggelse af arbejdet og revisionsstandarder
- Revisionspåtegning, revisionsprotokol og revision af koncernregnskaber
- Revisionsudvalg

Desuden blev Revisorkommissionen anmodet om at vurdere fordele og ulemper ved en hel eller delvis udnyttelse af de optioner, som forordningen giver medlemsstaterne vedrørende:

- Revisors valgperiode

- Forbudte ydelser
- Begrænsning i levering af tjenesteydelser

Arbejdet i Revisorkommissionen førte til, at Revisorkommissionens rapport, Revisorlovgivningen - styrkelse af revisionskvalitet, uafhængighed og konkurrence, blev offentliggjort i oktober 2015. Med rapporten fulgte forslag med bemærkninger til ændring af de bestemmelser, Revisorkommissionen var blevet anmodet om at se nærmere på. Endvidere indeholdt rapporten en angivelse af fordele og ulemper vedrørende de områder, som kommissionen var anmodet om at vurdere.

Revisorkommissionen har endvidere i november 2014 offentliggjort en analyse af Revisornævntes praksis for frakendelse af revisorer godkendelse.

Revisorkommissionens analyser og anbefalinger er inddraget i forbindelse med udarbejdelsen af lovforslaget. Lovforslaget følger i al væsentlighed Revisorkommissionens anbefalinger, dog således at direktivets lempelsesmuligheder udnyttes på områder, hvor kommissionen ikke har foreslået dette. Derudover fraviger lovforslaget på enkelte områder Revisorkommissionens forslag. Det drejer sig om ophævelse af kravet om at føre en revisionsprotokol ved revision af andre virksomheder end virksomheder af interesse for offentligheden, hvor Revisorkommissionen foreslår, at kravet videreføres. Derudover drejer det sig om ophævelse af begrænsningen i, hvor stor en andel af omsætningen, en revisor må have fra samme revisionskunde, hvor Revisorkommissionen foreslår bestemmelsen videreført, samt forslaget om at kunne vælge eksterne personer, som medlemmer af revisionsudvalget, hvor Revisorkommissionen ikke har foreslået en sådan adgang. Der henvises til en nærmere til beskrivelse under lovforslagets hovedpunkter.

3. Hovedpunkter i lovforslaget

3.1. Ændringer i revisorloven

3.1.1. Gældende ret i hovedtræk

Den gældende revisorlov, som trådte i kraft den 17. juni 2008, er baseret på bestemmelserne i den tidligere gældende revisorlov fra 2003 og Revisorkommissionens betænkning nr. 1478 fra oktober 2006 om implementering af dele af et nyt 8. direktiv fra 2006 om lovpligtig revision samt direktivets øvrige bestemmelser.

Den gældende revisorlov indførte bestemmelser, der øgede kvaliteten af revisors arbejde. Der blev således bl.a. fastsat krav om tvungen efteruddannelse for alle revisorer samt om en øget oplysningspligt mellem tiltrædende og fratrædende revisorer. Endvidere blev det offentlige tilsynssystem med revisorerne styrket, ligesom der blev fastsat regler om revisionsudvalg i børsnoterede og finansielle virksomheder.

Desuden blev kravene til revisors uafhængighed skærpet, og der blev bl.a. skabt hjemmel til at fastsætte yderligere regler om selvrevision og egeninteresse ved revision af revisionskunder af interesse for offentligheden, f.eks. forbud mod at levere visse ikke-revisionsydelser til sådanne kunder. Reglerne om kvalitetskontrol af revisionsvirksomheder, der reviderer virksomheder af interesse for offentligheden, blev endvidere styrket, herunder med en hyppigere kontrolfrekvens.

Som følge af Europa-Kommissionens henstilling af 6. maj 2008 om ekstern kvalitetssikring i forbindelse med lovpligtige revisioner af revisorer og revisionsfirmaer, der reviderer virksomheder af interesse for offentligheden (2008/362/EF), blev revisorloven ændret i 2012 (lov nr. 1232 af 18. december 2012). Med ændringsloven blev uafhængigheden ved kvalitetskontrollen af sådanne revisionsvirksomheder styrket, idet den blev henlagt til kvalitetskontrollanter ansat i Erhvervsstyrelsen, men fortsat undergivet Revisor-tilsynet.

I 2013 blev revisorloven ændret med en modernisering af revisoruddannelsen. Samtidig blev der indført en certificeringsordning af revisor til at revidere finansielle virksomheder for at sikre, at revisor har et

minimum af erfaring med og viden om den konkrete type af finansiel virksomhed, og derved øge kvaliteten af revisionen af de finansielle virksomheder.

Revisorloven er således løbende blevet justeret. Denne justering er bl.a. sket på baggrund af samfundsmæssige hændelser og politiske beslutninger. Revisorlovgivningen er blevet tilpasset de udfordringer, der igennem tiden har været i fokus både nationalt og internationalt.

3.1.2. Lovforslagets indhold

3.1.2.1 Definition af virksomheder af interesse for offentligheden

3.1.2.1.1. Gældende ret

Lovens § 21, stk. 3, fastlægger indirekte begrebet virksomheder af interesse for offentligheden (PIE-virksomheder), da bestemmelsen fastsætter særlige krav om oplysninger i revisionsprotokollen, som alene gælder for PIE-virksomheder. Hvor der i loven i øvrigt er fastsat særlige forpligtelser m.v. ved revisionen af PIE-virksomheder, sker dette ved i loven at angive, at forpligtelsen vedrører virksomheder omfattet af § 21, stk. 3.

Virksomheder omfattet af den gældende revisorlovs § 21, stk. 3, er:

- Virksomheder, som har værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked i et EU-land eller et EØS-land,
- statslige aktieselskaber,
- kommuner, kommunale fællesskaber, jf. § 60 i lov om kommunernes styrelse, og regioner,
- virksomheder og foreninger, der er omfattet af kapital- eller formuekrav i henhold til lovgivningen for finansielle virksomheder eller foreninger, samt Danmarks Skibskredit A/S, ATP, AES og LD, og
- virksomheder, der i to på hinanden følgende regnskabsår overstiger to eller flere af tre kriterier (en medarbejderstab på 2.500 personer, en balancesum på 5 mia. kr. eller en nettoomsætning på 5 mia. kr.).

8. selskabsdirektivs mindstekrav til PIE-virksomheder omfatter:

- børsnoterede virksomheder
- kreditinstitutter
- forsikringsselskaber

Den gældende revisorlov, omfatter sammenholdt med 8. selskabsdirektivs definition af PIE-virksomheder således - også efter vedtagelsen af ændringsdirektivet - flere typer virksomheder, end hvad der kræves for at opfylde direktivet.

3.1.2.1.2. Erhvervs- og Vækstministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

Som følge af forordningen og ændringerne af 8. selskabsdirektiv sker der en udvidelse af de forpligtelser, der vil gælde ved revision af virksomheder af interesse for offentligheden (PIE-virksomheder). Hvis en virksomhed omfattes af direktivets definition af virksomheder af interesse for offentligheden, gælder hele forordningen for den pågældende virksomhed. Det er ikke muligt ved national lov at begrænse hvilke af forordningens bestemmelser, der finder anvendelse. Forordningens krav medfører væsentlige byrder for de virksomheder, der defineres som PIE-virksomheder.

For at undgå at erhvervslivet påføres unødvendige byrder ændres definitionen af PIE-virksomheder derfor, således den indsnævres til direktivets mindstekrav (børsnoterede virksomheder, kreditinstitutter og forsikringsselskaber). Dvs. at store virksomheder, kommuner, kommunale fællesskaber regioner, statslige aktieselskaber samt andre finansielle virksomheder omfattet af kapital- eller formuekrav udgår af definitionen.

Det foreslås, at kommuner, kommunale fællesskaber og regioner, ikke fremover skal være omfattet af definitionen af virksomheder af interesse for offentligheden (PIE-virksomheder). I stedet foreslås indsat

en bemyndigelsesbestemmelse til, at erhvervs- og vækstministeren efter forhandling med social- og indenrigsministeren kan fastsætte regler for revisionen af disse. Bemyndigelsen forventes at blive udnyttet således, at de indholdsmæssige bestemmelser i forordningen, der kan medvirke til at fremme den kommunale og regionale revisions uafhængighed, kvalitet og sagkundskab og kontrollen med denne revision, som udgangspunkt skal finde tilsvarende anvendelse på den kommunale og regionale revision.

Ved at følge ændringsdirektivets mindstekrav vil ca. 385 virksomheder være omfattet af definitionen. Dette skal sammenholdes med, at ca. 845 virksomheder, kommuner kommunale fællesskaber og regioner er omfattet af den gældende definition.

Det er Revisorkommissionens opfattelse, at den danske definition ikke skal gå videre end minimumskravet i direktivet, medmindre særlige danske hensyn kan begrunde det. Revisorkommissionen har ikke taget aktivt stilling til, om store ikke-børsnoterede virksomheder bør være omfattet, men har foreslået, at beløbsgrænserne for balancesum og nettoomsætning hæves, således at færre virksomheder omfattes, såfremt der er politisk ønske om at fastholde disse virksomheder i definitionen.

3.1.2.2. Godkendelse af udenlandske revisorer og revisionsvirksomheder

3.1.2.2.1. Gældende ret

Efter de gældende regler i revisorlovens § 10 kan revisorer, der i et andet EU/EØS-land eller i et land, som EU har indgået aftale med, er godkendt til at udføre lovpligtig revision, blive godkendt som revisorer i Danmark. Tilsvarende kan revisorer fra et tredjeland blive godkendt som revisor, hvis vedkommende kan godtgøre at have gennemført en uddannelse i udlandet, der kan sidestilles med den danske uddannelse til statsautoriseret revisor.

I begge tilfælde er det en betingelse for godkendelse, at de pågældende skal dokumentere deres kendskab til dansk lovgivning ved at bestå en egnethedsprøve.

Udenlandske revisionsvirksomheder kan blive godkendt i Danmark efter samme regler, som gælder for danske revisionsvirksomheder.

3.1.2.2.2. Erhvervs- og Vækstministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

Ved ændringen af 8. selskabsdirektiv gives der mulighed for, at medlemslandene ved godkendelse af revisorer fra andre EU/EØS-lande eller lande, som EU har indgået aftale med, kan vælge mellem at pålægge en ansøger at gennemgå en prøvetid eller at bestå en egnethedsprøve.

Det foreslås, at en ansøger som hidtil som udgangspunkt skal aflægge egnethedsprøve. Hvis en ansøger dokumenterer at have dybdegående kendskab til den danske regulering af de for revisorer relevante emner, kan Erhvervsstyrelsen undlade at stille krav om bestået egnethedsprøve som betingelse for godkendelse.

Det foreslås endvidere, at de gældende krav for godkendelse af revisorer fra tredjelande videreføres, dog således at der indføres et krav om gensidighed. Dvs. at det tredjeland, der har godkendt ansøgeren til at udføre lovpligtig revision, på tilsvarende vis vil godkende danske godkendte revisorer.

Ved ændringsdirektivet indføres der regler om registrering af revisionsvirksomheder, der er godkendt i et andet medlemsland. Reglerne indebærer bl.a., at revisionsvirksomheden er omfattet af kvalitetskontrollen i hjemlandet, mens værtslandet alene kan føre tilsyn med de revisioner, der udføres på dettes område.

Det foreslås på denne baggrund, at der indsættes særskilt bestemmelse om godkendelse af revisionsvirksomheder fra andre medlemslande.

Lovforslaget følger Revisorkommissionens anbefalinger.

3.1.2.3. *Accept, tilrettelæggelse og udførelse af revisionen*

3.1.2.3.1. *Gældende ret*

Det gældende 8. selskabsdirektiv fastlægger ikke regler om tilrettelæggelse af en revision eller accept og fortsættelse af en revisionsopgave. Den gældende revisorlov regulerer heller ikke nærmere revisors eller revisionsvirksomhedens tilrettelæggelse af en revision eller accept og fortsættelse af en revisionsopgave udover stillingtagen til uafhængigheden. Der er dog bestemmelser, som regulerer f.eks. vurderingen af trusler mod uafhængigheden eller forhold vedrørende tilrettelæggelse af arbejdet som f.eks. krav til dokumentation af revisors erklæringer.

De internationale standarder, herunder standarden om kvalitetsstyring i revisionsvirksomheder, som udfylder god skik efter revisorlovens § 16 og § 28, indeholder krav til revisors eller revisionsvirksomhedens tilrettelæggelse af en revision eller accept og fortsættelse af en revisionsopgave

Ved lov nr. 468 af 17. juni 2008 fik Erhvervsstyrelsen hjemmel til at indføre de internationale standarder i dansk lovgivning, men denne hjemmel er ikke udnyttet. Det skyldes, at Europa-Kommissionen endnu ikke har udnyttet sin kompetence til at bestemme, at lovpligtig revision skal udføres efter de gældende internationale standarder.

Revisorloven indeholder regler om revisors fratræden mv. Imidlertid regulerer loven ikke det forhold, at den fratrædende revisor ikke er den revisor, der har afgivet den seneste erklæring, herunder også i relation til udlevering af alle relevante oplysninger.

Den gældende revisorlov angiver koncernrevisors ansvar og pligter i en bestemmelse om revisors dokumentationsforpligtelser i forbindelse med revision af koncerner. Koncernrevisors ansvar følger endvidere af regnskabslovgivningen.

3.1.2.3.2. *Erhvervs- og Vækstministeriets overvejelser og den foreslåede ordning*

Ændringsdirektivet indeholder nærmere bestemmelser om revisors eller revisionsvirksomhedens tilrettelæggelse af en revision og accept og fortsættelse af en revisionsopgave. Det foreslås, at kravene til accept og fortsættelse af en revisionsopgave indsættes i en ny bestemmelse i lovens § 15 a, og at kravene til tilrettelæggelse af arbejdet gennemføres i en bekendtgørelse.

Lovforslaget beskriver de handlinger, som revisionsvirksomheden skal foretage, inden den accepterer eller fortsætter en lovpligtig revision, herunder særligt i forhold til trusler mod uafhængigheden, og de sikkerhedsforanstaltninger, der er truffet for at imødegå disse trusler.

Desuden skal revisionsvirksomheden forud for eller når den fortsætter en revisionsopgave vurdere og dokumentere, at den ikke påtager sig en sag, som den ikke har den nødvendige tid, ressourcer og kompetente ansatte til at udføre korrekt. Ydermere indsættes krav om, at revisionsvirksomheden skal sikre, at revisor er godkendt til at afgive revisionspåtegningen på regnskabet.

Med hensyn til anvendelsesområdet har direktivet et mere snævert anvendelsesområde end revisorloven, da anvendelsesområdet for 8. selskabsdirektiv er lovpligtig revision, hvorimod revisorloven også omfatter andre erklæringer med sikkerhed m.v. for eksempel erklæringer om udvidet gennemgang og selskabsretlige erklæringer. Da lovforslaget har fokus på at undgå overimplementering af EU-reglerne, foreslås det, at bestemmelsen kun skal gælde for lovpligtig revision. Dog skal uafhængighedsreglerne, herunder om der foreligger trusler mod revisionsvirksomhedens og revisors uafhængighed, som hidtil også gælde for andre erklæringsopgaver med sikkerhed.

Lovforslaget udnytter direktivets mulighed for at fastsætte forenklede krav for accept og fortsættelse af en revisionsopgave af små virksomheder.

De nye EU-regler indeholder bestemmelser om tilrettelæggelse af en revisionsopgave, og der er mulighed for at fastsætte en mere forholdsmæssig anvendelse af revisionsstandarderne.

Den gældende bestemmelse i revisorloven indeholder hjemmel til, at Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere regler og standarder om etik, udførelse af revisionsopgaver og afgivelse af revisionspåtegninger, herunder udtalelse om ledelsesberetninger. Der er ligeledes hjemmel til at udstede regler om udførelse og afgivelse af andre erklæringsopgaver med sikkerhed.

Bestemmelsen er i dag udnyttet i erklæringsbekendtgørelsen (bekendtgørelse nr. 385 af 17. april 2013), der fastsætter nærmere regler om afgivelse af revisionspåtegninger, herunder udtalelse om ledelsesberetninger, samt om afgivelse af erklæringer om review (gennemgang) og afgivelse af andre erklæringer med sikkerhed. Endvidere er bestemmelsen udnyttet i erklæringsstandarden for små virksomheder.

Det foreslås at præcisere, at Erhvervsstyrelsen - udover at kunne gennemføre nationale regler og standarder om etik, udførelse og afgivelse af revisionspåtegninger m.v. samt gennemføre internationale standarder, herunder en proportional anvendelse af standarderne ved revision af små virksomheder - også kan fastsætte krav eller standarder vedrørende tilrettelæggelse og udførelse af revisionsopgaver.

Med hensyn til anvendelsesområdet foreslås det, at kravene til tilrettelæggelse af arbejdet udelukkende skal finde anvendelse ved revision, hvilket svarer til ændringsdirektivets anvendelsesområde. Lovforslaget udnytter muligheden for lempeligere regler for tilrettelæggelse af arbejdet ved revision af små virksomheder.

Lovforslaget indfører lempeligere krav for revision af små virksomheder, for eksempel i forbindelse med accept og fortsættelse af en revisionsopgave. Endvidere vil der i forbindelse med udnyttelse af hjemlen til for eksempel at udstede regler om revisors pligt til at føre et register over overtrædelserne, herunder de foranstaltninger, der er truffet over for sådanne overtrædelser og for at ændre kvalitetsstyringssystemet, blive indført lempede regler for små revisionsvirksomheder.

De nye EU-regler udvider personkredsen, som den tiltrædende revisor har pligt til at rette henvendelse til.

Det foreslås at præcisere, at den tiltrædende revisor har pligt til at rette henvendelse til den fratrædende revisor. Såfremt den fratrædende revisor ikke er den revisor, der har afgivet den seneste erklæring på årsregnskabet m.v., skal den tiltrædende revisor også rette henvendelse til den revisor, der har afgivet den seneste erklæring.

Endelig indeholder lovforslaget nogle præciseringer og nye krav for koncernrevisor, herunder at koncernrevisors arbejdspapirer tillige skal dokumentere andre revisorers samtykke til videregivelse af relevant dokumentation vedrørende revisionsarbejdet. Præciseringerne og de nye er en følge af gennemførelsen af ændringsdirektivet.

Lovforslaget følger Revisorkommissionens anbefalinger, dog ikke for så vidt angår bestemmelsernes anvendelsesområde, og dog således at EU-reglernes mulighed for at fastsætte lempeligere regler for revision af små virksomheder udnyttes.

3.1.2.4. Revisors rapportering

3.1.2.4.1. Gældende ret

Revisorloven indeholder en række rapporteringspligter for revisor i forbindelse med udøvelsen af dens virksomhed.

Efter den gældende § 19 skal revisor afgive en revisionspåtegning på et regnskab, når revisor har afsluttet revisionen. De nærmere krav til revisionspåtegningens indhold er fastsat i erklæringsbekendtgørelsen (bekendtgørelse nr. 385 af 17. april 2013).

Kravene til revisionspåtegningen og dens indhold følger af 8. selskabsdirektiv og de tidligere regnskabsdirektiver (Rådets fjerde direktiv 78/660/EØF af 25. juli 1978 (4. selskabsdirektiv) og Rådets syvende direktiv 83/349/EØF af 13. juni 1983 (7. selskabsdirektiv)).

Efter den gældende § 20 skal revisor føre en revisionsprotokol, når der udføres revision. Revisionsprotokollen er en ren national bestemmelse.

Endelig indeholder den gældende revisorlov regler om revisors underretningspligt til Statsadvokaten for Særlig Økonomisk og International Kriminalitet (SØIK) om formodede økonomiske forbrydelser.

Rapporteringspligten om økonomisk kriminalitet blev indsat i revisorloven i 2003 som supplement til hvidvasklovgivningen, så også andre former for økonomisk kriminalitet, som revisor blev opmærksom på, blev omfattet af en rapporteringspligt.

3.1.2.4.2. Erhvervs- og Vækstministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

De nye EU-regler indeholder ændringer og nye krav til revisors rapporteringspligter.

Med ændringsdirektivet indføres krav om afgivelse af en fælles revisionspåtegning, hvis der er valgt flere revisorer til at udføre revisionen, ligesom der stilles krav om, at der altid skal oplyses om eventuel væsentlig usikkerhed om fortsat drift (going concern). Forordningen kræver derudover en række yderligere oplysninger i revisionspåtegningen, hvis der er tale om revision af virksomheder af interesse for offentligheden (PIE-virksomheder).

Det foreslås, at kravet om afgivelse af fælles revisionspåtegning indsættes i revisorloven, mens de nærmere krav til revisionspåtegningens indhold som hidtil fastsættes i erklæringsbekendtgørelsen. I forbindelse med ændring af erklæringsbekendtgørelsen foreslås denne tilpasset de internationale revisionsstandarder. Herved skabes der samtidig en ramme, der gør det muligt at efterleve de yderligere oplysningskrav, der gælder ved revision af PIE-virksomheder. Ved ændringen af bekendtgørelsen vil der ligeledes blive set på oplysningspligter, der går videre end EU-reglerne og de internationale revisionsstandarder med henblik på at vurdere, om de fortsat skal gælde. Lovforslaget følger Revisorkommissionens anbefalinger på disse områder.

Det foreslås at ophæve revisorlovens krav om at føre en revisionsprotokol for andre virksomheder end PIE-virksomheder, da dette krav i EU-reglerne kun gælder for PIE-virksomheder. Revisorkommissionen har foreslået at fastholde kravet for alle revisioner og at fastholde de skærpede krav for revisionsprotokollen, der i dag gælder for PIE-virksomheder.

Ophævelsen af kravet om revisionsprotokol for andre virksomheder end PIE-virksomheder betyder ikke, at virksomhedens ledelse ikke længere vil få oplysningerne indeholdt i revisionsprotokollen. De internationale revisionsstandarder pålægger revisor at kommunikere en række oplysninger til den reviderede virksomheds ledelse, og der er ikke noget til hinder for, at virksomhedens ledelse aftaler med revisor, at der fortsat skal føres en revisionsprotokol. Med lovforslaget gives større valgfrihed ved, at det overlades til den enkelte virksomhed og revisor at aftale, hvad det passer bedst.

3.1.2.5. Etik og uafhængighed

3.1.2.5.1. Gældende ret

Revisor er offentlighedens tillidsrepræsentant ved udførelse af revisionsopgaver og andre erklæringsopgaver med sikkerhed og skal udføre opgaverne i overensstemmelse med god revisorskik, herunder udvise den nøjagtighed og omhu, som opgavernes beskaffenhed tillader. God revisorskik indebærer endvidere, at revisor skal udvise integritet, objektivitet, fortrolighed, professionel adfærd og kompetence samt fornøden omhu ved udførelsen af opgaven.

God revisorskik udvikles løbende i takt med udviklingen i samfundet og inden for branchen selv og synliggøres og udvikles især gennem domme, revisornævnskendelser, responsa, revisionsstandarder og -vejledning samt praksis.

Revisorlovens bestemmelser om uafhængighed er en rammebestemmelse og indeholder de overordnede og grundlæggende krav til uafhængighed. Bestemmelsen indeholder endvidere et forbud mod, at den eller

de revisorer, der underskriver revisionspåtegningen for en virksomhed af interesse for offentligheden (PIE-virksomhed), må påtage sig en ledende stilling i denne virksomhed før to år efter, at vedkommende er fratrukket som revisor.

Detailreglerne er fastsat i uafhængighedsbekendtgørelsen (bekendtgørelse nr. 663 af 26. juni 2008)

Det er endvidere et krav, at den eller de revisorer, der underskriver revisionspåtegningen i årsrapporten for en PIE-virksomheder, skal udskiftes senest 7 år efter, at de er udpeget til opgaven (partnerrotation). De pågældende revisorer kan herefter først påtage sig revisionsopgaven igen efter to år.

Efter de gældende bestemmelser må en revisionsvirksomhed i fem på hinanden følgende regnskabsår ikke have en større andel af sin omsætning end 20 pct. hos samme kunde.

3.1.2.5.2. Erhvervs- og Vækstministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

8. selskabsdirektiv fastlægger principperne for faglig etik, herunder revisors funktion i offentlighedens interesse, revisors integritet og objektivitet samt faglig kompetence og agtpågivenhed. Ved ændringsdirektivet bliver der indført et eksplicit krav om, at revisor skal udvise professionel skepsis under udførelse af en revision.

Det foreslås derfor at præcisere kravene til god revisorskik, så dette også omfatter kravet om at udvise professionel skepsis. Kravet om at udvise professionel skepsis vil også gælde ved andre opgaver end revision, så det følger revisorlovens bredere anvendelsesområde. Det er endvidere i overensstemmelse med den internationale begrebsramme for erklæringsopgaver med sikkerhed tilpasset dansk revisorlovgivning, som udgivet af FSR – danske revisorer.

De nye EU-regler skærper generelt kravene til revisors uafhængighed. Den nye forordning skærper yderligere kravene til uafhængighed ved revision af virksomheder af interesse for offentligheden (PIE-virksomheder), herunder kravene til partnerrotation, jf. ovenfor.

Det foreslås, at rammebestemmelsen om revisors uafhængighed ændres, så det præciseres, i hvilken periode uafhængighedskravene gælder. Der indsættes endvidere bestemmelser, der regulerer, hvordan revisor skal forholde sig til sin uafhængighed, hvis den reviderede virksomhed i regnskabsperioden overtages af, fusionerer med eller overtager en anden virksomhed.

Ændringsdirektivet udvider forbuddet mod at tage ansættelse hos en revisionskunde til også at gælde ved revision af andre virksomheder end PIE-virksomheder, ligesom forbuddet også udstrækkes til andre revisorer, der har deltaget i revisionen. Det foreslås, at bestemmelserne samles i en ny paragraf.

De mere detaljerede krav til uafhængighed foreslås som hidtil fastsat i uafhængighedsbekendtgørelsen.

Forordningen stiller en række krav til revisors uafhængighed ved revision af PIE-virksomheder. Dog er der i forordningen en række nationale optioner, som gør det muligt at nedbringe byrderne, som følger af disse krav. Regeringen lægger op til at disse optioner udnyttes.

Forordningen angiver en række ydelser, som revisor ikke må levere til en PIE-virksomhed, som revisor reviderer. Forordningen giver mulighed for at tillade, at revisor leverer visse skatteydelser og vurderingsydelser, hvis de generelle krav til uafhængighed er opfyldt, og opgaverne hver for sig eller samlet ikke har nogen eller kun har uvæsentlig indvirkning på de reviderede regnskaber. Det foreslås at udnytte denne option i overensstemmelse med forordningen.

Forordningen indeholder endvidere en begrænsning for, hvor stor en andel af revisors honorar fra en PIE-virksomhed, der må vedrøre andre ydelser end revision. Begrænsningen udgør 70 pct. af revisionshonoraret. Forordningen giver mulighed for at fastsætte, at den kompetente myndighed efter anmodning fra revisor undtagelsesvist kan fritage revisor for kravet i en periode på op til to år. Det foreslås at udnytte denne option i overensstemmelse med forordningen.

Den gældende bestemmelse om partnerrotation er flyttet fra direktivet til forordningen og vil dermed

fortsat kun gælde ved revision af PIE-virksomheder. I konsekvens heraf foreslås det at ophæve den gældende bestemmelse om partnerrotation i revisorloven.

Forordningen indeholder regler om, hvor stor en andel af revisors omsætning der må komme fra samme PIE-virksomhed. Hvis honoraret fra samme kunde i tre på hinanden følgende regnskabsår overstiger 15 pct., skal revisor drøfte forholdet med revisionsudvalget. Hvis revisionshonoraret fortsat overstiger 15 pct., skal revisionsudvalget beslutte, om revisor kan fortsætte revisionsopgaven i en periode, der ikke kan overstige to år.

Da der ikke i EU-reglerne er et tilsvarende krav for revision af ikke PIE-virksomheder, foreslås det at ophæve den gældende bestemmelse i revisorloven om, at revisor i fem på hinanden følgende regnskabsår højst må have 20 pct. af sin omsætning fra samme kunde.

Revisor skal dog fortsat være uafhængig i sit virke, og revisor skal derfor fortsat vurdere en trussel mod uafhængigheden som følge af en stor omsætning fra samme kunde og anvende sikkerhedsforanstaltninger til at reducere truslen til et acceptabelt niveau.

Lovforslaget følger Revisorkommissionens anbefalinger, dog således at det foreslås at ophæve bestemmelsen om, at revisor højst må have 20 pct. af sin omsætning fra samme kunde, som kommissionen har foreslået videreført. Vedrørende udnyttelse af lempelsesmulighederne i forordningen har Revisorkommissionen alene analyseret fordele og ulemper.

3.1.2.6. Intern organisation og kvalitetsstyring samt kvalitetskontrol

3.1.2.6.1. Gældende ret

Revisorloven regulerer ikke nærmere revisionsvirksomhedens interne organisation udover kravet om, at revisionsvirksomheden skal have et kvalitetsstyringssystem, som skal dokumenteres. De gældende internationale standarder, herunder standarden om revisionsvirksomheders kvalitetsstyring udfylder begrebet god revisor- og kvalitetsstyringsskik og indeholder bestemmelser om revisionsvirksomheders interne organisation og kvalitetsstyringssystemet.

Erhvervsstyrelsen kan fastsætte regler om indholdet af kvalitetsstyringssystemet og dokumentationen for dets anvendelse. Bemyndigelsen hertil er i dag ikke udnyttet. Den lovpligtige kvalitetskontrol udføres i dag med udgangspunkt i den internationale standard om revisionsvirksomheders kvalitetsstyring, ISQC1.

I forbindelse med den lovpligtige kvalitetskontrol kontrolleres det, om revisionsvirksomheden har etableret, implementeret og anvendt et kvalitetsstyringssystem. Derudover foretages en stikprøvekontrol af udvalgte erklæringsopgaver, for at teste, om erklæringsarbejde er udført i overensstemmelse med gældende standarder og i overensstemmelse med revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem.

Pligten til at underkaste sig kvalitetskontrol omfatter alle godkendte revisionsvirksomheder og revisorer. Den lovpligtige kvalitetskontrol skal som minimum gennemføres hvert sjette år, og som minimum hvert tredje år i revisionsvirksomheder, der udfører revision af regnskaber aflagt af virksomheder af interesse for offentligheden.

3.1.2.6.2. Erhvervs- og Vækstministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

De nye EU-regler indfører krav til revisionsvirksomheders interne organisation og stiller nogle minimumskrav til indholdet af kvalitetsstyringssystemet. Det foreslås, at den gældende bestemmelse om revisionsvirksomheders kvalitetsstyringssystem udvides, så krav om revisionsvirksomhedens interne organisation indsættes.

Erhvervsstyrelsens hjemmel til at fastsætte regler om indholdet af kvalitetsstyringssystemet udvides til også at omfatte krav til revisionsvirksomheders interne organisation. Det foreslås, at kravene til intern or-

ganisation, herunder kvalitetsstyringssystemet, således bliver gennemført i en bekendtgørelse og også finder anvendelse for andre erklæringer med sikkerhed.

Der indføres krav til revisionsvirksomheder om, at de som led i deres kvalitetsstyringssystem skal have en passende ordning, hvor deres ansatte kan indberette overtrædelser eller potentielle overtrædelser af revisorlovgivningen eller forordningen.

Lovforslaget følger Revisorkommissionens anbefalinger, dog således at direktivets lempelsesmuligheder vedrørende krav til intern organisation, herunder kvalitetsstyringssystemet, for revisionsvirksomheder, der udelukkende afgiver erklæringer vedrørende små virksomheder, udnyttes.

Den lovpligtige kvalitetskontrol udføres med udgangspunkt i kravene til revisionsvirksomhedernes kvalitetsstyringssystem, men de internationale standarder, herunder ISQC1, udfylder fortsat begrebet god revisor- og kvalitetsstyringsskik og vil som hidtil indgå i vurderingen af, hvorvidt revisionsvirksomheden har etableret, implementeret og anvendt et kvalitetsstyringssystem.

Direktivet indeholder nye regler om tilsynsfrekvensen for den lovpligtige kvalitetskontrol af de revisionsvirksomheder, som alene reviderer virksomheder, der ikke er virksomheder af interesse for offentligheden, herunder at kvalitetskontrollen skal være risikobaseret. Det foreslås derfor, at tilsynsfrekvensen for revisionsvirksomheder, der kun reviderer små virksomheder ændres fra nu mindst hvert 6. år til en udvælgelse på grundlag af en risikoanalyse og at revisionsvirksomheder, der reviderer mellemstore og store virksomheder, herudover kontrolleres mindst hvert 6. år. Det forventes, at denne ændring vil betyde et årligt fald i antal lovpligtige kontroller fra ca. 220 til ca. 145.

Tilsynsfrekvensen for den lovpligtige kvalitetskontrol af PIE-virksomhederne er nu fastsat i forordningen til mindst hvert 3. år. For de revisionsvirksomheder, der kun reviderer små og mellemstore PIE-virksomheder, ændrer forordningen frekvensen fra mindst hvert 3. år til mindst hvert 6. år.

3.1.2.7. Revisionsudvalg

3.1.2.7.1. Gældende ret

Ifølge de gældende regler har børsnoterede virksomheder pligt til at etablere et revisionsudvalg. Finanstilsynet kan desuden fastsætte regler om revisionsudvalg i virksomheder, der er undergivet tilsyn af Finanstilsynet. De gældende regler indeholder desuden bestemmelser om, under hvilke forudsætninger virksomheden kan vælge at lade revisionsudvalgets funktioner udøve af det samlede øverste ledelsesorgan og medlemmernes kvalifikationer.

Revisionsudvalgets opgaver er at overvåge regnskabsaflæggelsesprocessen, og om virksomhedens interne kontrolsystem og eventuelle interne revision og risikostyringssystemer fungerer effektivt, samt at overvåge den lovpligtige revision af årsregnskabet m.v. Udvalget skal desuden overvåge og kontrollere revisors uafhængighed, herunder særligt leveringen af yderligere tjenesteydelser til virksomheden. Hertil kommer, at det øverste ledelsesorgans forslag om valg af revisor skal være baseret på en indstilling fra revisionsudvalget.

Kravene til revisionsudvalget og dets opgaver følger af 8. selskabsdirektiv. Når bortses fra, at et revisionsudvalg skal bestå af medlemmer af virksomhedens øverste ledelsesorgan, udnytter bestemmelsen de undtagelsesmuligheder, som 8. selskabsdirektiv giver mulighed for.

3.1.2.7.2. Erhvervs- og Vækstministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

De nye EU-regler indeholder nye/ændrede krav til et revisionsudvalg, herunder dets etablering, opgaver m.v.

Med lovforslaget gennemføres ændringsdirektivets bestemmelser om, at alle PIE-virksomheder skal etablere et revisionsudvalg. Det hidtidige krav om, at mindst et medlem skal være uafhængigt og have kvalifikationer inden for regnskabsvæsen og/eller revision, er ændret til, at mindst et medlem skal have

kvalifikationer inden for regnskabsvæsen og/eller revision, og at revisionsudvalgets medlemmer samlet set skal have kompetencer af relevans for den reviderede virksomhed.

Med lovforslaget vil virksomheder af interesse for offentligheden, der som udgangspunkt vil være forpligtede til at etablere et revisionsudvalg, få mulighed for at lade udvalgets formand og udvalgets øvrige medlemmer vælge direkte på virksomhedens generalforsamling, idet det ikke længere vil være et krav, at udvalgets medlemmer samtidigt skal være medlem af virksomhedens øverste ledelsesorgan. Herved opnås en smidigere proces ved etableringen af et revisionsudvalg, ligesom personer med særlig indsigt i revision og regnskabsforhold ikke unødigt optager en plads i virksomhedens bestyrelse. Flertallet af medlemmerne af udvalget skal dog være uafhængige af virksomheden, medmindre alle samtidig er medlem af virksomhedens bestyrelse.

Det følger samtidigt af lovforslaget, at muligheden for at lade bestyrelsen varetage revisionsudvalgets funktioner foreslås bevaret. Herved sikres virksomhedernes fleksibilitet med hensyn til at organisere bestyrelsesarbejdet på den måde, som af den enkelte virksomhed vurderes mest hensigtsmæssig.

Undtagelsesmuligheder vedrørende forpligtelsen til at etablere et revisionsudvalg, som direktivet angiver for alternative investeringsforeninger samt visse selskaber, hvis eneste formål det er at udstede værdipairer med sikkerhedsstillelse i bestemt definerede aktiver, foreslås indsat i loven.

Endvidere gennemføres og videreføres de lempelsesmuligheder, som ændringsdirektivet giver mulighed for i forhold til små PIE-virksomheder,

Udvalgets opgaver udvides, så det nu skal underrette bestyrelsen/tilsynsorganet i virksomheden om resultatet af revisionen, herunder forklare, hvordan revisionen har bidraget til regnskabsaflæggelsens integritet og udvalgets rolle i processen. Revisionsudvalget skal fortsat overvåge regnskabsaflæggelsesproceduren, men skal yderligere fremsætte henstillinger eller forslag til at sikre integriteten heraf.

Herudover indeholder forordningen en række opgaver og forpligtigelser for revisionsudvalget, f.eks. i forbindelse med udbud ved valg af revisor.

Revisorkommissionens anbefalinger følges, dog åbnes der op for eksterne medlemmer ligesom den hidtil gældende adgang for bestyrelsens mulighed for at varetage revisionsudvalgets opgaver videreføres.

3.1.2.8. Organisering og tilrettelæggelse af det offentlige tilsyn og kvalitetskontrol

3.1.2.8.1. Gældende ret

Formålet med det offentlige tilsyn med revisionsvirksomhederne og revisorerne er at sikre og løfte kvaliteten af de erklæringsopgaver med sikkerhed, som revisor udfører, og dermed medvirke til at øge tilliden til virksomhedernes regnskaber.

Den gældende revisorlov angiver, at Erhvervsstyrelsen er ansvarlig for tilsynet med revisorer og revisionsvirksomheder, herunder

- eksamen og efteruddannelse,
- kvalitetskontrol,
- undersøgelser,
- disciplinære sanktioner, og
- samarbejde og udveksling af oplysninger med andre landes kompetente myndigheder.

Det er samtidigt bestemt, at Revisorkommissionen står for eksamen, at Revisortilsynet står for gennemførelsen af kvalitetskontrollen samt at Revisornævnet står for disciplinære sanktioner. Der indgår et mindretal af praktiserende revisorer i alle tre organer. Erhvervsstyrelsen gennemfører undersøgelser. Revisorkommissionen virker endvidere som rådgiver for Erhvervsstyrelsen i forbindelse med revisorloven.

Kvalitetskontrollen, undersøgelser og disciplinærsystemet finansieres af revisorbranchen.

3.1.2.8.2. Erhvervs- og Vækstministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

De nye EU-regler vedrører også det offentlige tilsyn med revisorer og revisionsvirksomheder og medfører behov for at ændre de gældende danske regler på området. De foreslåede ændringer skal også skabe rammer for, at forordningens bestemmelser om det offentlige tilsyn kan efterleves. Hertil kommer, at erfaringerne fra Revisortilsynet peger på, at kvalitetskontrollen med fordel kan effektiviseres og gøres mere risikobaseret.

Med lovforslaget foreslås den nuværende organisering af det offentlige tilsyn forenklet, så Revisortilsynet nedlægges bl.a. som følge af, at de nye EU-regler ikke tillader, at revisorer medvirker i sagsbehandlingen. Kontrollen og afgørelse om eventuelle reaktioner vil i stedet blive varetaget direkte af Erhvervsstyrelsen.

Formålet med kvalitetskontrollen er at højne revisionernes og revisorerens kvalitet. Kvalitetskontrollen vil derfor fremover have fokus på anbefalinger til forbedringer og opfølgning herpå. Mindre sager vil i den forbindelse i højere grad afsluttes med påbud eller påtale fremfor som nu, hvor sagerne indbringes for Revisornævnet og medfører mindre bødesanktioner, jf. afsnit 3.1.3.10.2.1. I sager, hvor der er tale om grove overtrædelser, foreslås der samtidig indført nye sanktionsmuligheder, så der kan sættes effektivt ind i denne type sager.

Revisorkommissionen foreslås ligeledes nedlagt og det foreslås, at der i stedet nedsættes et rådgivningsudvalg, Revisorrådet. Revisorrådet skal rådgive styrelsen om generelle forhold i revisorlovgivningen, herunder f.eks. faglige vurderinger i forbindelse med forberedelse af lovgivning, og i forbindelse med styrelsens varetagelse af det offentlige tilsyn med revisorerne. Endvidere skal rådet bistå Erhvervsstyrelsen i forhold til reglerne om de forskellige eksamener for revisorer.

Med inspiration i den ordning, der gælder for opnåelse af beskikkelse som advokat, hvor Justitsministeriet, jf. retsplejelovens § 119, stk. 5, fastsætter regler om bl.a. afholdelse af eksamen for at opnå beskikkelse som advokat, og hvor Advokatsamfundet forestår afholdelse af denne eksamen, foreslås det, at der etableres adgang til at henlægge afholdelsen af eksamener til andre. Konkret er det således hensigten, at afholdelsen af revisoreksamen m.m. skal forestås af FSR – danske revisorer. Henlæggelsen af afholdelsen af eksamener til FSR – danske revisorer sker med respekt af Erhvervsstyrelsens og FSR's forskellige roller som henholdsvis ansvarlig myndighed og brancheorganisation, således at man kan drage fordel af styrelsens myndighedskompetencer og FSR's branche-indsigt til at sikre en effektiv og gaveløsning, hvilket vil være til gavn for såvel samfundsmæssige hensyn som revisorbranchens forhold.

Revisornævnet bevares, men dets rolle bliver ændret, så nævnet fremover alene skal behandle mere alvorlige overtrædelser af revisors pligter samt af ledelsens pligter efter de nye EU regler. Samtidig foreslås det, at nævnet får de nødvendige disciplinære beføjelser i forhold til sager om alvorlige overtrædelser, herunder som foreslået af Revisorkommissionen mulighed for betinget frakendelse, midlertidigt forbud mod at revisor varetager bestemte funktioner og mulighed for at fordoble bødeniveauet.

Erhvervsstyrelsen får som følge af de nye EU-regler desuden nogle nye opgaver:

- Etablering af en whistleblower-ordning og opfølgning på modtagne oplysninger.
- Overvågning af udviklingen på markedet for revision af PIE-virksomheder og udarbejdelse af en rapport herom hvert 3. år til Europa-Kommissionen m.fl.
- Tilsyn med PIE-virksomheders ledelsesmedlemmers overholdelse af de pligter, der er pålagt efter forordningen, og de bestemmelser, der er en følge af ændringsdirektivet.

3.1.2.9. Sanktioner og offentliggørelse

3.1.2.9.1. Gældende ret

Revisorloven fastsætter disciplinære sanktioner for revisorer og revisionsvirksomheder. En revisor, der tilsidesætter sine pligter ved udførelsen af erklæringsopgaver, kan således af Revisornævnet tildeles en

advarsel eller pålægges en disciplinær bøde på ikke over 300.000 kr. På samme måde kan en revisionsvirksomhed pålægges en bøde på op til 750.000 kr. Revisornævnet kan endvidere frakende revisor godkendelsen tidsbegrænset eller indtil videre, hvis revisor gjort sig skyldig i grov eller oftere gentaget forømmelse i udøvelsen af sin virksomhed.

Endvidere er Revisornævnet forpligtiget til at offentliggøre sine kendelser. Som udgangspunkt offentliggøres kendelser med oplysning om indklagedes navn. Efter udløbet af det første hele kalenderår efter kendelsens afsigelse, anonymiseres afgørelsen.

Erhvervsstyrelsen kan offentliggøre resultatet af en undersøgelse. Efter praksis offentliggøres resultatet af en undersøgelse alene i principielle sager med oplysning om identiteten på den fysiske og juridiske person.

Revisortilsynet offentliggør ikke sine afgørelser.

Indbringelse af klager for Revisornævnet kan foretages af offentlige myndigheder, herunder Revisortilsynet i forbindelse med kvalitetskontrollen af revisionsvirksomhederne, samt af private.

3.1.2.9.2. Erhvervs- og Vækstministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

3.1.2.9.2.1. Revisorer og revisionsvirksomheder

Hvor 8. selskabsdirektiv blot foreskrev, at medlemsstaterne skulle sikre effektive sanktioner, indeholder de nye EU-regler detaljerede krav til sanktioner.

Lovforslaget er udformet i overensstemmelse med ændringsdirektivet, så en revisor i op til tre år vil kunne forbydes at udøve lovpligtig revision, funktioner i en revisionsvirksomhed eller i en virksomhed af interesse for offentligheden. Med hensyn til størrelsen af disciplinære bøder foreslås det, at en disciplinær bøde i særligt grove tilfælde kan forhøjes op til 600.000 kr. for en revisor og op til 1.500.000 kr. for en revisionsvirksomhed. Bøder i dette niveau anses efter danske forhold tilstrækkeligt afskrækkende.

Lovforslaget gennemfører en anbefaling fra Revisorkommissionen om at indføre betinget frakendelse af revisors godkendelse som en ny sanktion.

Lovforslaget følger endvidere Revisorkommissionens anbefaling om at tydeliggøre, at Revisornævnet i forbindelse med vurderingen af, om der er grundlag for at statuere frakendelse i en konkret sag, i højere grad lægger vægt på, at revisor er offentlighedens tillidsrepræsentant. Der gælder derfor et skærpet vurderingsgrundlag i forhold til det som kendes fra f.eks. advokater.

Ved mindre alvorlige forseelser fra en revisionsvirksomhed eller revisor er der ofte ikke tilstrækkeligt behov for at indbringe en revisionsvirksomhed eller revisor for Revisornævnet, medmindre der er tale om gentagelsestilfælde. Det er derfor hensigten at foretage en ændring - sammenholdt med Revisortilsynets hidtidige praksis - vedrørende indbringelse af sager for Revisornævnet. Således vil Erhvervsstyrelsen, der fremover forestår kvalitetskontrollen og reaktioner i denne forbindelse, kunne afslutte sager med mindre alvorlige forseelser med en påtale eller et påbud. Det vurderes, at det vil medføre, at Erhvervsstyrelsen fremover årligt vil indbringe ca. 45 sager mod nu ca. 70 sager for Revisornævnet. Dog vil indbringelse for nævnet ske i gentagelsestilfælde af en forseelse. Det foreslås samtidig præciseret i lovbemærkningerne, at nævnet forudsættes at anlægge et tilsvarende vurderingsgrundlag i forhold til mindre alvorlige forseelser, der indbringes af private. Praksisændringen vil give nævnet mulighed for at afsætte flere ressourcer til behandlingen af de alvorligere sager og dermed behandle disse hurtigere, hvilket vil styrke retsfølelsen og hensynet til de implicerede parter

Ved vurderingen af, om en forseelse er mindre alvorlig, vil indgå, i hvilket omfang forseelsen kan antages at have eller kunne få betydning for pågældende revisionskundes forhold eller en tredjemands beslutningstagen om f.eks. ydelse af kredit eller indgåelse af forretningsmellemværende. Der vil typisk være tale om sager, som i dag vil kunne medføre en bøde på op til ca. 25.000 kr. ved nævnet. Erhvervsstyrelsen

vil konkret vurdere, om en forseelse kan anses som værende mindre alvorlig. Praksisændringen skal ses i sammenhæng med den omlægning af kvalitetskontrollen, der samtidig sker, og hvorefter kvalitetskontrollen vil have fokus på anbefalinger til forbedringer og opfølgning herpå.

De nye EU-regler medfører en pligt til at offentliggøre alle sanktioner, som pålægges af Erhvervsstyrelsen i forbindelse med udførelse af kvalitetskontrol og undersøgelser samt af Revisornævnet.

Lovforslaget udnytter en option i direktivet, så identiteten på fysiske personer og enkeltmandsvirksomheder ikke offentliggøres. Det foreslås dog, at der ved frakendelse af godkendelsen, nedlæggelse af midlertidigt forbud mod revisors udførelse af revision og udøvelse af visse funktioner i en PIE eller revisionsvirksomhed, sker offentliggørelse af identiteten på en fysisk person, idet det anses for nødvendigt at advare regnskabsbrugere og offentligheden herom. Bortset fra disse undtagelser vil det således alene være for revisionsvirksomheder, at der fremover vil ske offentliggørelse af sanktioner med angivelse af identiteten.

Med lovforslaget indføres endvidere mulighed for, at Erhvervsstyrelsen kan offentliggøre resultatet af en kvalitetskontrol, hvis henstillinger i forbindelse med kvalitetskontrollen ikke følges. Erhvervsstyrelsen kan ligeledes offentliggøre, at en undersøgelse er eller vil blive iværksat. Muligheden herfor er tiltænkt tilfælde, hvor iværksættelsen er foranlediget af offentlig omtale.

Oplysninger, om at fysiske personer har overtrådt lovgivningen, vil kunne være oplysninger omfattet af persondatalovens §§ 6-8. Offentliggørelse af sanktionerne frakendelse af godkendelsen, og nedlæggelse af midlertidigt forbud mod revisors udførelse af revision og udøvelse af visse funktioner i en PIE-virksomhed eller i en revisionsvirksomhed ligger dog inden for rammerne af persondataloven. Det skyldes, at offentliggørelse af sådanne sanktioner er nødvendige af hensyn til udførelsen af en opgave i samfundets interesse, da der foreligger et behov for at oplyse regnskabsbrugere herom. Offentliggørelserne ligger også inden for rammerne af databeskyttelsesdirektivets artikel 7.

Offentliggørelse af sanktioner pålagt juridiske personer skal ske med oplysning af identiteten på den juridiske person, medmindre offentliggørelsen af identiteten vil være en alvorlig trussel mod de finansielle markeds stabilitet eller en igangværende strafferetlig efterforskning, eller offentliggørelsen vil forvolde uforholdsmæssig stor skade, f.eks. for den juridiske person, investorer eller andre.

Lovforslaget er med hensyn til offentliggørelse af sanktioner udarbejdet med baggrund i anbefalingerne i Justitsministeriets betænkning nr. 1516/2010 om offentlige myndigheders offentliggørelse af kontrolresultater, afgørelser m.v. Oplysninger om, at juridiske personer har overtrådt revisorlovgivningen og er blevet pålagt en sanktion kan ikke i sig selv anses for fortrolige, og er dermed ikke undergivet tavshedspligt, ligesom oplysninger herom ikke er omfattet af persondataloven. Imidlertid bør offentliggørelse af oplysninger om juridiske personer som udgangspunkt kun være offentlig tilgængelige, så længe oplysningerne anses for nødvendige i forhold til de samfundsmæssige hensyn bag offentliggørelsen. Dette er bl.a. baggrunden for, at lovforslaget foreskriver anonymisering af identiteten på juridiske personer 2 år efter datoen for offentliggørelsen.

Ved offentliggørelsen indføres der en pligt for Erhvervsstyrelsen og Revisornævnet til, såfremt afgørelsen eller kendelsen indbringes for Erhvervsankenævnet eller domstolene, at offentliggøre status samt det efterfølgende resultat af en sådan indbringelse.

3.1.2.9.2.2. Medlemmer af ledelsesorganer i virksomheder af interesse for offentligheden

De nye EU-regler medfører - foruden ændrede regler for revisorer - tillige en række krav til medlemmer af ledelsesorganer i virksomheder af interesse for offentligheden. Ændringsdirektivet indeholder krav om indførelse af disciplinære sanktioner for sådanne medlemmer for tilsidesættelse af forpligtelser efter revisorloven eller forordningen. Der kan f.eks. være tale om forpligtelsen til udbud ved valg af revisor eller til at etablere et revisionsudvalg. De sanktioner, der er tale om, er bl.a. administrative sanktioner i form af disciplinære bøder samt forbud på op til tre år mod, at pågældende udøver funktioner i revisionsvirksomhed/PIE-virksomhed.

Det foreslås, at Revisornævnet gøres kompetent til at behandle klager vedrørende tilsidesættelse af de nævnte forpligtelser, idet det er mest hensigtsmæssigt, at Revisornævnet behandler klager over tilsidesættelse af forpligtelser, der står i revisorlovgivningen. Det sikres samtidig, at nævnet ved behandlingen af disse sager er sammensat med personer med ledelsesmæssig erfaring fra PIE-virksomheder.

Det foreslås, at Revisornævnet kan pålægge sanktioner i form af advarsel, bøde op til 300.000 kr. eller et tidsbegrænset forbud op til tre år mod, at vedkommende generelt i virksomheder af interesse for offentligheden kan være medlem af det øverste ledelsesorgan, direktion eller revisionsudvalg.

Med hensyn til offentliggørelse af Revisornævnets kendelser vil gælde tilsvarende regler som nævnt overfor under pkt. 3.1.2.9.2.1.

3.1.3. Ændringer i anden lovgivning

3.1.3.1. Revisors valgperiode

3.1.3.1.1. Gældende ret

Efter selskabslovgivningen vælges revisor på generalforsamlingen for en bestemt periode eller uden tidsbegrænsning. Revisors hverv består, indtil en ny revisor er tiltrådt, medmindre andet følger af lovgivningen eller af en virksomheds vedtægter eller andet er aftalt. Lov om erhvervsdrivende virksomheder indeholder ikke nærmere materielle regler om revisors valgperiode.

Det følger af revisorloven, at i PIE-virksomheder skal den revisor, der underskriver revisionspåtegningen, udskiftes senest syv år efter at være udpeget til opgaven, og pågældende kan først udpeges til samme opgave efter to år.

3.1.3.1.2. Erhvervs- og Vækstministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

Ifølge forordningen skal revisor i PIE-virksomheder vælges for en periode af mindst et år, og den samlede varighed af revisors valgperiode må ikke overstige 10 år. Baggrunden for begrænsningen i revisors valgperiode er at styrke revisors uafhængighed og at øge konkurrencen på revisionsmarkedet.

Forordningen giver dog mulighed for at forlænge valgperioden så en virksomhed kan forlænge revisors samlede valgperiode til maksimalt 20 år, hvis der gennemføres en udbudsprocedure vedrørende lovpligtig revision, eller 24 år, hvis mere end én revisor eller mere end et revisionsfirma efter afslutningen af den maksimale varighed på 10 år samtidig udfører en revisionsopgave.

Lovforslaget udmønter begge muligheder for at forlænge revisors valgperiode. Baggrunden herfor er der ikke stilles videre krav til danske virksomheder end de krav, der følger af EU-reglerne.

Muligheden for at forlænge den maksimale periode ved valg af yderligere en revisor kan føre til, at mindre revisionsvirksomheder i større udstrækning vil kunne komme i betragtning som 2. revisor. Det kan på sigt medvirke til at forøge antallet af revisionsvirksomheder, der kan udføre revision i PIE-virksomhedssegmentet og vil dermed modvirke en markedskoncentration.

Bestemmelserne indføres i selskabsloven. Herved finder bestemmelserne også anvendelse for finansielle virksomheder, da den finansielle lovgivning henviser til selskabslovgivningen. Derudover indsættes bestemmelsen i lov om visse erhvervsdrivende virksomheder.

Revisorkommissionen har alene analyseret fordele og ulemper ved udnyttelse af optionen.

3.1.3.2. Forbud mod aftaler om begrænsning af valg af revisorer

3.1.3.2.1. Gældende ret

Årsregnskabsloven regulerer, hvorvidt en virksomhed er underlagt revisionspligt. Hvordan revisor ud-

peges, reguleres i de respektive særlove – selskabsloven, lov om erhvervsdrivende fonde og lov om erhvervsdrivende virksomheder.

I kapitalselskaber vælges revisor som hovedregel af generalforsamlingen med simpelt stemmeflertal. Som udgangspunkt kan enhver godkendt revisor udnævnes. Selskabsloven forholder sig ikke til spørgsmålet om, hvorvidt kredsen af revisorer, der kan vælges, kan indsnævres.

Revisor for en erhvervsdrivende fond udpeges af bestyrelsen. Dog er der en – begrænset – mulighed for, at stifter i en periode efter stiftelsen kan udpege revisor i vedtægten.

Lov om erhvervsdrivende virksomheder regulerer hverken, hvordan revisor udpeges eller, hvorvidt valget af revisor kan begrænses. Loven regulerer alene helt overordnede principper for revisors funktion, herunder ledelsens pligt til at give revisor oplysninger.

3.1.3.2. Erhvervs- og Vækstministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

Med de nye EU-regler indføres et forbud mod ”begrænsninger af valgmulighederne for generalforsamlingen af aktionærer eller medlemmer af den reviderede virksomhed” ved udpegning af revisor. Eksisterende begrænsninger bliver ved ikrafttrædelsen ugyldige. Det nye forbud angår alene valg af revisor med henblik på udførelse af lovpligtig revision – ikke valg af revisor med henblik på andre ydelser.

Forbuddet foreslås gennemført i dansk ret i de respektive særlove. I selskabsloven foreslås de almindelige regler om valg af revisor suppleret med et forbud mod begrænsning af valg af revisor i selskabets vedtægter eller anden aftale. I lov om erhvervsdrivende virksomheder foreslås ligeledes indsat et konkret forbud mod begrænsning af valg af revisor i virksomhedens vedtægter eller anden aftale.

For så vidt angår erhvervsdrivende fonde er det imidlertid valgt ikke at foreslå en parallel gennemførelse af forbuddet ud fra den betragtning, at da en fond er selvejende, er der ikke – som i kapitalselskaber og erhvervsdrivende virksomheder – en ejerkreds, hvis valgmuligheder skal beskyttes.

Da en begrænsning af valget af revisor først får betydning, når en ny revisor skal vælges, foreslås det, at de nye bestemmelser først finder anvendelse i forbindelse med det førstkommende valg af revisor efter lovens ikrafttrædelse. Eventuelle eksisterende aftaler om begrænsning af valget af revisor bevarer deres gyldighed indtil dette tidspunkt.

Lovforslaget følger Revisorkommissionens anbefalinger.

3.1.3.3. Revisors afskedigelse, minoritetsbeskyttelse

3.1.3.3.1 Gældende ret

Regler om valg og afskedigelse af revisor fremgår for de forskellige virksomhedstyper af de respektive love f.eks. selskabsloven, lov om erhvervsdrivende fonde og lov om visse erhvervsdrivende selskaber. Generelt er det således, at revisor alene kan afsættes af det organ, som har valgt revisor.

3.1.3.3.2. Erhvervs- og Vækstministeriets overvejelser og den foreslåede ordning

De nye EU-regler indeholder nye/ændrede krav, hvorefter aktionærer, der besidder mindst 5 pct. af stemmerettighederne eller af kapitalen i en PIE-virksomhed, og tilsynsmyndigheden skal have adgang til at anlægge retssag om afskedigelse af revisor, hvis der er en gyldig grund hertil.

Lovforslaget udmønter dette ved, at der i de respektive selskabslove foreslås indsat bestemmelser om, at revisor i PIE-virksomheder kan afsættes ved dom, hvis et begrundet forhold giver anledning hertil. En retssag kan anlægges af en eller flere kapitalejere, som tilsammen repræsenterer mindst 5 pct. af stemmerettighederne eller virksomhedskapitalen. Søgsmålsret foreslås endvidere tillagt Erhvervsstyrelsen som tilsynsmyndighed for godkendte revisorer og revisionsvirksomheder.

Lovforslaget følger Revisorkommissionens anbefalinger.

4. Økonomiske og administrative konsekvenser for det offentlige

Ressourcemæssigt vil de foreslåede ændringerne af det offentlige tilsyn betyde mindre ressourceforbrug og færre udgifter på nogle områder. Omvendt betyder en øget risikobaseret kontrol, at der må forventes i øget grad at være fejl og mangler i de sager, som kontrolleres, hvilket medfører et øget ressourceforbrug. Erhvervsstyrelsen vil endvidere fra Revisortilsynet overtage opgaven med at indbringe sager for Revisornævnet, hvilket også medfører et øget ressourceforbrug. Endelig betyder de nye EU-regler, at Erhvervsstyrelsen skal løse en række nye opgaver, som ligeledes vil medføre udgifter og et ressourceforbrug.

Samlet set forventes der derfor i de første år kun et mindre fald i det nuværende ressourcetræk på ca. 1 årsværk.

Lovforslaget vil medføre, at der skal foretages systemtilpasninger af Erhvervsstyrelsens it-systemer, der understøtter tilsynet med revisorer. Ændringerne relaterer sig til bl.a. indførelse af en whistleblower ordning, indberetning af oplysninger om honorarer vedr. PIE-virksomhedskunder samt mulighed for at differentiere kvalitetskontrollen på grundlag af dels revisionsvirksomhedernes kundestørrelser og dels en risikovurdering. Disse udgifter forventes at udgøre under 1 million kr. samt 1 årsværk. Udgifterne til systemtilpasninger vil blive dækket af det gebyr, som opkræves årligt hos alle revisorer, der er tilknyttet en revisionsvirksomhed. Gebyret dækker også over etablering og drift af de digitale systemer, som er nødvendige for det offentlige tilsynssystem.

Lovforslaget om bemyndigelse til fastsættelse af regler til fremme af den kommunale og regionale revisions uafhængighed, kvalitet og sagkundskab og om kontrollen med denne revision vurderes ikke at have økonomiske eller administrative konsekvenser for kommuner, kommunale fællesskaber og regioner.

5. Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.

Lovforslaget indeholder såvel ændringer, der medfører administrative lettelser, som ændringer, der medfører administrative byrder for virksomhederne. En stor del af lovændringerne vil ikke medføre nye konsekvenser for revisorvirksomhederne, idet revisionsvirksomhederne allerede i dag efterlever disse krav, for eksempel som følge af de revisionsstandarder, som branchen følger, og der er således ikke tale om nye byrder.

Lovforslaget vil dog netto medføre løbende administrative lettelser på 14,3 mio. kr. årligt. Erhvervsstyrelsens Team Effektiv Regulering (TER) har estimeret, at lovforslaget vil medføre følgende lettelser og byrder opdelt på delelementer:

Delelement	AMVAB-måling (mio. kr.)
Dokumentationskrav ved koncernrevision	0,4
Årsberetning over foranstaltninger mod overtrædelser	10,9
Indførelse af stamkort	15,5
Færre PIE revisioner	-18,1
Færre kvalitetskontroller	-18,2
Minus krav om revisionsudvalg	- 4,8
I alt	- 14,3

For så vidt angår dokumentationskrav ved koncernrevision, årsberetning over foranstaltninger mod overtrædelser og indførelse af stamkort er der tale om krav, som direkte følger af ændringsdirektivet, og som således skal gennemføres i dansk ret.

For så vidt angår besparelserne vil der være tale om, at den reelle besparelse er lig med den potentielle besparelse. For det første vil der være et færre antal virksomheder som er underlagt specifikke forudsætninger og krav som virksomheder af interesse for offentligheden. Da en revisorer ifølge god revisorskik

ikke må tage et højere honorar end nødvendigt, forventes det, at 100 procent af de virksomheder, som nu ikke længere er underlagt de strengere PIE krav, ikke længere vil blive revideret i henhold til kravene. For det andet vil det i forhold til faldet i antallet af kvalitetskontroller være Erhvervsstyrelsen, som bestemmer udtagelsen.

Revisorbranchen vil samlet set med lovforslaget opleve en væsentlig lettelse i udgifterne til kontrol. Den største byrde ved kontrollen kan henføres til udgiften til kvalitetskontrollanten og de interne ressourcer, som revisionsvirksomhederne skal stille til rådighed i forbindelse med en kontrol. Den ændrede tilsynsfrekvens betyder, at færre revisionsvirksomheder udvælges til kontrol og dermed falder den samlede omkostning til kontrol betydeligt. I forhold til gebyret, som opkræves hos alle revisorer, der er tilknyttet en godkendt revisionsvirksomhed, vil der samlet set være tale om et mindre fald.

Med lovforslaget udnyttes de muligheder for nationalt at stille mindre strenge krav der er i direktivet og forordningen. På de områder, hvor det er op til virksomhederne at vælge hvilke krav, de vil følge, forventes det, at virksomhederne vil vælge de krav, som er mest hensigtsmæssige for virksomheden. Det er ikke muligt kvantitativt at opgøre, hvor stor en del af virksomhederne, der vil vælge at opfylde de mindre strenge krav eller det kvantitative udbytte heraf.

Lovændringerne medfører administrative omstillingsomkostninger på 42,4 mio. kr.. Disse omkostninger vedrører gennemførelse af en række nye EU relaterede krav. Det drejer sig for det første om, hvorledes virksomhederne skal tilrettelægge og udføre deres erklæringsopgaver. For det andet drejer det sig om revisionsvirksomhedernes pligt til at indføre en whistleblower ordning og for det tredje om indførelse af de internationale standarder i revisorloven.

6. Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget har ingen administrative konsekvenser for borgerne.

7. Miljømæssige konsekvenser

Lovforslaget har ingen konsekvenser for miljøet.

8. Forholdet til EU-retten

Lovforslaget gennemfører de regler i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2014/56/EU af 16. april 2014 om ændring af direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber (8. selskabsdirektiv), som medlemsstaterne har pligt til at gennemføre. Direktivet er et minimums-direktiv.

Lovforslaget sikrer, at revisorloven er i overensstemmelse med bestemmelserne i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden.

På de områder, hvor direktivet og forordningen giver mulighed for nationalt at fastsætte lempeligere krav, er disse muligheder udnyttet, ligesom den overimplementering, som der er i den hidtil gældende revisorlov, fjernes.

På et område har regeringen dog med lovforslaget valgt at en fastholde national særregel. Det drejer sig om anvendelsesområdet, hvor de nugældende bestemmelser om, at alle erklæringer med sikkerhed er omfattet, fastholdes.

9. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

Advokatsamfundet/advokatrådet, Akademikernes Centralorganisation, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, Arbejdsmarkedets Erhvervssygdomssikring (AES), ATP, Børsmæglerforeningen, Centralorganisationens Fællesudvalg, CEPOS, CEVEA, Copenhagen Business School, Danish Venture Capital and Private Equity Association, Danmarks Apotekerforening, Danmarks Rederiforening, Dansk Skibskredit A/S,

Dansk arbejdsgiverforening, Dansk Aktionærforening, Dansk Byggeri, Dansk Eksportforening, Dansk Energi, Danske Forening for International Motorkøretøjsforsikring (DFIM), Dansk Investor Relations Forening (DIRF), Dansk Iværksætterforening, Dansk Kredit Råd, Dansk Landbrugsrådgivning, Dansk Management Råd, Dansk Metalarbejderforbund, Dansk Pantebrevsforening, Dansk Standard, Danske Advokater, Danske Arkitektvirksomheder, Danske Dagblades Forening, Danske Forsikringsfunktionærers Landsforening, Danske Maritime, Danske Regioner, DE - Dansk Erhverv, Den Danske Aktuarforening, Den Danske Dommerforening, Den Danske Finansanalytikerforening, Den danske fondsmæglerforening, Det Liberale Erhvervsråd, Det Nationale Netværk af Virksomhedsledere, Det Økonomiske Råd, DI - Dansk Industri, Eksportkreditfonden, Eksportrådet, Foreningen af Danske Forsikringsmæglere og Forsikrings Agenturer (FDFA), Finansanalytiker, Finansforbundet, Finanshuset i Fredensborg A/S, Finans og Leasing, Finansrådet, Finanssektorens arbejdsgiverforening, First North, Forbrugerrådet, Foreningen af Forretningsførere for Udenlandske Forsikringselskaber, Foreningen af interne revisorer, Foreningen af J. A. K. Pengeinstitutter, Foreningen af Danske Revisorer, Foreningen af Freelance Bogholdere, Foreningen af Rådgivende Ingeniører, FOREX, Forsikringsmæglerforeningen, Forsikring og Pension, FTF, FSR - danske revisorer, Funktionærernes og Tjenestemændenes Fællesråd, Færøerne landsstyre, Garantiformulen, Genvindingsindustrien, Grønlands selvstyre, GXG Markets, HK, Håndværksrådet, IDA, Investeringsfundsbranchen, IT-branchen, KL – Kommunernes Landsforening, Kommunekredit, Kooperationen, Kristelig Arbejdsgiverforening, Kristelig Fagbevægelse, Kuratorforeningen, Københavns Kommune, Københavns Universitet, Landbrug og Fødevarer, Landscentret, Landsforeningen af forsvarsadvokater, LD - Lønmodtagernes Dyrtidsfond, Lederne, LIF – Lægemedelindustriforeningen, LO, Lokale Pengeinstitutter, Nasdaq OMX, Nationalbanken, Offentligt Ansattes Organisationer, Parallelimportørforeningen af lægemidler, Realkreditforeningen, Realkreditrådet, Regionale Banker, Revifora – foreningen for revision, økonomi og ledelse, Revisornævnet, Rigsombuddet på Færøerne, Rigsombudsmanden i Grønland, Rigsrevisionen, Sammenslutningen af danske andelskasser, SALA - Sammenslutningen af Landbrugets Arbejdsgiverforeninger, Skatteborgerforeningen, Skibs- og Bådebyggeriets Arbejdsgiverforening, Skibsværftsforeningen, Syddansk Universitet, Telekommunikationsindustrien i Danmark, Videncentret for Landbrug, VP Securities, Western Union, Aalborg Universitet, Aarhus Universitet.

10. Sammenfattende skema

	Positive konsekvenser/mindre udgifter	Negative konsekvenser/merudgifter
Økonomiske konsekvenser for stat, kommuner og regioner	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for stat, kommuner og regioner	Ingen	Ingen
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet m.v.	På sigt forventes et fald i det gebyr, der dækker det offentlige tilsyn med revisor mv.	Ingen
Administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.	Revisorbranchen vil få mindre udgifter til kvalitetskontrol, idet frekvensen for kvalitetskontrol ændres. Færre virksomheder defineres som virksomheder af interesse for offentligheden, og bliver dermed fritaget for en række krav. Besparelserne er beregnet til at udgøre 41,1 mio. kr. årligt.	Lovforslaget indeholder en række ændringer, der medfører øgede byrder for revisorerne og/eller virksomhederne. Der er primært tale om ændringer der følger af direktivet, og som derfor er pligtigt at gennemføre i dansk ret. Udgifterne er beregnet til at udgøre 26,8 mio. kr. årligt.

Miljømæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	Lovforslaget gennemfører de regler i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2014/56/EU af 16. april 2014 om ændring af direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber (8. selskabsdirektiv), som medlemsstaterne har pligt til at gennemføre. Direktivet er et minimumsdirektiv. Lovforslaget sikrer, at revisorloven er i overensstemmelse med bestemmelserne i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden.	

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Til nr. 1

Det foreslås, at fodnoten til revisorlovens titel affattes på ny, så den indeholder en opdateret oversigt over alle gældende EU-forskrifter, som udgør revisorlovens EU-retlige baggrund.

Den ændrede affattelse skyldes vedtagelsen af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2014/56/EF af 16. april 2014 om ændring af direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, som gennemføres med lovforslaget.

Til nr. 2

Det foreslås at affatte overskriften til kapitel 1 på ny som følge af forslagets § 1, nr. 6, hvorefter der foreslås indsat en definitionsbestemmelse. Overskriften til kapitel 1 bliver herefter lovens anvendelsesområde og definitioner med underoverskriften anvendelsesområde.

Til nr. 3

Forslaget til ændring af § 1, stk. 3, er en konsekvensændring af forslagets § 1, nr. 19, om ændring af revisorlovens § 16 samt § 1, nr. 87, om indsættelse af §§ 44 a og b.

Til nr. 4

Efter de gældende regler er kommuner, kommunale fællesskaber, jf. § 60 i lov om kommunernes styrelse, og regioner omfattet af lovens § 21, stk. 3. For revisionen gælder således skærpede krav til revisors uafhængighed, herunder krav om partnerrotation, krav om yderligere oplysninger i revisionsprotokollen og krav om, at revisor skal offentliggøre en rapport om gennemsigtighed. Revisor er endvidere underlagt skærpede krav til den lovpligtige kvalitetskontrol.

I betænkning nr. 1487/2006 fra udvalget om kommunal og regional revision er om grundelsen for, at de skærpede uafhængighedsregler skal gælde for den kommunale og regionale revision, bl.a. anført, at kommunernes økonomiske forvaltning er af stor offentlig interesse, og at hensynet til bedst muligt at sikre tilliden til den kommunale revision er tungtvejende. I forbindelse med gennemførelsen af den gældende revisorlov (lov nr. 468 af 17. juni 2008 med senere ændringer) gennemførtes de samme skærpelser af reglerne om den kommunale og regionale revision som af reglerne om revisionen af de øvrige PIE virksomheder. Der blev herved i bemærkningerne til lovforslaget (lovforslag nr. L 120 2007/2008, 2. saml.) bl.a.

henvist til, at kommunernes og regionernes økonomiske forvaltning er af stor offentlig interesse, og at de skærpede krav vil kunne medvirke til at styrke offentlighedens tillid til den kommunale revision og dermed kontrollen med den kommunale og regionale regnskabsaflæggelse.

Det følger endvidere af § 42, stk. 1, 2. pkt., i lov om kommunernes styrelse, henholdsvis § 28, stk. 1, 2. pkt., i regionsloven, at den kommunale og regionale revision skal være sagkyndig og uafhængig. Disse bestemmelser indebærer *for det første*, at det er en offentligretlig forpligtelse for kommunalbestyrelsen henholdsvis regionsrådet at påse, at den revision, kommunalbestyrelsen/regionsrådet antager som kommunens/regionens revisor, opfylder revisorlovens krav til sagkundskab og uafhængighed. Bestemmelserne indebærer *for det andet*, at de gældende kommunalretlige krav til den kommunale og regionale revisions sagkundskab og uafhængighed gælder ved siden af revisorlovens krav til sagkundskab og uafhængighed. Disse bestemmelser gælder uændret, uafhængig af dette forslag.

Det foreslås, jf. forslaget til § 1 a, nr. 3, at kommuner, kommunale fællesskaber, jf. § 60 i lov om kommunernes styrelse, og regioner ikke skal være omfattet af definitionen af virksomheder af interesse for offentligheden (PIE virksomheder).

Når kommuner, kommunale fællesskaber og regioner ikke fremover defineres som PIE virksomheder, vil de som udgangspunkt ikke længere være omfattet af de skærpede regler om revisionen, som gælder for PIE virksomheder, ligesom revisionen ikke vil ikke være omfattet af de skærpede regler, som gælder for revisionen i dag. Samtidig vil kravene i den nye forordning om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden ikke gælde for revisionen.

Kommunernes og regionernes økonomiske forvaltning er af stor offentlig interesse, jf. ovenfor, og strenge krav til revisionen af disse myndigheder vil medvirke til at styrke offentlighedens tillid til den kommunale og regionale revision og dermed kontrollen med den kommunale og regionale regnskabsaflæggelse. Offentlighedens velbegrundede interesse i kommunernes og regionernes økonomiske forvaltning har således fuldt ud samme vægt som ved indførelsen af de gældende regler. Navnlig af hensyn til offentlighedens tillid til den kommunale og regionale revision og dermed kontrollen med den kommunale og regionale regnskabsaflæggelse er der således grund til at opretholde og fastsætte strenge krav til den kommunale og regionale revisions uafhængighed, kvalitet og sagkundskab og kontrollen med revisionen.

På denne baggrund foreslås det, at der i § 1, stk. 4, gives Erhvervs- og vækstministeren bemyndigelse til efter forhandling med Social- og indenrigsministeren at fastsætte regler til fremme af den kommunale og regionale revisions uafhængighed, kvalitet og sagkundskab og om kontrollen med denne revision. De regler, der vil blive fastsat, vil supplere de gældende regler i revisorloven herom.

Der er i lovforslaget generelt lagt vægt på at udnytte mulighederne i EU-reglerne for at undtage mindre selskaber fra byrdefulde krav. På tilsvarende vis er det hensigten at udforme bekendtgørelsen, så de skærpede krav ikke skal gælde for små kommunale fællesskaber, hvor de vil virke uforholdsmæssigt byrdefulde.

Det vil betyde, at små kommunale fællesskaber med en balancesum på 44 mio. kr., en nettoomsætning på 89 mio. kr. og et gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i løbet af regnskabsåret på 50 ikke vil være omfattet af bekendtgørelsen. Det svarer til størrelsesgrænsen for små virksomheder efter årsregnskabsloven, som også er omfattet af lempeligere regnskabskrav, end der gælder for store virksomheder. Dermed reduceres byrderne for de små kommunale fællesskaber, da de ikke fremover vil skulle efterleve krav om bl.a. partnerrotation, revisionsudvalg mv.

Samtidig undgår de små kommunale fællesskaber at blive omfattet af de af forordningens krav, som sættes i kraft for kommuner, store kommunale fællesskaber og regioner, da det vurderes at være skudt over målet, at indføre de samme krav til revision af disse små kommunale fællesskaber, som der fx stilles til børsnoterede virksomheder, forsikringsselskaber og banker. Det gælder særligt forordningens krav til

revisors uafhængighed, som vil være uforholdsvist byrdefulde for små kommunale fællesskaber, og som det derfor foreslås, at de undtages fra.

For så vidt angår kommuner, større kommunale fællesskaber og regioner forventes bemyndigelsen at blive udnyttet således, at de indholdsmæssige bestemmelser i forordningen for revisionen af PIE virksomheder, der kan medvirke til at fremme den kommunale og regionale revisions uafhængighed, kvalitet og sagkundskab og kontrollen med denne revision, som udgangspunkt skal finde tilsvarende anvendelse på den kommunale og regionale revision af kommuner, regioner og kommunale fællesskaber, jf. § 60 i lov om kommunernes styrelse.

Endvidere vil regler i forordningen, som under hensyn til de strukturelle forskelle mellem på den ene side private virksomheder og på den anden side kommuner, kommunale fællesskaber og regioner som politisk styrede offentlige myndigheder ikke hensigtsmæssigt finder anvendelse for disse myndigheder, ikke skulle finde anvendelse på den kommunale og regionale revision. Tilsvarende vil gælde for regler i forordningen, hvor de hensyn, forordningsreglen skal varetage, er tilstrækkeligt tilgodeset i de regler, der gælder for kommuner, regioner og kommunale fællesskaber som politisk styrede offentlige myndigheder og for revisionen af og tilsynet med disse myndigheder. Det gælder f.eks.

- reglerne i artikel 12 om revisors indberetning til tilsynsmyndighederne, hvor den kommunale og regionale tilsynsmyndighed i forvejen modtager indberetning om revisionen efter § 57 i lov om kommunernes styrelse og regionslovens § 25,
- reglerne i artikel 16 om en procedure for udpegelse af revisorer, hvor lov om kommunernes styrelse og regionsloven indeholder særlige regler om kommunalbestyrelsens/regionsrådets ansættelse af revisionen og om Statsforvaltningens godkendelse af beslutningerne, ligesom kommuners og regioners revisionskontrakter vil være omfattet af de almindelige regler om udbud, der gælder for offentlige myndigheder i overensstemmelse med EU-direktiverne herom, og
- reglerne i artikel 17, stk. 1-6, om revisionsopgavens varighed, hvor de gældende kommunalretlige regler om revisionens uafhængighed allerede fastsætter krav til mindste varighed af revisionsopgaven for kommuner og regioner, ligesom de almindelige regler om udbud, der gælder for offentlige myndigheder, også kan have betydning for varigheden af revisionsopgaven.

Efter ændringsdirektivet gælder endvidere, at PIE virksomheder skal oprette et revisionsudvalg med en bestemt sammensætning, og som efter forordningen er tillagt visse funktioner i relation til revisionen af virksomheden. Det findes ikke hensigtsmæssigt, at kravet om oprettelse af et revisionsudvalg skal finde anvendelse for kommuner, kommunale fællesskaber og regioner, der er politisk styrede offentlige myndigheder. Disse myndigheders organisation er etableret med lov- eller vedtægtsbestemte organer som øverste styrerende organ, som navnlig har til formål at sikre den politiske repræsentation i myndigheden, og det savner derfor mening at anvende reglerne om revisionsudvalget og dets sammensætning på disse myndigheder.

Derimod bør en række af de bestemmelser i forordningen, hvorved revisionsudvalget er tillagt funktioner, finde anvendelse på revisionen, idet disse regler kan medvirke til fremme af den kommunale og regionale revisions uafhængighed, kvalitet og sagkundskab og til kontrollen med denne revision. Derfor forventes bemyndigelsen for så vidt angår bestemmelser, der indebærer, at revisionsudvalget tillægges opgaver, for kommunernes vedkommende at blive udnyttet således, at kommunalbestyrelsen træder i stedet for revisionsudvalget, idet de almindelige regler om intern delegation i kommunerne gælder. Kommunalbestyrelsen vil også kunne beslutte at oprette et særligt udvalg efter § 17, stk. 4, i lov om kommunernes styrelse.

Regionsrådet vil efter de almindelige regler om udvalg i regionerne og grundsætningerne om delegation have tilsvarende muligheder som kommunerne for at placere opgaverne i regionen. Bemyndigelsesbestemmelsen forventes derfor for så vidt angår bestemmelser, der indebærer, at revisionsudvalget tillægges

opgaver, for regionernes vedkommende at blive udnyttet således, at regionsrådet træder i stedet for revisionsudvalget.

For så vidt angår kommunale fællesskaber vil opgaven som udgangspunkt påhvile det øverste styrende organ i fællesskabet, der dog også vil have mulighed for at deleger varetagelsen af opgaverne til andre niveauer inden for myndigheden, medmindre vedtægterne er til hinder herfor. Bemyndigelsesbestemmelsen forventes derfor for så vidt angår bestemmelser, der indebærer, at revisionsudvalget tillægges opgaver, for kommunale fællesskabers vedkommende at blive udnyttet således, at det øverste styrende organ i fællesskabet træder i stedet for revisionsudvalget.

De bestemmelser, der på nuværende tidspunkt forventes at skulle finde tilsvarende anvendelse for revisionen af kommuner, større kommunale fællesskaber og regioner, er følgende bestemmelser i forordningens afsnit II om betingelser for udførelse af den lovpligtige revision:

- Artikel 4 om revisionshonorarer med de fornødne tilpasninger.
- Artikel 5 om forbud mod udførelse af visse ikkerevisionsydelser med de fornødne tilpasninger.
- Artikel 6 om revisionens forberedelse til den lovpligtige revision og vurdering af trusler mod uafhængigheden. Revisionen skal dog ikke vurdere, om kravene efter forordningens artikel 17, stk. 1-6, er opfyldt, da disse bestemmelser ikke vil finde anvendelse for revisionen af kommuner, kommunale fællesskaber og regioner.
- Artikel 7 om uregelmæssigheder.
- Artikel 8 om kvalitetssikringsgennemgang.
- Artikel 9 om internationale revisionsstandarder.
- Artikel 10 om revisionspåtegning.
- Artikel 11 om revisionsprotokollatet og dets afgivelse.
- Artikel 13 om revisionens beretning om gennemsigtighed.
- Artikel 14 om revisionens oplysninger til de kompetente myndigheder.
- Artikel 15 om registrering, herunder revisionens pligt til at opbevare dokumenter og oplysninger.

Følgende bestemmelser i forordningens afsnit III om udpegelse af revisor forventes at finde anvendelse:

- Artikel 17, stk. 7, om intern rotation og artikel 17, stk. 8, om beregningen af revisionsopgavens varighed for så vidt angår den interne rotation.
- Artikel 18 om revisionens sagsmappe, herunder den tidligere revisions pligt til at give den nye revision adgang til oplysninger.

Derudover forventes de krav i artikel 23-26 i forordningens afsnit IV, der gælder for det offentlige tilsyn med revisorer, der reviderer PIE virksomheder, at finde tilsvarende anvendelse for tilsynet med revisorer, der reviderer kommuner, kommunale fællesskaber og regioner.

Til nr. 5

Den gældende § 1, stk. 5 indeholder definitionen af en revisionsvirksomhed. Bestemmelsen foreslås ophævet som følge af forslagets § 1, nr. 6, hvorefter der foreslås indsat en definitionsbestemmelse, som blandt andet indeholder definitionen af en revisionsvirksomhed.

Til nr. 6

I den gældende revisorlov findes der ikke en bestemmelse, der indeholder definitioner. De definitioner, der findes, er indeholdt i forskellige bestemmelser i loven. Definitionen af revisor og revisionsvirksomhed er således fastlagt i den gældende lovs § 1, stk. 4 og 5.

Virksomheder af interesse for offentligheden har ikke hidtil været defineret direkte i loven, men revisorlovens § 21, stk. 3, opregner de virksomheder, hvor der gælder skærpede krav.

At en virksomhed er omfattet af den gældende lovs § 21, stk. 3, betyder, at revisor ved revision af sådanne virksomheder er underlagt skærpede krav til uafhængighed, krav om partnerrotation, ligesom revi-

sionsvirksomheden skal offentliggøre en årlig rapport om gennemsigtighed. For børsnoterede og finansielle virksomheder gælder endvidere et krav om etablering af revisionsudvalg.

Små virksomheder, mellemstore virksomheder og store virksomheder har ikke hidtil været defineret i revisorloven, da kravene i den gældende lov ikke beror på størrelsen på den virksomhed, som en erklæringsopgave vedrører.

Definitionen af revisor og revisionsvirksomhed i den nugældende § 1, stk. 4 og 5, foreslås flyttet til § 1 a, stk. 1, nr. 1 og 2. Der er tale om en uændret videreførelse af nuværende § 1, stk. 4 og 5.

Virksomheder af interesse for offentligheden (herefter benævnt PIE-virksomheder) foreslås defineret i § 1 a, stk. 1, nr. 3. I henhold til artikel 1, nr. 13 i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF af 17. maj 2006 om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber er virksomheder af interesse for offentligheden defineret som børsnoterede selskaber, kreditinstitutter, forsikringsselskaber samt virksomheder, som nationalt er defineret som PIE-virksomheder i de pågældende medlemsstater.

Den gældende lovs § 21, stk. 3, omfatter virksomheder, som har værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked i et EU-land eller et EØS-land, statslige aktieselskaber, kommuner, kommunale fællesskaber, jf. § 60 i lov om kommunernes styrelse, og regioner, virksomheder og foreninger, der er omfattet af kapital- eller formuekrav i henhold til lovgivningen for finansielle virksomheder eller foreninger, samt Danmarks Skibskredit A/S, ATP, AES, LD og virksomheder, der i to på hinanden følgende regnskabsår overstiger to eller flere af kriterierne: En medarbejderstab på 2.500 personer, en balancesum på 5 mia. kr. eller en nettoomsætning på 5 mia. kr.

Forslaget medfører, at den danske definition af PIE-virksomheder indskrænkes til direktivets mindstekrav, dvs. børsnoterede virksomheder, kreditinstitutter og forsikringsselskaber.

Den foreslåede § 1 a, stk. 1, nr. 3, litra a, omfatter virksomheder, der har værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked i et EU-land eller et EØS-land. Der er tale om en videreførelse af gældende § 21, stk. 3, nr. 1, dog med en mindre sproglig rettelse, idet udtrykket værdipapirer i den gældende ordlyd er erstattet med kapitalandele, gældsinstrumenter og andre værdipapirer. Der er ikke tale om en materiel ændring, men med den foreslåede formulering bringes ordlyden i overensstemmelse med en tilsvarende bestemmelse i årsregnskabsloven.

Det foreslåede § 1 a, stk. 1, nr. 3, litra b, angiver de kreditinstitutter og forsikringsselskaber, der er omfattet af artikel 2, nr. 13, litra b og c, i det ændrede 8. selskabsdirektiv.

Indskrænkning af definitionen af PIE-virksomheder betyder, at en del virksomheder ikke længere defineres som PIE-virksomheder. Det drejer sig om statslige aktieselskaber (gældende § 21, stk. 3, nr. 2), kommuner, kommunale fællesskaber, jf. § 60 i lov om kommunernes styrelse, og regioner (gældende § 21, stk. 3, nr. 3) og andre finansielle virksomheder under tilsyn af Finanstilsynet samt store unoterede virksomheder.

De fleste af revisorlovens gældende krav til revision af PIE-virksomheder findes nu i forordningen om specifikke krav til lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden. Endvidere indeholder forordningen nye krav. Bestemmelserne om revisionsudvalg findes dog fortsat i revisorloven, jf. lovens § 31, ligesom forbuddet mod, at revisor tager ansættelse hos en PIE revisionskunde, fremgår af revisorloven, jf. lovens § 24 c. Derudover er udnyttelse af lempelsesmuligheder i forordningen fastsat i revisorloven (f.eks. levering af visse ydelser, jf. forslaget til ny § 24 a) og i selskabslovgivningen (f.eks. revisors valgperiode).

At de nævnte virksomheder udgår af definitionen af PIE-virksomheder betyder, at de ikke vil være underlagt forordningen eller revisorlovens særlige krav til PIE-virksomheder. Det er for eksempel kravet om, at der skal udarbejdes revisionsprotokol eller krav til den periode, en virksomhed kan have den samme revisor. Virksomhederne, der udgår, vil dog fortsat være omfattet af de krav i revisorloven, der gælder alle revisioner. Med hensyn til kommuner og regioner henvises til bemærkningerne ovenfor til den nye

formulering af lovens § 1, stk. 4. Der henvises dog til lovforslagets § 1, nr. 4, hvorefter erhvervs- og vækstministeren efter forhandling med social- og indenrigsministeren kan fastsætte krav til revisionen af regioner, kommuner og kommunale fællesskaber. Andre finansielle virksomheder er omfattet af Finanstilsynets solvenstilsyn, og det er vigtigt, at regnskabsbrugerne og Finanstilsynet fortsat kan have tillid til disse virksomheders opgjorte egenkapital. Finanstilsynets nuværende inspektionsfrekvens er tilrettelagt efter de krav, der stilles til udførelsen af revisionen og til revisors uafhængighed. Det forhold, at virksomhederne ikke længere er omfattet af definitionen af virksomheder af interesse for offentligheden og dermed de højeste standarder for revision og revisors uafhængighed, kan derfor føre til, at Finanstilsynets inspektionsfrekvens af virksomhederne vil blive revurderet.

For så vidt angår definitionen af størrelsen på virksomheder, skelner ændringsdirektivets artikel 1, nr. 2, litra h, mellem små og mellemstore virksomheder og definerer dem med henvisning til definitioner i Europaparlamentets og Rådets direktiv 2013/34/EU (regnskabsdirektivet). Direktiv 2013/34/EU er gennemført i årsregnskabsloven.

Det foreslås derfor, at der i revisorloven indsættes definitioner på størrelsen af virksomheder, da lovforslaget indeholder flere bestemmelser, hvor der fastsættes lempeligere krav, hvis det drejer sig om opgaver for små virksomheder.

I forslaget til § 1 a, stk. 1, nr. 4, foreslås det, at små virksomheder defineres i overensstemmelse med størrelsesgrænserne for små virksomheder i årsregnskabslovens § 7, stk. 2, nr. 1. Definitionen af små virksomheder har blandt andet betydning for kravene til accept og fortsættelse af en opgave, jf. forslaget § 1, nr. 17, til intern organisation og kvalitetsstyring, jf. lovforslagets § 1, nr. 46, og bemærkningerne her til, og for hyppigheden af den lovpligtige kvalitetskontrol, jf. forslaget § 1, nr. 50.

I forslaget til § 1 a, stk. 1, nr. 5, foreslås, at mellemstore virksomheder defineres i overensstemmelse med størrelsesgrænserne for mellemstore virksomheder i årsregnskabslovens § 7, stk. 2, nr. 2. Definitionen har for eksempel betydning for, hvornår en revisionsvirksomhed skal underkastes kvalitetskontrol, jf. den foreslåede affattelse af lovens § 29, stk. 3, jf. forslaget § 1, nr. 50.

Endelig foreslås det i § 1 a, stk. 1, nr. 6, at store virksomheder defineres som virksomheder, der overskrider grænserne i årsregnskabslovens § 7, stk. 2, nr. 2, for mellemstore virksomheder. Det vil sige alle de virksomheder, som er større end de i § 1 a, stk. 1, nr. 5, nævnte.

Det foreslås i stk. 2, at årsregnskabslovens § 7, stk. 3 og 4, skal finde anvendelse ved beregning af størrelsesgrænserne for små og mellemstore virksomheder efter stk. 1, nr. 4 og 5. Definitionen på små og mellemstore virksomheder i revisorloven svarer derved til definitionen på små og mellemstore virksomheder efter årsregnskabsloven.

Hvis der er tale om modervirksomheder, foreslås det i stk. 3, 1. pkt., at balancesum, nettoomsætning og gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i regnskabsåret, jf. stk. 1, nr. 4 og 5, beregnes som summen af modervirksomhedens og dattervirksomhedernes balancesummer, nettoomsætninger og heltidsbeskæftigede. Endvidere foreslås det i stk. 3, 2. pkt., at årsregnskabslovens § 110, stk. 2 og 3, skal finde anvendelse ved beregningen af størrelserne. Der findes efter årsregnskabslovens § 110 to opgørelsesmodeller, som begge kan anvendes.

Efter årsregnskabslovens § 110, stk. 2, skal der ved opgørelsen af beløbsstørrelserne foretages koncerntinterne eliminerings, så beløbsstørrelserne opgøres på konsolideret niveau, dvs. for koncernen som helhed. § 110, stk. 2, henviser til, at de generelle beregningsregler i årsregnskabslovens § 7, stk. 3, finder anvendelse. Herudover henvises der til årsregnskabslovens § 7, stk. 4, vedrørende beregning af størrelsesgrænsen for nettoomsætningen i virksomheder, der har finansielle indtægter eller indtægter fra investeringsvirksomhed mindst svarende til nettoomsætningen, som defineret i årsregnskabsloven.

Alternativt kan koncernen efter årsregnskabslovens § 110, stk. 3, vælge at opgøre størrelsesgrænserne uden eliminering og samtidig forhøje beløbsstørrelserne for balancesum og nettoomsætning med 20 pct.

Ved anvendelse af opgørelsesmetoden efter stk. 3 skal der heller ikke foretages udligning af den regnskabsmæssige værdi af kapitalandelene i dattervirksomhederne. De generelle beregningsregler i § 7, stk. 3, og 4, finder ligeledes anvendelse, hvis metoden i årsregnskabslovens § 110, stk. 3, anvendes.

8. selskabsdirektiv indeholder ikke en bestemmelse svarende til regnskabsdirektivets artikel 40, der begrænser anvendelsen af regnskabsdirektivets lempelsesmuligheder, hvis der er tale om virksomheder af offentlig interesse. Det betyder, at de lempelsesmuligheder, der i revisorloven gælder ved revision af små virksomheder, også gælder, hvis der er tale om en virksomhed af interesse for offentligheden, medmindre andet følger af den nye forordning om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden eller revisorlovgivningen i øvrigt.

Til nr. 7 og 8

Forslaget til ændring af § 2, stk. 1, nr. 3, er en konsekvensændring af forslaget § 1, nr. 11, om ændringen af § 10.

Det foreslås i § 2, stk. 1, at det offentlige register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder også kommer til at omfatte virksomheder, der er registreret som EU-/EØS-revisionsvirksomhed, jf. det foreslåede § 1, nr. 13.

Kravet om, at disse skal optages i det offentlige register, følger af 8. selskabsdirektiv artikel 17, stk. 1, litra j. Der henvises i øvrigt til bemærkninger til § 1, nr. 15.

Til nr. 9

Forslaget til ændring af § 3, stk. 1, nr. 4, er en konsekvensændring af forslaget § 1, nr. 57, om ændringen af § 33.

Til nr. 10

Der er tale om konsekvensændringer som følge af forslaget § 1, nr. 80, hvorefter nuværende § 44, stk. 2, bliver § 44, stk. 4.

Til nr. 11

Revisorlovens § 10, som har implementeret artikel 14 i 8. selskabsdirektiv, angiver, under hvilke betingelser Erhvervsstyrelsen kan godkende personer, der har gennemført en uddannelse i udlandet. § 10, stk. 1, fastsætter, at personen, som ønsker godkendelse, skal godtgøre at have gennemført en uddannelse i udlandet, der findes at kunne ligestilles med uddannelsen efter lovens § 3, og i øvrigt opfylder de øvrige betingelser.

Personer, der er EU-statsborgere, statsborgere i lande, der er omfattet af EØS-aftalen, eller i Schweiz, som EU har indgået aftale med, er omfattet af direktivet om anerkendelse af erhvervs-mæssige kvalifikationer. Personer, som opfylder betingelserne for at udøve lovpligtig revision i et af de omhandlede lande, vil ikke kunne nægtes adgang til at opnå godkendelse til at udøve samme erhverv i Danmark. Direktivet giver dog adgang til, at Erhvervsstyrelsen stiller krav om, at vedkommende dokumenterer sit kendskab til dansk lovgivning ved en såkaldt egnethedsprøve for at opnå adgang til at udøve lovpligtig revision.

Bestemmelsen vil også kunne benyttes på revisorer fra andre lande, som skønnes at have opnået den relevante uddannelse. For sådanne personer vil der ofte blive stillet krav om en praktikperiode i en dansk revisionsvirksomhed.

Den foreslåede nye formulering af § 10, stk. 1, er en kodificering af den gældende praksis for anerkendelse af udenlandske revisorer.

Formuleringen præciserer således, at det ikke er tilstrækkeligt, at en ansøger har gennemført en uddannelse, der opfylder kravene i 8. selskabsdirektiv. For at opnå gensidig anerkendelse som statsautoriseret

revisor skal en ansøger i overensstemmelse med artikel 14, stk. 1, i 8. selskabsdirektiv være godkendt til at udføre lovpligtig revision.

Formuleringen præciserer endvidere, at efter gennemførelsen af den nye revisoruddannelse ved lov nr. 617 af 12. juni 2013 godkendes en udenlandsk revisor som statsautoriseret revisor i Danmark, idet uddannelsen til registreret revisor er under afvikling, og titlen indtil den endelige afvikling i 2019 kun kan opnås af personer, der har fulgt et målrettet forløb mod opnåelse af denne titel.

Endelig præciseres det med henvisningen til § 3, stk. 4 og 5, hvilke yderligere krav der stilles for, at en ansøger kan opnå godkendelse som statsautoriseret revisor. Ud over kravene til uddannelse og godkendelse til at udføre lovpligtig revision skal ansøgeren opfylde det almindelige krav til forsikring, jf. § 3, stk. 4. Kravene til en godkendt revisors forsikring er fastsat i bekendtgørelse nr. 1536 af 9. december 2015 om godkendte revisorerers garantistillelse og ansvarsforsikring.

Efter § 3, stk. 5, kan godkendelse nægtes i tre situationer:

- 1) hvis ansøgeren er dømt for et strafbart forhold, og det udviste forhold begrundes en nærliggende fare for misbrug af stillingen som statsautoriseret revisor (under de i straffelovens § 78, stk. 2, nævnte omstændigheder),
- 2) hvis ansøgerens omdømme giver grund til at antage, at opgaven som offentlighedens tillidsrepræsentant ikke kan varetages på tilstrækkelig måde, eller
- 3) hvis ansøgeren har forfalden gæld til det offentlige på 50.000 kr. eller derover.

Det fremgår af straffelovens § 78, stk. 2, at den, der er dømt for strafbart forhold, kan udelukkes fra at udøve virksomhed, som kræver en særlig offentlig autorisation eller godkendelse, såfremt det udviste forhold begrundes en nærliggende fare for misbrug af stillingen eller hvervet.

Det dårlige omdømme i nr. 2 skal ikke nødvendigvis være opstået i stilling eller erhverv. Det er dog stadig en forudsætning for anvendelsen af bestemmelsen, at revisors adfærd skal give grund til at antage, at revisor ikke vil kunne varetage opgaven som offentlighedens tillidsrepræsentant i henhold til loven på forsvarlig måde. I Danmark er der tradition for, at der ved vurderingen af en persons omdømme tages udgangspunkt i det erhverv, den pågældende udøver, idet der ses bort fra rent private forhold.

Imidlertid vil f.eks. et omfattende spiritus- eller narkotikamisbrug kunne få indflydelse på vedkommendes varetagelse af opgaven som offentlighedens tillidsrepræsentant og dermed på hvervet som revisor, idet det vil kunne indebære, at vedkommende ikke vil være i stand til at varetage hvervet på forsvarlig måde. Der må således ske en vurdering i den konkrete situation. Erhvervsstyrelsen kan nægte godkendelse i den konkrete situation, men ansøger kan i medfør af § 51 forlange et afslag indbragt for Erhvervsankenævnet.

Forfalden gæld til det offentlige i nr. 3 omfatter al gæld til det offentlige. At gælden skal være forfalden betyder bl.a., at der ikke er indgået en frivillig afdragsordning.

For så vidt angår det hidtidige krav i § 10, stk. 1, sidste pkt. om, at personen skal dokumentere sit kendskab til dansk lovgivning, henvises til bemærkningerne til den nye formulering af revisorlovens § 10, stk. 2.

Til nr. 12

Revisorlovens § 10, stk. 1, angiver, at en person, der har gennemført en uddannelse i udlandet, og som ønsker at blive godkendt som revisor i Danmark, skal dokumentere sit kendskab til dansk lovgivning. Bestemmelsen angiver ikke, hvilken udligningsforanstaltning en ansøger skal gennemgå for at dokumentere dette. Det skyldes, at en egnethedsprøve, der testede en ansøgers kendskab til relevant dansk lovgivning, hidtil har været den eneste tilladte udligningsforanstaltning i artikel 14 i 8. selskabsdirektiv.

Med ændringen af 8. selskabsdirektiv indføres imidlertid en ny og væsentlig udvidet formulering af artikel 14. Ændringsdirektivet bestemmer i artikel 1, nr. 10, at værtslandet ved gensidig anerkendelse af revi-

sorer efter direktivets artikel 14 som noget nyt kan kræve enten gennemførelse af en prøvetid eller beståelse af en egnethedsprøve.

Den foreslåede § 10, stk. 2, er en ny bestemmelse, som gennemfører artikel 44, stk. 1, i 8. selskabsdirektiv. Bestemmelsen har ikke hidtil været gennemført i dansk ret og har derfor ikke kunnet håndhæves over for revisorer, der i et tredjeland har opnået godkendelse til at udføre lovpligtig revision. Ændringsdirektivet berører ikke denne bestemmelse.

For revisorer, der opfylder kravene i den foreslåede § 10, stk. 1, men som i et tredjeland har opnået godkendelse til at udføre lovpligtig revision, stilles der i den foreslåede bestemmelse krav om, at det tredjeland, der har godkendt ansøgeren til at udføre lovpligtig revision, på tilsvarende vis vil godkende danske godkendte revisorer. Erhvervsstyrelsen kan iflg. 2. pkt. i bestemmelsen pålægge en ansøger at dokumentere, at denne gensidighed eksisterer. Dokumentation kan f.eks. bestå i en erklæring fra den myndighed, der har godkendt ansøgeren, om at danske godkendte revisorer vil opnå tilsvarende gensidig anerkendelse. Kravet vil blive pålagt ansøgere fra tredjelande, fra hvilke Erhvervsstyrelsen ikke tidligere har modtaget en gensidighedserklæring. Erhvervsstyrelsen kan i overensstemmelse med de almindelige regler om gensidig anerkendelse af erhvervsmæssige kvalifikationer kræve, at en sådan erklæring el. lign. af en translatør oversættes til dansk eller engelsk.

Med den foreslåede bestemmelse i § 10, stk. 3, foreslås det, at en udenlandsk revisor som udgangspunkt kun kan opnå godkendelse som statsautoriseret revisor efter aflæggelse af egnethedsprøve. Dette er i overensstemmelse med gældende praksis for godkendelse af udenlandske revisorer. En egnethedsprøve anses for den mest hensigtsmæssige metode til afklaring af, om en udenlandsk revisor har tilstrækkeligt kendskab til den danske regulering inden for materielle erhvervsretlige regler, skatte- og skatteforvaltningsret, regler for regnskabsaflæggelse og regler for udøvelse af revisionsvirksomhed i Danmark.

Kravene til egnethedsprøven, der i dag forestås af og aflægges mundtlig for Revisorkommissionen, er nærmere beskrevet i Revisorkommissionens vejledning fra juni 2014. Vejledningen er offentliggjort på Revisorkommissionens hjemmeside. Prøven, der omfatter revisors kendskab til love og bestemmelser i værtslandet, der er relevante for lovpligtig revision, vil blive videreført.

I det tilfælde, at en ansøger dokumenterer at have dybdegående kendskab til den danske regulering af de for revisorer relevante emner, kan Erhvervsstyrelsen undlade at stille krav om bestået egnethedsprøve som betingelse for godkendelse som statsautoriseret revisor.

Til nr. 13

Den gældende bestemmelse i § 13, stk. 1, fastsætter betingelser for at opnå Erhvervsstyrelsens godkendelse som revisionsvirksomhed. Bestemmelsen stiller krav til majoriteten af stemmerettigheder, personkredsen af revisionsvirksomhedens øverste ledelsesorgan og krav om at revisionsvirksomheden skal underkaste sig kvalitetskontrol efter lovens § 29.

Ændringsdirektivet indfører krav til revisionsvirksomheders interne organisation, som foreslås indsat i lovens § 28, og krav om, at en revisionsvirksomhed som led i sit kvalitetsstyringssystem skal have en passende ordning, hvor dens ansatte kan indberette overtrædelser af revisorlovgivningen eller forordningen, som foreslås indsat i lovens § 28 a. Der henvises nærmere til bemærkningerne til lovforslagets § 1, nr. 44 og 45.

Det foreslås derfor, at det i lovens § 13, stk. 1, nr. 1, præciseres, at Erhvervsstyrelsens godkendelse af en revisionsvirksomhed - udover de betingelser som allerede fremgår af bestemmelsen - tillige kræver, at virksomheden opfylder kravene i §§ 28 og 28 a til dens interne organisation og dens kvalitetsstyringssystem, herunder etablering af en whistleblowerordning.

Til nr. 14

Der er tale om konsekvensændringer som følge af forslaget § 1, nr. 78, hvorefter nuværende § 44, stk.

4, bliver § 44, stk. 6, og som følge af forslaget § 1, nr. 80, hvorefter nuværende 3. pkt. i § 44, stk. 4, bliver 4. pkt.

Til nr. 15

Den gældende regulering af godkendelse af revisionsvirksomheder i revisorlovens § 13 indeholder ikke krav til en revisionsvirksomheds hjemsted eller andre rent nationale krav. Derfor vil en revisionsvirksomhed, der opfylder kravene til godkendelse i en anden EU/EØS medlemsstat, også opfylde de danske godkendelseskrav. En godkendelse efter revisorlovens § 13 indebærer imidlertid, at revisionsvirksomheden uanset dens hjemland bliver underlagt fuldt tilsyn efter danske regler.

Med ændringsdirektivet er der indført en ny bestemmelse i artikel 34, stk. 1, der begrænser omfanget af det tilsyn, som kan pålægges en udenlandsk revisionsvirksomhed, der er godkendt i hjemlandet.

For at kunne skelne mellem revisionsvirksomheder, der er underlagt fuldt tilsyn i Danmark, og de revisionsvirksomheder, som kun kan kontrolleres i begrænset omfang i overensstemmelse med ændringsdirektivet, foreslås indført en ny § 13 a i revisorloven. Bestemmelsen omhandler alene registreringen af revisionsvirksomheder, der er godkendt i et andet EU- eller EØS-land i overensstemmelse med 8. selskabsdirektiv med henblik på afgivelse af erklæringer omfattet af revisorlovens § 1, stk. 2 – revisionspåtegninger og andre erklæringer med sikkerhed, der ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug. Disse virksomheder bliver efter den foreslåede formulering til revisorlovens § 29, stk. 5, ikke underlagt den kontrol af kvalitetsstyringssystemet, der ellers følger af § 29, stk. 2.

Af den foreslåede bestemmelse i § 13 a, stk. 1, følger det, at en udenlandsk revisionsvirksomhed skal registreres i det offentlige register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder, hvis virksomheden er godkendt i et andet EU-land eller EØS-land i overensstemmelse med 8. selskabsdirektiv. En verifikation af en revisionsvirksomheds godkendelse vil i praksis blive foretaget via Informationssystemet for det Indre Marked (IMI), der er et myndighedssamarbejde inden for EU/EØS-landene.

Det følger af årsregnskabslovens § 135, at kun statsautoriserede eller registrerede revisorer kan revidere årsregnskaber og koncernregnskaber, afgive udtalelse om ledelsesberetningen eller udføre andet arbejde, som medfører afgivelse af en erklæring til årsrapporten. Det vil derfor fortsat være nødvendigt for en udenlandsk revisionsvirksomhed, der er registreret i overensstemmelse med den foreslåede § 13 a, at sikre, at revisionen af danske virksomheder foretages af en revisor, der er godkendt i Danmark i overensstemmelse med revisorloven.

I § 13 a, stk. 2, foreslås det, at fristen for, hvornår en EU-/EØS-revisionsvirksomhed skal lade sig registrere, fastsættes således, at virksomheden ikke kan påtage sig revisionsopgaver uden at være anmeldt. Fristen er således angivet fleksibelt med formuleringen skal indgive anmeldelse til Erhvervsstyrelsen, før arbejdet med afgivelse af erklæringer efter § 1, stk. 2, påbegyndes.

Det følger af den nye bestemmelse i 8. selskabsdirektiv artikel 3 a, stk. 3, 2. pkt., at en værtsmedlemsstat kan kræve et certifikat, der attesterer, at revisionsfirmaet er registreret i hjemstaten. Det følger endvidere af artikel 3, stk. 3, at værtsmedlemsstatens kompetente myndighed giver hjemstatens kompetente myndighed underretning om registreringen af revisionsfirmaet. En revisionsvirksomhed kan først vælges som revisor for en dansk virksomhed, når revisionsvirksomheden er registreret i det offentlige register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder. Med henblik på håndteringen af disse praktisk administrative opgaver foreslås det i § 13 a, stk. 3, at Erhvervsstyrelsen gives hjemmel til fastsættelse af nærmere regler for registrering af EU-/EØS-revisionsvirksomheder og orientering af den kompetente myndighed i hjemlandet.

Til nr. 16

Efter revisorlovens § 15, stk. 1, gælder der for tredjelandes revisorer og revisionsvirksomheder en pligt til registrering i registret over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder, hvor sådanne afgiver revisi-

onspåtegning på årsregnskaber og koncernregnskaber for virksomheder med hjemsted uden for EU/EØS-landene, men som er børsnoterede i Danmark. Bestemmelsen er en implementering af artikel 45 i 8. selskabsdirektiv.

Efter den gældende affattelse af § 15, stk. 2, der er en implementering af en undtagelsesbestemmelse i artikel 45, finder registreringskravet for virksomheder omfattet af § 15, stk. 1, dog ikke anvendelse, hvis revisionspåtegningen angår en virksomhed, der udelukkende udsteder gældsbeviser, hvis pålydende værdi pr. enhed beløber sig til mindst 50.000 EUR eller, når der er tale om gældsbeviser i en anden valuta, på udstedelsesdagen svarer til mindst 50.000 EUR.

Ved ændringsdirektivets artikel 1, nr. 33, er artikel 45, stk. 1, ændret med hensyn til undtagelsesbestemmelsen. Lovforslaget implementerer ændringen af undtagelsesbestemmelsen, således at undtagelsen nu angår to grupper af virksomheder.

Forslaget til affattelse af § 15, stk. 2, nr. 1, angår de virksomheder, hvis gældsbeviser inden den 31. december 2010 var optaget til handel på et reguleret marked, og hvor gældsbevisernes pålydende på udstedelsesdagen er mindst 50.000 EUR eller en tilsvarende værdi.

Der er tale om en videreførelse af den gældende bestemmelse, og forslaget får derfor ikke betydning for registreringspligten for de tredjelandsrevisorer, der reviderer virksomheder omfattet af stk. 1, der har gældsbeviser optaget til handel før den 31. december 2010.

Forslaget til affattelse af § 15, stk. 2, nr. 2, angår de virksomheder, hvis gældsbeviser den 31. december 2010 eller senere er optaget til handel på et reguleret marked, og hvor gældsbevisernes pålydende på udstedelsesdagen er mindst 100.000 EUR eller en tilsvarende værdi.

Ved forslaget hæves størrelsesgrænsen for, hvornår en tredjelandsrevisor er fritaget fra registreringspligten, fra en værdi pr. enhed på 50.000 EUR til 100.000 EUR.. Den ændrede grænse gælder for gældsbeviser, der er optaget til handel på et reguleret marked den 31. december 2010 eller senere. Det betyder, at revisorer, der har været fritaget for registrering efter de gældende regler, kan blive omfattet af registreringspligten efter den nye bestemmelse, medmindre revisionen vedrører en virksomhed, der også opfylder den nye størrelsesgrænse pr. enhed for de udstedte gældsbeviser.

De foreslåede ændringer følger af ændringerne i artikel 45 i 8. selskabsdirektiv.

Til nr. 17

Det foreslås, at der indsættes en ny overskrift benævnt accept og fortsættelse af en revisionsopgave, som følge af, at der i § 1, nr. 17 foreslås indført en ny bestemmelse om revisionsvirksomhedens accept og fortsættelse af en revisionsopgave.

Den gældende revisorlov indeholder ikke bestemmelser om revisionsvirksomhedens accept og fortsættelse af en revisionsopgave udover stillingtagen til uafhængigheden. Det fremgår af lovens § 24, stk. 6, 1. pkt., at revisionsvirksomheden skal sikre, at revisor tager stilling til, om der foreligger omstændigheder, som for en velinformeret tredjemand kan vække tvivl om vedkommendes uafhængighed, inden opgaven påtages.

Ved ændringsdirektivets artikel 1, nr. 16, indsættes artikel 22b, som indeholder krav om, at revisionsvirksomheden skal vurdere og dokumentere visse nærmere angivne forhold, inden den accepterer eller fortsætter en revisionsopgave. Revisionsvirksomheden skal bl.a. vurdere og dokumentere uafhængighed og trusler mod uafhængigheden og de sikkerhedsforanstaltninger, der er truffet for at imødegå disse trusler.

Det foreslås derfor, at kravene til accept og fortsættelse af en revisionsopgave indsættes i revisorloven i en ny bestemmelse, § 15 a, som finder anvendelse for udførelse af revision af regnskaber, jf. dog stk. 3.

Den foreslåede § 15 a, stk. 1, nr. 1 og 2, fastslår i lighed med den gældende § 24, stk. 6, 1. pkt., at revisionsvirksomheden, inden den accepterer en revisionsopgave for en ny kunde eller fortsætter med at

udføre revisionsopgaver for en eksisterende kunde, skal vurdere og dokumentere uafhængigheden og trusler mod uafhængigheden. Revisionsvirksomheden skal således forud for enhver revisionsopgave foretage vurdering af, om den opfylder kravene om uafhængighed, jf. § 24, samt foretage en vurdering af, om der er trusler mod revisionsvirksomhedens og revisors uafhængighed. Såfremt revisionsvirksomheden vurderer, at der er trusler mod revisionsvirksomhedens og revisors skal revisionsvirksomheden træffe sikkerhedsforanstaltninger, for at imødegå disse trusler, eller afstå fra opgaven. Revisionsvirksomhedens vurderinger om ovenstående skal dokumenteres.

Stk. 1, nr. 2, præciserer, at enhver trussel mod uafhængigheden og de sikkerhedsforanstaltninger, der er truffet for at imødegå disse trusler, skal vurderes og dokumenteres forud for accept og fortsættelse af en revisionsopgave uanset væsentlighed.

Det foreslås med bestemmelsens *stk. 1, nr. 3 og 4*, at revisionsvirksomheden skal vurdere og dokumentere, om den har de nødvendige kompetente ansatte, den nødvendige tid og de nødvendige ressourcer for at udføre revisionsopgaven korrekt. Endvidere skal revisionsvirksomheden sikre, at revisor er godkendt til at afgive revisionspåtegningen på regnskabet.

Det foreslåede *stk. 2* udnytter ændringsdirektivets option til at fastsætte lempeligere krav ved revision af små virksomheder, jf. den foreslåede § 1 a for definition af små virksomheder. Det foreslås derfor i *stk. 2*, at det alene er *stk. 1, nr. 1 og 2*, som skal finde anvendelse ved revision af regnskaber aflagt af små virksomheder. Ved revision af regnskaber aflagt af små virksomheder skal en revisionsvirksomhed derfor vurdere og dokumentere uafhængighed efter § 24 og trusler mod uafhængigheden og de sikkerhedsforanstaltninger, der er truffet for at imødegå disse trusler. Dette er i overensstemmelse med den gældende § 24, *stk. 6, 1. pkt.*

Det foreslåede medfører, at *stk. 1, nr. 3 og 4*, ikke finder anvendelse ved revision af regnskaber aflagt af små virksomheder. En revisionsvirksomhed skal derfor ikke, inden den accepterer eller fortsætter en revisionsopgave, vurdere og dokumentere, om den har de nødvendige kompetente ansatte, den nødvendige tid og de nødvendige ressourcer eller om den revisor, der afgiver revisionspåtegningen på regnskabet, er godkendt hertil. Det er dog fortsat et krav efter revisorlovens § 16, *stk. 1*, at en godkendt revisor skal udføre revisionen i overensstemmelse med god revisorskik. En revisor skal derfor udvise den hurtighed, som opgavens beskaffenhed tillader, og udvise fornøden omhu ved udførelsen af opgaven. Endvidere indebærer begrebet god revisorskik implicit, at pågældende, som afgiver revisionspåtegningen på regnskabet, skal være godkendt revisor.

Efter den foreslåede *stk. 3* finder § 15 a, *stk. 1, nr. 1 og 2*, om uafhængighed og trusler mod uafhængigheden, herunder de sikkerhedsforanstaltninger, der er truffet for at imødegå disse trusler, også anvendelse for andre erklæringer med sikkerhed, f.eks. udvidet gennemgang efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard. Det er i overensstemmelse med den gældende § 24, *stk. 6, 1. pkt.*

Den gældende § 24, *stk. 6, 1. pkt.*, foreslås som følge af den nye § 15 a ophævet, jf. bemærkningerne til lovforslagets § 1, nr. 37.

Efter den foreslåede § 15 a, *stk. 4*, præciseres, at kravene til vurdering og dokumentation af uafhængighed mv. efter forslaget til *stk. 1*, ved revision af virksomheder af interesse for offentligheden gælder i til-læg til kravene i artikel 6 i forordning (EU) nr. 537/2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden om forberedelse til den lovpligtige revision og vurdering af trusler mod uafhængigheden.

Til nr. 18 og 19

Den gældende § 16, *stk. 1*, fastslår, at revisor er offentlighedens tillidsrepræsentant under udførelse af erklæringsopgaver med sikkerhed, og at revisor skal udføre opgaverne i overensstemmelse med god revisorskik. Bestemmelsen opfylder krav til etik i den tidligere artikel 21 i 8. selskabsdirektiv.

Ved ændringsdirektivets artikel 1, nr. 13, ændres artikel 21 om faglig etik, så der i stk. 2 indføres krav om, at revisor skal udvise professionel skepsis i forbindelse med udførelse af lovpligtig revision.

Det foreslås derfor, at kravet om at udvise professionel skepsis indsættes som en del af god revisorskik i *stk. 1, 3. pkt.*, og at det i et nyt stk. 2 uddybes, hvad det indebærer at udvise professionel skepsis.

God revisorskik gælder ved udførelse af alle erklæringsopgaver med sikkerhed, dvs. både ved udførelse af revision og ved udførelse af andre opgaver med sikkerhed, herunder f.eks. udvidet gennemgang efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard. Efter forslaget vil kravet om at udvise professionel skepsis ligeledes gælde for alle erklæringer med sikkerhed. Det er i overensstemmelse med de internationale standarder, hvor det fremgår af afsnit 40 i International begrebsramme for erklæringsopgaver med sikkerhed tilpasset dansk lovgivning, at revisor skal planlægge og udføre en erklæringsopgave med sikkerhed under udvisning af professionel skepsis. Kravet om at udvise professionel skepsis er således indarbejdet i de internationale standarder, f.eks. i afsnit 15 i ISA 200 om revisionens overordnede mål og gennemførelse, i afsnit 22 i ISRE 2400 om review og i afsnit 14 i ISAE 3000 om andre erklæringer med sikkerhed.

Efter ændringsdirektivet betyder professionel skepsis en holdning, der indbefatter en kritisk tilgang, og hvor revisor skal være opmærksom på omstændigheder, som kan indikere mulig fejlinformation som følge af fejl eller svig, samt en kritisk vurdering af revisionsbeviset.

Stk. 2 angiver nærmere, hvad det indebærer at udvise professionel skepsis. *1. pkt.* svarer til afsnit 40 i den internationale begrebsramme, jf. ovenfor. Professionel skepsis indebærer efter standarderne, at revisor f.eks. skal være opmærksom på

- beviser, der modsiger andre beviser
- information, der rejser tvivl om pålideligheden af dokumenter og svar på forespørgsler, som påtænkes benyttet som revisorbevis
- forhold, der kan være tegn på mulige tilfælde af besvigelser
- omstændigheder, der kan medføre behov for at udføre yderligere handlinger.

Som udgangspunkt kan revisor gå ud fra, at registreringer og dokumenter er ægte, medmindre revisor har grund til at formode det modsatte. Revisor skal imidlertid altid overveje pålideligheden af den information, der anvendes som revisionsbevis, og hvis der er tvivl, skal revisor undersøge det nærmere og få forholdet afklaret.

Uanset revisors tidligere erfaringer med virksomhedens ledelse fritager det ikke revisor fra at udvise professionel skepsis, eller fra at revisor stiller sig tilfreds med usikre revisionsbeviser.

Professionel skepsis skal udvises under hele opgaven for at mindske risikoen for, at revisor overser usædvanlige forhold, overgeneraliserer i forbindelse med at drage konklusioner baseret på de indsamlede beviser eller tager udgangspunkt i uhensigtsmæssige forudsætninger ved fastlæggelsen af arten, den tidsmæssige placering og omfanget af revisors handlinger.

Ved erklæringsemnet forstås det dokument eller forhold, hvormod revisor erklærer sig, f.eks. et årsregnskab.

Det præciseres i *2. pkt.*, at revisor særligt skal udvise professionel skepsis ved gennemgangen af ledelsens skøn vedrørende dagsværdier og nedskrivning af aktiver, hensættelser og fremtidige betalingsstrømme, der har betydning for den reviderede virksomheds mulighed for at fortsætte driften. Kravet gælder kun, når revisor udfører revision. Præciseringen følger af ændringsdirektivet, hvorimod det ikke er præciseret i de internationale standarder.

Med præciseringen bliver det understreget, at revisor ikke uden videre kan lægge ledelsens skøn over værdiansættelserne til grund som revisionsbevis, men at revisor har en selvstændig pligt til at efterprøve og stille spørgsmål til det af ledelsen anvendte grundlag og metoder for de udøvede skøn.

Til nr. 20

Forslaget til ændring af § 16, stk. 3, er en konsekvensændring af forslagets § 1, nr. 11 om ændringen af § 10.

Til nr. 21

Den gældende revisorlov regulerer ikke nærmere revisors eller revisionsvirksomhedens tilrettelæggelse af arbejdet.

Revisorloven indeholder i den gældende § 16, stk. 4, 1. pkt., hjemmel til, at Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere regler og standarder om etik, udførelse af revisionsopgaver og afgivelse af revisionspåtegninger, herunder udtalelse om ledelsesberetninger, og om udførelse af andre erklæringsopgaver med sikkerhed samt afgivelse af erklæringer med sikkerhed. Det fremgår af bemærkningerne til § 16, stk. 4, i lov nr. 468 af 17. juni 2008 (lovforslag nr. L 120 2007/2008, 2. saml., jf. Folketingstidende 2007/2008, tillæg A, side 4550), at det endvidere efter artikel 26 i direktiv 2006/43/EF kan blive vedtaget, at en revision skal udføres i overensstemmelse med de internationale revisionsstandarder (ISA). Med den foreslåede bestemmelse blev der således skabt hjemmel til at gennemføre disse standarder i dansk lovgivning. Med bestemmelsen er der også skabt hjemmel til, at Erhvervsstyrelsen inden for rammerne af direktivets artikel 26 kan vedtage yderligere krav til revisionen eller udelade visse krav i standarderne inden for rammerne af direktivet.

Bestemmelsen er i dag udnyttet i erklæringsbekendtgørelsen (bekendtgørelse nr. 385 af 17. april 2013), der fastsætter nærmere regler om afgivelse af revisionspåtegninger, herunder udtalelse om ledelsesberetninger, samt om afgivelse af erklæringer om review (gennemgang) og afgivelse af andre erklæringer med sikkerhed. Endvidere er bestemmelsen udnyttet i erklæringsstandarden for små virksomheder.

Ved ændringsdirektivets artikel 1, nr. 19, indsættes artikel 24b om tilrettelæggelse af arbejdet, som indeholder en række detaljerede krav om tilrettelæggelse af arbejdet.

Det foreslås derfor, at Erhvervsstyrelsen i medfør af § 16, stk. 4, 1. pkt., der bliver stk. 5, 1. pkt., får hjemmel til at fastsætte nærmere regler og standarder om tilrettelæggelse og udførelse af revisionsopgaver.

Med den foreslåede ændring udvides Erhvervsstyrelsens adgang til, udover at kunne gennemføre nationale regler og standarder om etik, udførelse og afgivelse af revisionspåtegninger m.v., til også at kunne fastsætte krav eller standarder vedrørende tilrettelæggelse og udførelse af revisionsopgaver. Kravene vil ikke komme til at gælde for revisioner udført efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard, jf. årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 2. pkt. Kravene til tilrettelæggelse af arbejdet foreslås udmøntet med en direktivkonform ordlyd, men med udgangspunkt i de internationale standarder, hvor dette er muligt inden for ændringsdirektivtekstens rammer, og forventes at indeholde krav til udførelse af revision af regnskaber for udpegning af revisor og opgaveteam, revisors ansvar for revisionsopgaven samt dokumentation. Endvidere foreslås det, at ændringsdirektivets option til at fastsætte lempeligere krav ved revision af små virksomheder, som defineret ved forslagets til en ny § 1 a, udnyttes.

Ved udpegning af revisor og opgaveteam forstås, at revisionsvirksomheden skal udpege mindst én revisor, når revisionsopgaven udføres af en revisionsvirksomhed, og eventuel tilknytte andre personer, som har de nødvendige kompetencer og evner til at udføre revisionsopgaven korrekt.

Revisors ansvar for udførelse af revisionen omfatter, at revisor skal tage ansvar for den overordnede kvalitet af hver enkelt revisionsopgave, som revisor er udpeget til, og deltage aktivt i udførelsen af revisionsopgaven. Det må forventes, at nærmere ansvarsområder angives, såsom ansvar for ledelse, tilsyn, udførelse af revisionsopgaven, gennemgang af dokumentationen og foretagelse af passende konsultationer i forbindelse med udførelse af revisionen.

Ved dokumentation forstås bl.a. krav til revisor om registrering af overtrædelser og konsekvenser for overtrædelser af revisorlovgivningen, samt klager over resultatet af en udført revision.

Det må forventes, at der fastsættes lempeligere krav ved revision af små virksomheder, for så vidt angår revisors forpligtelse til at føre et register over overtrædelser af revisorlovgivningen, så der alene foreligger en pligt til at registrere grove overtrædelser. Endvidere kan det forventes, at en skriftlig klage over resultatet af den udførte revision alene skal kunne findes frem ved f.eks. intern og ekstern kontrol.

Den allerede gældende hjemmel giver som anført mulighed for, at en revision skal udføres i overensstemmelse med de internationale gældende revisionsstandarder (ISA). Efter ændringsdirektivets artikel 26, stk. 5, kan medlemslandene indføre en proportional anvendelse af de internationale revisionsstandarder, når revisionen vedrører revision af små virksomheder. Det foreslås derfor, at den gældende hjemmel udvides til også at kunne omfatte en proportional anvendelse af de internationale revisionsstandarder. Med det foreslåede, bliver der skabt hjemmel til en proportional anvendelse af de internationale gældende revisionsstandarder, hvis der skabes det nødvendige grundlag herfor inden for rammerne af ændringsdirektivets artikel 26, stk. 5.

Til nr. 22

Forslaget til ændring af § 17, stk. 1. pkt. 1, er en konsekvensændring af forslaget § 1, nr. 19, om ændringen af § 16.

Til nr. 23

Den gældende § 18 vedrører revisors fratræden m.v. Bestemmelsen finder efter stk. 1 anvendelse, når revisor afgiver revisionspåtegninger og andre erklæringer med sikkerhed på årsregnskaber m.v. Stk. 2, fastslår, at tiltrædende revisor skal rette henvendelse til den fratrædende revisor, som har pligt til at oplyse om grundene til sin fratræden samt til at give den tiltrædende revisor adgang til alle relevante oplysninger om den virksomhed, som revisors erklæring vedrører. Pligten er en undtagelse fra den tavshedspligt, som ellers gælder for revisorer, jf. revisorlovens § 30, stk. 1. Pligten til at give den tiltrædende revisor adgang til alle relevante oplysninger om den virksomhed, der skal afgives erklæring om, har til formål at sikre, at en ny revisor kan få kendskab til alle relevante forhold, der kan have betydning for revisionen af et årsregnskab.

Efter *stk. 1* består revisors hverv, indtil en ny revisor er tiltrådt, medmindre andet følger af lovgivningen eller er aftalt. Revisor kan dog fratræde, medmindre det strider mod god revisorskik. I forhold til god revisorskik må fratræden forudsætte, at revisor har en rimelig begrundelse for sin fratræden. En vægtig begrundelse kan være, at revisor konstaterer, at uafhængighedskravene til revisor ikke længere er opfyldt. Her vil det være krævet direkte i loven og også via god revisorskik, at revisor fratræder. Baggrunden er, at virksomheden må kunne forvente, at opgaven udføres som aftalt. Henvisningen til god revisorskik blev indsat i revisorlovgivningen i forbindelse med den følgelovgivning, der fulgte med den nye årsregnskabslov i 2001. I bemærkningerne til lovforslag L 139, Folketinget 2000-2001, fremgår under § 5, at revisor har som hidtil mulighed for at hæve revisionsaftalen inden for rammerne af god revisorskik. Dette må afgøres ud fra omstændighederne i det enkelte tilfælde. Som udgangspunkt vil revisor f.eks. kunne fratræde, hvis aftalen utvivlsomt vil blive misligholdt på grund af virksomhedens manglende evne til at betale revisorhonoraret. Derimod kan revisor som udgangspunkt ikke ophæve aftalen, fordi ledelsen i strid med forslaget § 1, nr. 17 (samt § 2, nr. 2, § 3, nr. 3, og § 4, nr. 8) ikke giver revisor visse nødvendige oplysninger, eller fordi revisor og ledelsen er uenige om indholdet af et regnskab, f.eks. en årsrapport. Her følger det af reglerne om revisionspåtegninger i erklæringsbekendtgørelsens § 5, stk. 1, at revisor skal tage forbehold i sin påtegning. Revisor er offentlighedens tillidsrepræsentant under udøvelse af revision, jf. lov om statsautoriserede revisorer § 6 a, stk. 3, og lov om registrerede revisorer § 4 a, stk. 3. Revisor kan derfor ikke undgå pligten til at tage forbehold i sin påtegning ved at fratræde hvervet. Forholdet mellem

revisor og hvervgiver kan dog blive så belastet, at det er klart, at revisionsaftalen ikke kan opfyldes, selv efter at revisor har gjort sit yderste for at gennemføre revisionen. Her kan revisor som en sidste udvej være nødt til at opsigte aftalen.

Det foreslås at indsnævre bestemmelsens anvendelsesområde, så den fremover alene gælder, når revisor udfører revision. Bestemmelsen bringes dermed i overensstemmelse med 8. selskabsdirektivs anvendelsesområde. Det er således i bestemmelsen præciseret, at bestemmelsen ikke finder anvendelse, hvis revisor har udført revisionen efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder, jf. årsregnskabslovens § 135, stk. 1.

Dette indebærer, at revisor ikke længere vil være omfattet af pligterne i forhold til fratræden, hvis revisor f.eks. afgiver erklæringer om udvidet gennemgang, review, eller assistance med regnskabsopstilling eller en anden erklæring uden sikkerhed. Anvendelsen af begrebet årsregnskaber m.v. betyder endvidere, at pligterne i § 18 alene gælder, når revisor afgiver revisionspåtegning på et regnskab, der dækker et helt regnskabsår.

Efter *stk. 2* kan revisor til enhver tid fratræde, medmindre det strider mod god revisorskik. Hvis revisor fratræder, har den tiltrædende revisor pligt til at rette henvendelse til den fratrædende revisor, der så har pligt til at oplyse om grundene til sin fratræden. Det foreslås endvidere, at det direkte i loven fastsættes, at den fratrædende revisor har pligt til at give den tiltrædende revisor adgang til alle relevante oplysninger om den virksomhed, som revisor har afgivet erklæring om.

Umiddelbart synes det at følge af reglerne om god revisorskik, der omfatter god revisoradfærd, at den fratrædende revisor ikke påfører den tiltrædende revisor unødige hindringer for udførelsen af sit arbejde. Som følge heraf stilles sædvanligvis de oplysninger til rådighed, som ønskes af den tiltrædende revisor.

Revisorskifte har dog i årenes løb givet anledning til praktiske problemer, da manglende adgang til oplysninger for den tiltrædende revisor har affødt revisionsmæssige problemer ved f.eks. revision af åbningsbalancen for regnskabsåret eller sammenligningstal for det foregående regnskabsår. Konsekvensen har (i særlige tilfælde) været forbehold i revisionspåtegningen.

Det foreslås i *stk. 2, 3. pkt.*, at præcisere, at den tiltrædende revisor også skal rette henvendelse til den revisor, som har afgivet den seneste erklæring, uanset denne ikke er den fratrædende revisor. Den ændrede affattelse har betydning i de tilfælde, hvor den underskrivende revisor er fratrådt og afløst af en anden revisor, som så også er fratrådt, forinden vedkommende har afsluttet en igangværende revisionsopgave. *Stk. 2* angiver nu klart, at den tiltrædende revisor i sådanne tilfælde også har pligt til at rette henvendelse til den senest underskrivende revisor. Samtidig løfter bestemmelsen tavshedspligten for den underskrivende revisor over for den tiltrædende revisor.

Oplysninger om den seneste revision af virksomheden er en del af relevante oplysninger, som både den fratrædende revisor og den revisor, der har afgivet den seneste erklæring, har pligt til at give den tiltrædende revisor ifølge det foreslåede *stk. 2*.

Det foreslåede *stk. 2, 4. pkt.*, er en videreførelse af gældende *stk. 2, 3. pkt.*, og er en gennemførelse af direktivets bestemmelse om udveksling af oplysninger om den reviderede virksomhed mellem den fratrædende og den tiltrædende revisor.

Forslaget indebærer, at når årsregnskabet for det foregående år er forsynet med en revisionspåtegning afgivet af en anden revisor, skal den fratrædende revisor i alle tilfælde give den tiltrædende revisor adgang til alle relevante oplysninger i forbindelse hermed. For virksomheder, der ikke er underlagt lovkrav om revision af årsregnskabet, men som frivilligt vælger at lade dette revidere, vil en fratrædende revisor også have pligt til at give en tiltrædende revisor de relevante oplysninger, hvis den pågældende revisor kan dokumentere at have indgået en aftale med virksomheden om at revidere årsregnskabet for det efterfølgende regnskabsår. En tiltrædende revisor har kun adgang til oplysninger, hvis årsregnskabet for det foregående år er forsynet med en revisionspåtegning. Hvis det seneste årsregnskab, der er forsynet med en

revisionspåtegning fra revisor, ligger mere end et regnskabsår tilbage, har revisor af det pågældende regnskab ikke pligt til at give oplysninger til den tiltrædende revisor.

Meddelelesespligten gælder kun ved revision af årsregnskaber og ikke f.eks. ved udvidet gennemgang efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard, jf. det foreslåede stk. 1. Det vil sige, at meddelelesespligten mellem fratrædende og tiltrædende revisor gælder, hvis fratrædende revisor udførte (eller skulle udføre) revision, og tiltrædende revisor skal udføre revision. Meddelelesespligten gælder således også, hvis revisor fratræder, før revisionspåtegningen på årsregnskabet foreligger i underskreven stand. Meddelelesespligten gælder således ikke, hvis henholdsvis fratrædende eller tiltrædende revisor afgav eller har til hensigt at afgive en anden erklæring end en revisionspåtegning. Begrundelsen herfor er, at meddelelesespligten skal sikre kontinuitet i revisors arbejde vedrørende årsregnskaber, uanset hvilken revisor, der udfører opgaven, når der udføres revision og afgives en revisionspåtegning.

Meddelelesespligt mellem tiltrædende og fratrædende revisor gælder alene i forhold til årsregnskaber m.v. Årsagen hertil er, at meddelelesespligten oprindeligt blev indsat i årsregnskabsloven i den tidligere årsregnskabslovs § 61 e, stk. 4 ved lov nr. 345 af 6. juni 1991 og dermed på daværende tidspunkt alene fandt anvendelse for årsregnskaber og eventuelle koncernregnskaber.

Efter bestemmelsen gælder ovenstående pligter til at give oplysninger til tiltrædende revisor både for den fratrædende revisor og den revisor, der har afgivet den seneste revisionspåtegning.

Meddelelesespligten gælder derfor ikke, hvis revisor afgiver en revisionspåtegning på eksempelvis en selvangivelse. Ligeledes gælder meddelelesespligten ikke, hvis revisor afgiver revisionspåtegning om enkeltstående opgaver, såsom en åbningsbalance eller en vurderingsberetning.

Der skal gives den tiltrædende revisor adgang til relevante og tilstrækkelige oplysninger, der sikrer, at arbejdet kan gennemføres i overensstemmelse med god revisorskik og således, at manglende oplysninger – isoleret set – ikke får den konsekvens for virksomheden, at erklæringen på årsregnskabet forsynes med et forbehold.

Det bør derfor i vid udstrækning overlades til den tiltrædende revisor at vurdere, hvorvidt der er tale om relevante oplysninger. Herved sikres der i et vist omfang imod chikanøs adfærd fra den fratrædende revisor m.v.. Den tiltrædende revisor skal dog entydigt kunne definere/konkretisere, hvilke oplysninger, den pågældende revisor ønsker adgang til, og må således ikke fremsætte en meget generel anmodning.

Ligeledes bør den tiltrædende revisor ikke kunne forlange adgang til oplysninger, som kan skaffes på anden måde, f.eks. ved at revisor selv henvender sig til offentlige myndigheder eller til kunden selv. Fokus bør således være mere på oplysninger end på selve materialet.

Det bør dog overlades til domstolene endeligt at afgrænse, hvad der er relevante oplysninger. Ligeledes bør det overlades til domstolene at afgøre, hvornår en revisor er forpligtet til at give adgang til de pågældende oplysninger.

Adgang til oplysninger fra den fratrædende revisor m.v. til den tiltrædende revisor kan principielt ske såvel i mundtlig som i skriftlig form, herunder ved at den tiltrædende revisor gives adgang til at gennemse materiale eller stille spørgsmål eller ved udlevering af materiale.

Hvis revisor fratræder i utide, enten efter eget valg eller som følge af afskedigelse fra virksomhedens side skal fratrædelsen begrundes. Efter artikel 38 i 8. selskabsdirektiv kan meningsforskelle vedrørende regnskabsmæssig behandling eller revisionsprocedurer ikke begrunde en afskedigelse af revisor. Begrundelsen skal meddeles det offentlige tilsyn. Denne artikel er gennemført i selskabslovgivningen, dvs. i § 146 i selskabsloven, § 19 i lov om visse erhvervsdrivende virksomheder og § 72 i lov om erhvervsdrivende fonde.

Både den fratrædende og den revisor, der har afgivet seneste revisionspåtegning, samt den tiltrædende revisor er som hovedregel underlagt tavshedspligt, jf. § 30, stk. 1. I forhold til meddelelesespligten mellem tiltrædende og fratrædende revisor m.v. gælder tavshedspligten dog ikke, jf. henvisningen til straffelovens

§ 152 e i forslaget til § 30, stk. 1, 1. pkt. Dette er også i overensstemmelse med direktivets artikel 23, hvor det fremgår, at reglerne om tavshedspligt ikke må være til hinder for, at reglerne i direktivet overholdes, dvs. inkl. reglerne om kommunikation mellem tiltrædende og fratrædende revisor.

Til nr. 24

Forslaget til ændring af § 19, stk. 1, 3. pkt., er en konsekvensændring af forslagets § 1, nr. 25, om indsættelse af et nyt stk. 3 i § 19.

Til nr. 25

Den gældende § 19 indeholder overordnede regler om afgivelse og underskrivelse af revisionspåtegning samt underskriftsforhold vedrørende andre erklæringer med sikkerhed.

Det foreslås at indsætte et nyt *stk. 3 i § 19*, der fastsætter de overordnede krav til afgivelse af revisionspåtegning, når der er valgt flere revisorer til at udføre revisionen.

Bestemmelsen gennemfører ændringsdirektivets artikel 1, nr. 23, der ændrer 8. selskabsdirektivs artikel 28 om revisionspåtegningen. Efter den ændrede affattelse af artikel 28, stk. 3, skal der afgives en fælles revisionspåtegning, hvis der er valgt flere revisorer. Det fastsættes endvidere, at revisorerne i tilfælde af uenighed skal afgive hver sin udtalelse i et særskilt afsnit i revisionspåtegningen.

I det foreslåede *stk. 3, 1. pkt.* fastsættes kravet om afgivelse af en fælles revisionspåtegning. De valgte revisorer skal underskrive revisionspåtegningen i overensstemmelse med de underskriftskrav, der fremgår af erklæringsbekendtgørelsen. Efter erklæringsbekendtgørelsen skal revisionspåtegningen underskrives af den eller de revisorer, der er valgt til at udføre revisionen. Revisionsvirksomhedens navn og revisors navn, herunder om vedkommende er statsautoriseret revisor eller registreret revisor, skal tydeligt fremgå af påtegningen. Disse oplysninger skal dermed tydeligt fremgå for hver valgt revisors underskrift.

Det foreslåede *stk. 3, 2. pkt.* fastsætter, hvordan revisorerne skal forholde sig, hvis de ikke kan blive enige om konklusionen. I tilfælde af uenighed skal hver af revisorerne i et særskilt afsnit afgive sin egen konklusion, der tillige skal angive årsagen til uenigheden.

Når der er valgt flere revisorer til at udføre den lovpligtige revision, skal de så vidt muligt søge at opnå enighed om resultatet af den udførte revision. Revisorerne må herunder vurdere, hvorvidt udførelse af yderligere revisionshandling kan tilvejebringe det yderligere revisionsbevis, der er nødvendigt med henblik på at kunne opnå enighed om resultatet af revisionen. Der kan imidlertid opstå situationer, hvor revisorerne selv efter indhentelse af eventuelt yderligere revisionsbevis bedømmer det opnåede revisionsbevis forskelligt, og hvor det ikke er muligt at opnå enighed. Det fastsættes nu direkte i loven, at revisorerne i sådanne situationer skal afgive deres konklusion i hver sit afsnit i revisionspåtegningen.

Uenighed om konklusionen vil som udgangspunkt også have betydning for afsnittet om grundlaget for konklusionen, hvorfor det også vil være nødvendigt at udskille grundlaget for konklusionen og medtage i det særskilte afsnit.

Situationen med to valgte revisorer er ikke reguleret i de internationale standarder, men det fremgik af den tidligere nu ophævede danske revisionsstandard RS 635 om samarbejde mellem to valgte revisorer, at revisorerne som afslutning på revisionen skulle forsyne regnskabet med en fælles revisionspåtegning. Hvis revisorerne helt undtagelsesvist ikke kunne blive enige om konklusionen på revisionen og dermed om påtegningen, skulle revisorerne afgive hver deres påtegning. Det var et krav frem til 2005, at børnote-rede virksomheder og statslige aktieselskaber skulle have mindst to revisorer, og revisionsstandarden har været grundlaget for afgivelsen af revisionspåtegningen, ligesom den må antages at danne grundlag for gældende praksis for afgivelse af revisionspåtegninger ved flere valgte revisorer.

Den foreslåede bestemmelse ændrer således tidligere praksis, da flere valgte revisorer efter det foreslæ-

de stk. 2 altid skal afgive en fælles revisionspåtegning, uanset om de er enige om resultatet af revisionen eller ej.

Bestemmelsen foreskriver ikke, hvordan revisorerne fordeler arbejdet mellem sig. Det vil fortsat være overladt til de valgte revisorer eventuelt i dialog med den reviderede virksomhed.

Til nr. 26

Den gældende § 20 indeholder krav om, at revisor skal føre en revisionsprotokol ved udførelse af revision af regnskaber, herunder mindstekrav til indholdet af revisionsprotokollen. Revisionsprotokollen føres til hvergivers brug, typisk bestyrelsen, og revisionsudvalget, hvor et sådan er etableret.

Det foreslås at ophæve kravet om at føre en revisionsprotokol ved udførelse af revision.

Baggrunden for forslaget om ophævelse er, at kravet om at føre en revisionsprotokol ved revision af virksomheder af offentlig interesse (PIE-virksomheder) fremover er reguleret i artikel 11 i den nye forordning om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden og derfor ikke længere kan være reguleret i revisorloven. Efter forordningen skal revisionsprotokollen forelægges revisionsudvalget, men medlemslandene kan stille krav om, at protokollen også skal forelægges for den reviderede virksomheds bestyrelse eller tilsynsråd.

Den foreslåede nye affattelse af § 20 er en udmøntning af optionen i artikel 11, stk. 1, 2. pkt., hvorefter revisionsprotokollen også skal forelægges for en PIE-virksomheds bestyrelse eller tilsynsorgan. Revisionsprotokollen indeholder væsentlige oplysninger om virksomhedens regnskabsmæssige forhold m.v., som virksomhedens øverste ledelse bør have kendskab til.

Ophævelsen af kravet om førelse af en revisionsprotokol ved revision af årsregnskabet for andre virksomheder end PIE-virksomheder betyder ikke, at virksomhedens ledelse ikke længere vil få disse oplysninger. De internationale revisionsstandarder ISA 260 (kommunikation med den øverste ledelse) og ISA 265 (kommunikation om mangler i intern kontrol til den øverste ledelse og den daglige ledelse) pålægger revisor at kommunikere en række oplysninger til den reviderede virksomheds ledelse. Derudover pålægges revisor også en række kommunikationsforpligtelser i øvrige ISA'er. Oplysningskravene efter ISA 260 og 265 er i stor udstrækning sammenfaldende med kravene efter den gældende bestemmelse i § 20, stk. 3. Revisor vil derfor fortsat have pligt til at give den reviderede virksomheds ledelse en række informationer om revisionen.

Uanset ophævelsen af kravet om at føre en revisionsprotokol i andre virksomheder end PIE-virksomheder er der ikke noget til hinder for, at virksomhedens ledelse aftaler med revisor, at der skal føres en revisionsprotokol. Med lovforslaget gives således større valgfrihed ved, at det overlades til den enkelte virksomhed og revisor at aftale, hvad der passer bedst.

Kravet om at føre en revisionsprotokol ved revision af regnskaber for andre virksomheder end PIE-virksomheder har virkning fra lovens ikrafttræden. For igangværende revisioner må det derfor bero på en aftale mellem den reviderede virksomhed og revisor, hvorvidt der skal føres en revisionsprotokol.

For revision af PIE-virksomheder har ophævelsen først virkning for revision af årsregnskaber, hvis regnskabsår begynder ved lovens ikrafttræden eller senere. Baggrunden herfor er, at forordningens krav først får virkning for afgivelse af revisionsprotokol ved revision af årsregnskaber, hvis regnskabsår begynder efter forordningens ikrafttræden.

Vedrørende overgangsordningerne henvises nærmere til lovforslagets § 7 og bemærkningerne til forslaget.

Til nr. 27

Den gældende § 21, stk. 1, indeholder et krav om, at revisor i virksomheder af interesse for offentligheden (PIE-virksomheder), i en revisionsprotokol skal oplyse om levering af andre ydelser end revision

samt eventuelle foranstaltninger, der er iværksat for at mindske eventuelle trusler mod revisors uafhængighed. Disse oplysninger er ikke et krav efter forordningen. I den gældende § 21, stk. 2, bestemmes det desuden, at oplysninger om levering af andre ydelser end revision i modervirksomheder, der aflægger koncernregnskab, tillige skal gives for koncernen som helhed.

Efter forslaget foreslås § 21, stk. 1 og 2, ophævet, da kravene til indholdet i revisionsprotokollen ved revision af PIE-virksomheder nu fremgår af forordningen.

Bestemmelsen i § 21, stk. 3, der i den gældende lov definerer PIE-virksomheder, foreslås ophævet. Definitionen indsættes i stedet i en ny § 1 a, nr. 3, jf. lovforslagets § 1, nr. 6.

Til nr. 28

Det foreslås i § 22 om rapportering om økonomiske forbrydelser at indsætte et nyt *stk. 5* om, at stk. 1-4 ikke gælder ved revision af en virksomhed af interesse for offentligheden (PIE-virksomheder), som defineret i forslaget til en ny § 1 a.

Stk. 1-4 indeholder bestemmelser om, at revisor har underretningspligt over for ledelsen og Statsadvokaten for Særlig Økonomisk og International Kriminalitet, hvis revisor under udførelse af opgaver efter § 1, stk. 2 og 3, indser, at et eller flere medlemmer af virksomhedens ledelse begår eller har begået økonomiske forbrydelser i tilknytning til udførelsen af deres hverv.

Baggrunden herfor er, at den nye forordning om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden indeholder et tilsvarende krav og derfor fremover vil gælde ved revision af sådanne virksomheder.

Efter forordningens artikel 7 skal revisor således underrette virksomheden, hvis revisor har mistanke om eller rimelig grund til at mene, at der kan opstå eller er opstået uregelmæssigheder, herunder svig, med hensyn til den reviderede virksomheds regnskaber. Revisor skal endvidere underrette de relevante myndigheder, hvis virksomheden ikke undersøger sagen. Den relevante myndighed er i Danmark Statsadvokaten for Særlig Økonomisk og International Kriminalitet.

Rapporteringspligten efter forordningen gælder ikke kun forbrydelser begået af ledelsen, ligesom rapporteringspligten allerede indtræder, når revisor får mistanke om eller har rimelig grund til at formode, at der kan opstå eller er opstået uregelmæssigheder, herunder svig med hensyn til den reviderede virksomheds regnskaber.

Når revisor udfører andre opgaver end revision for en PIE-virksomhed, er revisor omfattet af pligterne i stk. 1-4 og ikke af forordningens bestemmelse.

Til nr. 29

Den gældende § 23, stk. 2-5, i revisorloven angiver koncernrevisors ansvar i forbindelse med koncernrevisors dokumentation af revisionsarbejde udført af andre revisorer til brug for koncernrevisionen. Koncernrevisors ansvar følger endvidere af regnskabslovgivningen.

I 8. selskabsdirektivs artikel 27 er fastsat regler for nogle forhold vedrørende lovpligtig revision af koncernregnskaber. I ændringsdirektivet er artikel 27 blevet suppleret med, at koncernrevisor skal evaluere det revisionsarbejde, der er udført af andre revisorer, samt at koncernrevisor skal indhente et skriftligt samtykke fra andre revisorer om, at de vil videregive relevant materiale under udførelsen af revisionen som betingelse for, at koncernrevisor kan anvende vedkommendes arbejde.

Det foreslåede § 23, *stk. 2*, gennemfører den ændrede formulering af artikel 27, hvorefter koncernrevisor skal evaluere det revisionsarbejde, der er udført af andre revisorer. Det er således tilføjet, at koncernrevisor – udover at dokumentere den gennemgang, der er foretaget af det revisionsarbejde, som er udført af andre revisorer – også skal dokumentere den vurdering, der er foretaget.

Bestemmelsen specificerer således koncernrevisors pligt til at foretage en evaluering af datterselskabs-

revisors arbejde. Der er alene tale om en præcisering som følge af den ændrede ordlyd af artikel 27, idet kravet om, at revisor skal evaluere datterselskabsrevisors revisionsarbejde, også er indeholdt i revisors forpligtigelse efter revisorlovens § 23, stk. 1, om udarbejdelsen af arbejdsrapporter. Kravet er ligeledes indeholdt i revisorlovens § 23, stk. 2, hvorefter koncernrevisors arbejdsrapporter tillige skal dokumentere den gennemgang, der er foretaget af det revisionsarbejde, som er udført af andre revisorer med henblik på koncernrevisionen. Koncernrevisor kan ikke have foretaget en gennemgang af det revisionsarbejde, der er udført af andre revisorer med henblik på koncernrevisionen efter ISA 600 uden, at der heri også ligger en evaluering af arbejdet.

Som noget nyt er der i den foreslåede § 23, stk. 2, 2. *pkt.*, indsat et krav om, at koncernrevisors arbejdsrapporter tillige skal dokumentere andre revisorerers samtykke til videregivelse af relevant dokumentation vedrørende revisionsarbejdet under udførelsen af koncernrevisionen. Affattelsen gennemfører det ændrede krav i artikel 27, hvorefter koncernrevisor skal indhente skriftligt samtykke fra andre revisorer til, at denne videregiver relevant materiale under udførelsen af revisionen, som betingelse for, at koncernrevisor kan anvende andre revisorerers arbejde.

Koncernrevisor skal således indhente samtykke fra datterselskabsrevisor til, at datterselskabsrevisor vil videregive den nødvendige dokumentation, når koncernrevisor skal udføre koncernrevisionen. Gives samtykket ikke, må koncernrevisor ikke anvende den pågældende revisors arbejde. Med den nye bestemmelse om indhentelse af samtykke er der således sket en tidsmæssig fremrykning af koncernrevisors kontakt til datterselskabers revisor, idet et sådan samtykke giver mening, hvis det indhentes forinden koncernrevisor påbegynder koncernrevisionen.

Til nr. 30

Som nævnt i bemærkningerne til lovforslagets § 1, nr. 29, angiver den gældende § 23, stk. 2-5, i revisorloven revisors dokumentationsforpligtelser i forbindelse med revision af koncerner.

Som noget nyt er der ved ændringsdirektivets affattelse af artikel 27, stk. 2, indsat en forpligtigelse for koncernrevisor til at træffe passende foranstaltninger og underrette den kompetente myndighed, såfremt revisor er forhindret i at gennemgå og vurdere det revisionsarbejde, som er udført af andre revisorer med henblik på koncernrevisionen.

Det foreslås derfor, at der i revisorlovens § 23 indsættes et nyt *stk.* 3, hvoraf disse pligter fremgår. Bestemmelsen gælder for alle koncernrevisioner, uanset hvor datterselskaber er revideret.

For det første foreslås det, at koncernrevisor skal træffe passende foranstaltninger, såfremt revisor er forhindret i at gennemgå og vurdere revisionsarbejdet vedrørende en dattervirksomhed. Det skal af koncernrevisors dokumentation fremgå, hvori hindringerne består, samt at koncernrevisor har truffet de fornødne foranstaltninger. Sådanne foranstaltninger omfatter, hvor det er relevant, at koncernrevisoren selv udfører eller lader udføre yderligere lovpligtigt revisionsarbejde i den relevante dattervirksomhed.

For det andet foreslås det, at koncernrevisor skal underrette Erhvervsstyrelsen om den manglende adgang til revisionsarbejdet vedrørende en dattervirksomhed. Det skal af koncernrevisors dokumentation fremgå, at en sådan henvendelse er sket.

Til nr. 31 og 32

De foreslåede ændringer er alene en konsekvens af, at der indsættes et nyt *stk.* 3, jf. forslagets § 1, nr. 30.

Til nr. 33

Efter den gældende bestemmelse i § 24, stk. 1, skal revisor være uafhængig under udførelse af erklæringsopgaver med sikkerhed og må ikke være involveret i virksomhedens beslutningstagen. Bestemmelsen gennemførte dagældende artikel 22, stk. 1, i 8. selskabsdirektiv.

Ved ændringsdirektivets artikel 1, nr. 14, ændres artikel 22, stk. 1. Ændringen indebærer bl.a., at personkredsen, der er omfattet af det generelle krav om uafhængighed, udvides til også at omfatte revisionsvirksomheden samt enhver fysisk person, der har mulighed for at påvirke resultatet af revisionen. Som noget nyt fastsættes endvidere den periode, hvor kravet om uafhængighed skal være opfyldt.

Det foreslås, at § 24, stk. 1, affattes på ny, således at personkredsen bringes i overensstemmelse med direktivet, og at fastlæggelsen af den periode, hvor kravet om uafhængighed er krævet, indarbejdes i bestemmelsen.

Den foreslåede § 24, stk. 1, 1. pkt., udvides, så det generelle krav om uafhængighed også gælder for revisionsvirksomheden og andre personer i revisionsvirksomheden, der er tilknyttet opgaven eller kontrollerer dennes udførelse. Det fremgår af afsnit 2 i Erhvervsstyrelsens vejledning af 24. marts 2009 om uafhængighedsbekendtgørelsen, at de personer, der indgår i kommandokæden i en revisionsvirksomhed eller anses for at kontrollere opgavens udførelse, omfatter alle personer med ansvar for tilsyn, ledelse, vederlag eller andre kontrolfunktioner over for enten revisionspartneren eller andre personer involveret i udførelsen af opgaven på nationalt, regionalt eller globalt niveau. Bestemmelsen gælder som hidtil ved enhver erklæringsopgave med sikkerhed.

I den foreslåede § 24, stk. 1, 2. pkt., fastlægges, at uafhængighed er krævet både i opgaveperioden og den periode, regnskabet eller det forhold, hvorom der skal afgives erklæring, dækker. Efter den foreslåede § 24, stk. 1, 3. pkt., begynder opgaveperioden ved påbegyndelse af udførelse af erklæringsopgaven og ophører, når erklæringen er afgivet. Ved en revisionsopgave skal revisor derfor være uafhængig i perioden, der ligger mellem begyndelsen af det regnskabsår, der revideres, og til revisor afgiver sin revisionspåtegning på regnskabet. Hvis der er tale om en revisionsopgave af tilbagevendende karakter, ophører opgaveperioden ved en meddelelse fra revisor eller kunden om, at revisionsaftalen er ophørt eller ved afgivelsen af den sidste revisionspåtegning afhængig af, hvilken periode, der indtræffer senest.

Bestemmelsen svarer til de krav, der er fastsat i afsnit 290.30 og 291.30 i de etiske regler, som er udgivet af FSR – danske revisorer. Bestemmelsen vil derfor blive fortolket med udgangspunkt i de etiske regler for revisorer.

De etiske reglers afsnit 290.31 og 290.32 (revisions- og reviewopgaver) samt 291.31 og 291.32 (andre erklæringsopgaver med sikkerhed) indeholder mere detaljerede regler om det forhold, hvor en virksomhed bliver revisionskunde i løbet af eller efter den periode, som dækkes af det regnskab, revisor skal afgive en revisionspåtegning om, herunder stillingtagen til trusler mod uafhængigheden som f.eks. økonomiske eller forretningsmæssige forbindelser forud for accept af opgaven og tidligere ydelser leveret til kunden. Hvis revisor inden valget som revisor har leveret ydelser, som det ikke vil være tilladt at levere efter valget som revisor, stiller de etiske regler krav om anvendelse af sikkerhedsforanstaltninger, der reducerer truslen mod uafhængigheden til et acceptabelt niveau.

Hvis revisors uafhængighed efter anvendelsen af sikkerhedsforanstaltninger fortsat er i fare, skal revisor afstå fra opgaven, jf. § 24, stk. 3.

Efter artikel 5 i forordningen må en revisor ikke levere ikke tilladte ydelser til en virksomhed af interesse for offentligheden i den periode, der ligger mellem begyndelsen af den reviderede periode og afgivelsen af revisionspåtegningen. For visse ydelser gælder forbuddet også for det regnskabsår, der ligger forud for det regnskabsår, der skal revideres. Levering af ikke tilladte ydelser efter forordningen vil aldrig kunne afhjælpes ved anvendelsen af sikkerhedsforanstaltninger.

Der henvises i øvrigt til forslaget § 1, nr. 17, og bemærkningerne hertil vedrørende accept og fortsættelse af opgaven.

Til nr. 34

Den gældende § 24, stk. 2, 1.pkt., indeholder en overordnet beskrivelse af en række situationer, hvor en revisor ikke er uafhængig og derfor ikke må udføre opgaver, som omfattet af revisorlovens § 1, stk. 2.

Der er alene foreslået en sproglig tilpasning i *stk. 2, 1. pkt.*, hvor begrebet økonomisk forhold ændres til økonomisk interesse. Herved bringes begrebet i overensstemmelse med begrebets anvendelse i lovbetragtninger og bekendtgørelse om uafhængighed.

1. pkt. omhandler de uafhængighedstruende situationer, som revisor skal være opmærksom på, både forinden en opgave påbegyndes og under udførelsen af en opgave. De enkelte uafhængighedstruende situationer er nærmere udmøntet i bekendtgørelse om uafhængighed. Det er en betingelse, at der er tale om forhold, der for en velinformeret tredjemand kan vække tvivl om revisors uafhængighed. Begrebet en velinformeret tredjemand skal som hidtil forstås som en person, der forudsættes at have den fornødne indsigt i omstændighederne omkring en konkret erklæringsopgave til at kunne foretage en vurdering af forholdene.

Bestemmelsen omhandler forhold, hvor der er en direkte eller indirekte økonomisk interesse mellem revisor og den virksomhed, som opgaven skal udføres for. Begrebet økonomisk interesse omfatter bl.a. ejerinteresser i form af aktier, anpartar, gældsbreve, ansvarlig lånekapital samt gælds- eller kautionforpligtelser o. lign. Den direkte økonomiske interesse er absolut, således at den skal forstås som nogen som helst form for økonomisk interesse. Ved vurderingen af den indirekte økonomiske interesse indgår der et væsentlighedskriterium. Den indirekte økonomiske interesse kan således være så uvæsentlig, at den ikke vil udgøre nogen reel trussel mod revisors uafhængighed. Som eksempel herpå kan nævnes medejerskab via større investeringsforeninger eller via pensionsopsparing gennem en pensionskasse, der har anbragt en del af sine midler i aktier. Sådanne situationer er ikke omfattet. Dette er i overensstemmelse med EU-henstillingen om revisorerers uafhængighed.

Betydningen af ordene direkte eller indirekte er uændret og omfatter situationer, hvor revisor selv er indehaver af f.eks. en aktiepost, eller hvor revisor ejer en sådan gennem (med)ejerskab af et andet selskab, en forening eller lignende.

Normalt vil det ikke være vanskeligt for revisor og revisionsvirksomheden at sikre sig, at der ikke forekommer ejerinteresser af en art som omtalt foran i den virksomhed, opgaven skal udføres for, idet der er krav om, at revisionsvirksomheden har et kvalitetsstyringssystem. Imidlertid kan udefra kommende begivenheder betyde, at revisor selv eller et medlem af revisionsteamet f.eks. via arv eller gave eller ved fusion erhverver sig en finansiell interesse i virksomheden, som vil udgøre en væsentlig trussel mod revisors uafhængighed. Kommer revisor uforvarende i en sådan situation, foreskriver EU-henstillingen, at den finansielle interesse skal afhændes snarest muligt og senest én måned efter, at revisor har fået kendskab til forholdet. Sker dette ikke, må revisor afstå fra at udføre opgaven. I den mellemliggende periode skal revisor træffe bedst mulige sikkerhedsforanstaltninger for at sikre uafhængigheden, herunder udelukkelse af den person, der har erhvervet interessen, fra at deltage i beslutninger vedrørende opgaven. Det samme gælder, hvis der f.eks. på grund af insiderregler, er retlige hindringer for en sådan afhændelse.

Tilsvarende kan der - trods interne retningslinjer om oplysning og rapportering om bl.a. familiemæssige forbindelser, der kan true uafhængigheden - utilsigtet opstå trusler mod revisors uafhængighed, som den ikke indså eller burde have indset. I sådanne situationer skal revisor, når vedkommende bliver opmærksom på truslen, straks iværksætte lignende foranstaltninger som nævnt foran.

I sådanne utilsigtede situationer er det vigtigt, at der i revisionsvirksomheden er fastlagt procedurer, som sikrer, at medarbejderne omgående giver meddelelse om sådanne trusler, og at der træffes de fornødne sikkerhedsforanstaltninger til at imødegå dem, herunder afhændelse af eventuelle ejerinteresser eller fjernelse af den pågældende medarbejder fra opgaven.

Også forretningsmæssige forbindelser mellem revisionsvirksomheden og den virksomhed, en opgave skal udføres for, kan være af betydning for uafhængigheden. Det gælder f.eks., hvis revisor eller andre

personer i revisionsvirksomheden eller dens netværk, der er knyttet til opgaven eller kontrollerer dens udførelse, har en kommerciel eller finansiel interesse i den virksomhed, opgaven vedrører. Bestemmelsen hindrer dog ikke revisor i at udføre sin opgave, hvis den forretningsmæssige forbindelse udøves inden for begge parter normale virksomhed og på almindelige forretningsmæssige vilkår, og hvis den i øvrigt ikke har et så betydeligt omfang, at den udgør en trussel mod uafhængigheden. At købe varer hos kunden på favorable vilkår kan ikke betragtes som normal virksomhed, med mindre fordelene er uvæsentlig.

Forbuddet mod ansættelse i den virksomhed, for hvilken en opgave udføres, omfatter enhver form for beskæftigelse for virksomheden, herunder som medlem af direktionen eller bestyrelsen, udstationering og eventuel dobbeltbeskæftigelse, dvs. beskæftigelse i både revisionsvirksomheden og hos kunden. Tilsvarende gælder, hvis vedkommende er beskæftiget i en virksomhed, der er tilknyttet den virksomhed, for hvilken opgaven udføres.

Revisor vil være afskåret fra at udføre en opgave som omhandlet i revisorlovens § 1, stk. 2, for en virksomhed, som har en direkte eller væsentlig indirekte økonomisk interesse i den revisionsvirksomhed, hvortil revisor er knyttet. Det samme gælder, hvis virksomheden har ret til at udpege medlemmer til revisionsvirksomhedens bestyrelse eller til bestyrelsen i revisionsvirksomhedens modervirksomhed.

Til nr. 35 og 36

Efter den gældende bestemmelse i § 24, stk. 4, 1. pkt., må revisor ikke udføre erklæringsopgaver med sikkerhed for en virksomhed af interesse for offentligheden (PIE-virksomhed), hvis der er tale om selvrevision eller egeninteresse. Efter § 24, stk. 4, 2. pkt., må en revisor, der underskriver revisionspåtegningen på et regnskab for en PIE-virksomhed, ikke påtage sig en ledende stilling i den pågældende virksomhed, før 2 år efter at vedkommende er fratrukket som revisor.

§ 24, stk. 4, 1. pkt., gennemførte artikel 22, stk. 2, 2. afsnit, i 8. selskabsdirektiv. Ved ændringsdirektivets artikel 1, nr. 14, er artiklen blev ændret, og bestemmelsen i 8. selskabsdirektivets artikel 22, stk. 2, 2. afsnit, er udgået. Bestemmelsen er blevet erstattet af artikel 5 i forordningen, der indeholder en liste over ydelser, som revisor ikke må levere til PIE-virksomheder. Forordningen gælder umiddelbart i medlemslandene.

§ 24, stk. 4, 2. pkt., gennemførte artikel 42, stk. 3, i 8. selskabsdirektiv. Ved ændringsdirektivets artikel 1, nr. 32, er artikel 42 udgået. Bestemmelsen er erstattet af en ny artikel 22a, der udvider personkredsen, der er omfattet af forbuddet, ligesom den nye artikel også gælder i forhold til andre virksomheder end PIE-virksomheder.

Det foreslås på denne baggrund, at § 24, stk. 4, ophæves, og at forbuddet mod at tage ansættelse hos en revisionskunde gennemføres i en ny § 24 c, jf. lovforslagets § 1, nr. 40.

I § 24, stk. 5, der bliver stk. 4, foreslås det at ophæve 2. pkt., som en konsekvens af ophævelsen af § 24, stk. 4, 1. pkt. Der er således ikke behov for at kunne fastsætte regler om selvrevision og egeninteresse i forbindelse med revision af PIE-virksomheder, idet sådanne situationer nu er reguleret direkte i artikel 5 i forordningen, jf. ovenfor.

Til nr. 37

Efter den gældende § 24, stk. 6, 1. pkt., skal revisionsvirksomheden opstille retningslinjer, der sikrer, at revisor, inden vedkommende påtager sig en opgave, tager stilling til, om der foreligger omstændigheder, som for en velinformeret tredjemand kan vække tvivl om vedkommendes uafhængighed.

Ved ændringsdirektivets artikel 1, nr. 16, indføres artikel 22b om krav til accept og fortsættelse af en revisionsopgave, herunder krav om, at revisor skal vurdere og dokumentere sin uafhængighed og trusler mod uafhængigheden. Bestemmelsen gennemføres i en ny § 15 a, jf. lovforslagets § 1, nr. 17, hvis indhold er lig med § 24, stk. 6, 1. pkt.

Det foreslås derfor, at den gældende bestemmelse i § 24, stk. 6, 1. pkt., ophæves. Bestemmelsen foreslås i stedet indsat i § 1, nr. 17 (den nye § 15 a) sammen med de øvrige krav til accept og fortsættelse af en revisionsopgave, men tilpasses ordlyden i ændringsdirektivet.

Til nr. 38

Der er tale om en sproglig korrektion som følge af, at det gældende 1. pkt. i § 24, stk. 6, der bliver stk. 5, ophæves, jf. lovforslagets § 1, nr. 37.

Til nr. 39

Efter ændringsdirektivets artikel 1, nr. 14, litra d, indføres et nyt stk. 6 i 8. selskabsdirektivs artikel 22 om uafhængighed. Bestemmelsen omhandler kravene til revisor, hvis den reviderede virksomhed i regnskabsperioden overtages af, fusionerer med eller overtager en anden virksomhed. Revisor skal efter artikel 22, stk. 6, 1. afsnit, identificere og evaluere alle aktuelle eller nylige interesser eller relationer, herunder levering af andre ydelser end revision til den pågældende virksomhed, som under hensyntagen til tilgængelige sikkerhedsforanstaltninger kan bringe revisors uafhængighed og evne til af fortsætte revisionen i fare.

Efter artikel 22, stk. 6, 2. afsnit, skal revisor hurtigst mulig og senest inden for tre måneder træffe foranstaltninger til at bringe interesser og relationer, der kan true uafhængigheden, til ophør og om muligt vedtage sikkerhedsforanstaltninger for at minimere eventuelle trusler mod uafhængigheden som følge af disse interesser.

Det foreslås, at den nye artikel 22, stk. 6, i 8. selskabsdirektiv gennemføres i § 24, der omhandler uafhængighed.

Det foreslåede *stk. 6* gennemfører artikel 22, stk. 6, 1. afsnit, i 8. selskabsdirektiv. Den foreslåede lovtekst lægger sig tæt op af ordlyden i direktivet og gælder i overensstemmelse med direktivet kun ved revision.

Bestemmelsen svarer til afsnit 290.33 i de etiske regler, som er udgivet af FSR – danske revisorer.

Det foreslåede *stk. 7* gennemfører artikel 22, stk. 6, 2. afsnit, i 8. selskabsdirektiv. Efter bestemmelsen skal revisor hurtigst mulig og senest inden for tre måneder træffe alle nødvendige foranstaltninger til at afslutte nuværende interesser og relationer, der kompromitterer revisors uafhængighed. Revisor skal endvidere anvende sikkerhedsforanstaltninger for at mindske eventuelle trusler mod uafhængigheden som følge af de i stk. 6 identificerede forhold.

Fristen på tre måneder regnes fra datoen for ikrafttrædelsen af overtagelsen eller fusionen.

De etiske regler for revisorer indeholder i afsnit 290.34-290.38 mere detaljerede regler om revisors afslutning af tidligere og nuværende interesser og relationer og om anvendelse af sikkerhedsforanstaltninger mod eventuelle trusler mod uafhængigheden.

Efter de etiske regler skal revisor afbryde interesser og forbindelser senest inden for seks måneder, hvor direktivet og lovforslaget kræver, at de skal være afsluttet efter senest tre måneder. Bortset fra denne forskel vil bestemmelsen i stk. 7 blive fortolket med udgangspunkt i de etiske regler.

Til nr. 40

Til § 24 a

Ifølge den nye forordnings artikel 5, stk. 1, må revisor ikke levere en række ikke-revisionsydelser til en revisionskunde, der er defineret som en virksomhed af interesse for offentligheden (PIE-virksomhed). De ikke tilladte ydelser omfatter bl.a. visse skatteydelser, vurderingsydelser m.v.

Forordningens artikel 5, stk. 3, giver mulighed for, at medlemslandene kan tillade levering af visse skat-

teydelser og vurderingsydelser. En sådan tilladelse er betinget af, at ydelserne kun har mindre indvirkning på regnskabet, at skønnet over indvirkningen er veldokumenteret og forklaret i revisionsprotokollen, og at de generelle uafhængighedsprincipper er overholdt.

Forslaget til § 24 a udnytter denne option.

Det foreslåede *stk. 1* nævner de ydelser, som en revisor uanset forbuddet i forordningens artikel 5, stk. 1, kan levere til en revisionskunde. Der er tale om skatteydelser relateret til udarbejdelse af skatteblanketter, udpegelse af offentlige tilskud og skatteincitament, bistand i forbindelse med skattekontroller og beregning af direkte og indirekte skatter og udskudt skat samt skatterådgivning. Endvidere tillades vurderingsydelser, herunder vurderinger i forbindelse med aktuarydelser og støtte til retssager.

Det foreslåede *stk. 2* angiver de betingelser, der skal være opfyldt, for at ydelser omfattet af *stk. 1* kan udføres. Betingelserne er, at opgaverne hver for sig eller samlet ikke har nogen eller kun har en uvæsentlig indvirkning på de reviderede regnskaber, at skønnet over indvirkningen på de reviderede regnskaber er veldokumenteret og forklaret i revisionsprotokollen, og at revisor og revisionsvirksomheden opfylder uafhængighedsprincipperne i § 24.

Det vil bero på en nærmere vurdering, med hensyn til hvornår opgaverne hver for sig eller samlet ikke har nogen eller kun har en uvæsentlig indvirkning på de reviderede regnskaber. Denne vurdering vil kunne tage udgangspunkt i de principper, revisor anvender ved fastlæggelse af væsentlighed i henhold til ISA 320 om væsentlighed ved planlægning og udførelse af en revision.

Til § 24 b

Artikel 4, stk. 2, i den nye forordning medfører en begrænsning med hensyn til revisors levering af ikke-revisionsydelser, hvis en revisionsvirksomhed i tre på hinanden følgende år har udført ikke-revisionsydelser til den reviderede PIE-virksomhed, dens modervirksomhed eller de virksomheder, den kontrollerer. Honoraret for sådanne ikke-revisionsydelser begrænses til 70 pct. af det gennemsnitlige revisionshonorar, der de seneste tre år er betalt for revisionen af den reviderede virksomhed, og når, det er relevant, af dens modervirksomhed og de virksomheder, den kontrollerer, samt for revisionen af koncernregnskabet.

Forslaget til § 24 b udnytter en mulighed i forordningen, hvorefter det nationalt kan bestemmes, at en kompetent myndighed på anmodning af revisor eller en revisionsvirksomhed undtagelsesvist kan tillade, at revisoren eller revisionsvirksomheden fritages for kravet i en periode på højst to regnskabsår.

Efter *stk. 1* kan Erhvervsstyrelsen undtagelsesvist fritage for begrænsningen i forordningens artikel 4, stk. 2, efter begrundet ansøgning fra vedkommende revisor eller revisionsvirksomhed. Fritagelsen er tænkt forbeholdt enkeltstående tilfælde. Der kan f.eks. være tale om tilfælde, hvor revisors manglende deltagelse i udførelsen af en opgave ellers ville medføre væsentlig skade for virksomheden.

Efter *stk. 2* kan en fritagelse højst gives for to regnskabsår.

Til § 24 c

Der foreslås en ny § 24 c, der indskrænker revisorer og medarbejderes adgang til at tage ansættelse hos en revisionskunde. Efter den gældende lov gælder alene et forbud mod, at den eller de revisorer, der underskriver revisionspåtegningen i en PIE-virksomhed, må tage ansættelse hos revisionskunden før to år efter, at revisor er fratrukket som revisor. Den foreslåede bestemmelse omfatter også revision af andre kunder end PIE-virksomheder, ligesom den også omfatter andre revisorer, der har deltaget i revisionen eller kontrolleret dennes udførelse.

Den foreslåede bestemmelse gennemfører ændringsdirektivets artikel 1, nr. 15, hvor der i 8. selskabsdirektiv indsættes en ny artikel 22a om reviderede virksomheders ansættelse af tidligere revisorer eller af revisorer eller revisionsfirmaers ansatte.

Bestemmelsen har til formål at imødegå truslen om, at kunden kunne have haft indflydelse på den på-

gældende revisor eller andre personer, der kan påvirke resultatet af revisionen under udførelsen af den foregående revisionsopgave for virksomheden.

Efter det foreslåede *stk. 1, 1. pkt.*, indføres en generel karenperiode på et år for de underskrivende revisorer, før de kan tage ansættelse hos en revisionskunde. Det præciseres i *stk. 1, 2. pkt.*, at bestemmelsen ikke gælder, hvis revisor har udført revisionen af årsregnskabet efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder, jf. årsregnskabslovens § 135, stk. 1.

Det foreslåede *stk. 1, 3. pkt.*, fastsætter en karenperiode på to år for de underskrivende revisorer i PIE-virksomheder, hvilket er en videreførelse af den gældende § 24, stk. 4, 2. pkt., der ophæves, jf. lovforslagets § 1, nr. 35.

Efter det foreslåede *stk. 2* fastsættes en karenperioden på et år for andre revisorer, der er tilknyttet revisionsvirksomheden, og som direkte har deltaget i revisionen. Karenperioden for denne personkreds er den samme, uanset om det vedrører revision af en virksomhed af offentlig interesse eller en anden virksomhed.

Bestemmelsen gælder kun for personer, der er godkendt som revisorer. Karenperioden gælder således ikke for andre medarbejdere i revisionsvirksomheden.

Karenperioden gælder således for godkendte revisorer, som er medlem af det opgaveteam, der er udpeget til at udføre revisionen. Ved afgrænsningen af personer, der er medlem af opgaveteamet, kan henvises til den internationale revisionsstandard ISA 220 om kvalitetsstyring ved revision af skaber. Det fremgår af det forklarende og vejledende materiale til standarden, at en person, der anvender sin ekspertise på et specialiseret område indenfor regnskab eller revision og udfører revisionshandlinger på opgaven, betragtes som en del af opgaveteamet. Det gælder dog ikke, hvis den pågældende persons deltagelse i opgaven alene består i en konsultation.

Som det er tilfældet med den gældende § 24, stk. 4, 2. pkt., omhandler bestemmelsen alene de situationer, hvor revisorerne har været beskæftiget med en revisionsopgave. Erklæring om udvidet gennemgang og andre erklæringsopgaver med sikkerhed for virksomheden er således ikke omfattet af forbuddet.

Tilsidesætter en revisor bestemmelsen i § 24 c, stk. 1 eller 2, kan tilsidesættelsen indbringes for Revisornævnet i tilfælde, hvor forseelsen må anses for begået i forbindelse med pågældendes afgivelse af revisionspåtegning, jf. stk. 1, eller hvor forseelsen må anses for begået i forbindelse med pågældende revisors tilknytning til revisionsopgaven, jf. stk. 2. I sådanne tilfælde vil en forseelse være omfattet af Revisornævnets kompetence efter lovens § 43, stk. 3.

I andre tilfælde kan en tilsidesættelse af § 24 c straffes med bøde, jf. § 54, stk. 1, som foreslået affattet ved forslaget § 1, nr. 106, f.eks. hvor revisor - efter at være fratruddet som revisor – indenfor et henholdsvis to år efter sin fratreden som revisor indgår aftale om at påtage sig en ledende stilling i den omhandlede virksomhed eller bliver medlem af dens bestyrelse, tilsynsorgan eller revisionsudvalg.

Til nr. 41

Efter den gældende bestemmelse i § 25 skal den revisor, der underskriver revisionspåtegningen i årsrapporten for en virksomhed af interesse for offentligheden, udskiftes efter 7 år (partnerrotation).

Direktivbestemmelsen om partnerrotation er blevet ophævet ved ændringsdirektivets artikel 1, nr. 32. Reglerne om partnerrotation er i stedet flyttet til artikel 17, stk. 7, i den nye forordning om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden, som gælder direkte i medlemslandene.

Det foreslås derfor at ophæve § 25 om partnerrotation.

Til nr. 42

Efter de gældende regler i revisorlovens § 26 må en revisor ikke i hvert af 5 på hinanden følgende regn-

skabsår have en større andel af sin omsætning end 20 pct. hos samme kunde. Hvis der foreligger særlige omstændigheder, kan Erhvervsstyrelsen undtage herfra. Bestemmelsen gælder i forhold til alle kunder.

Efter artikel 4, stk. 3, i den nye forordning om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden indføres nu et tilsvarende krav, dog således at der indføres en begrænsning på 15 pct. over 3 år, og at bestemmelsen kun gælder i forhold til kunder, der falder ind under definitionen af virksomheder af offentlig interesse (PIE-virksomheder). Forordningen gælder direkte i medlemslandene.

Det foreslås, at *stk. 1* ophæves, så der fremover alene gælder en begrænsning ved revision af PIE-virksomheder.

Revisor skal dog ved vurderingen af sin uafhængighed i medfør af § 24 fortsat være opmærksom på, hvor stor andel af vedkommendes omsætning, der genereres af en enkelt revisionskunde, der ikke er en PIE-virksomhed i henhold til forordningen.

Det fremgår således af internationale retningslinjer for revisors etiske adfærd, som på dansk er udgivet af FSR – danske revisorer, at når det totale honorar fra en revisionskunde udgør en stor del af revisionsvirksomhedens samlede honorarer, skaber afhængigheden af den pågældende revisionskunde og bekymring for at miste kunden en egeninteresse og intimideringstrussel. Betydeligheden af truslen afhænger af faktorer som:

- Revisionsvirksomhedens driftsmæssige struktur.
- Om revisionsvirksomheden er veletableret eller nystartet.
- Revisionskundens betydning, kvantitativ og/eller kvalitativ, for revisionsvirksomheden.

Revisor skal vurdere truslen og iværksætte eventuelle sikkerhedsforanstaltninger med henblik på at reducere truslen til et acceptabelt niveau. Sådanne sikkerhedsforanstaltninger kan f.eks. være

- at reducere afhængigheden af den pågældende kunde,
- at få foretaget en ekstern kvalitetssikring af revisionsopgaven, eller
- konsultere en tredjemand om centrale revisionsmæssige vurderinger.

Derudover foreligger EU-Kommissionens henstilling af 16. maj 2002 om revisors uafhængighed i EU (2002/590/EF), som fortsat er gældende.

Det fremgår af henstillingens afsnit 8.2. om sammenhæng mellem det samlede honorar og samlede indtægter, at det skønnes, at der foreligger en finansiell afhængighed, hvis de samlede honorarer (både inden og uden for revisionen), som revisionsvirksomheden modtager fra samme revisionskunde og dennes tilknyttede virksomheder, udgør en urimelig høj procentdel af de samlede indtægter i en periode på 5 år.

Revisor kan derfor lade de etiske regler og henstillingen indgå i sin vurdering af, hvorvidt honoraret fra en revisionskunde har en sådan størrelse, at det kan være en trussel mod revisors uafhængighed efter lovens § 24, stk. 1.

Revisor skal, jf. den foreslåede nye bestemmelse i § 15 a, vurdere og dokumentere truslen mod uafhængigheden, som følge af honorarets størrelse i forhold til den samlede omsætning, og de sikkerhedsforanstaltninger, der er truffet for at imødegå truslen.

Til nr. 43

Det foreslås i *stk. 3*, der bliver til *stk. 2*, at *stk. 2* ændres til *stk. 1*.

Der er alene tale om en konsekvensændring som følge af forslaget § 1, nr. 42, hvorefter det gældende *stk. 1* ophæves.

Til nr. 44

Efter den gældende bestemmelse i § 27 skal revisionsvirksomheder, der udfører erklæringsopgaver med sikkerhed for virksomheder af offentlig interesse, årligt offentliggøre en rapport om gennemsigtighed.

Det foreslås at ophæve kapitel 5 om rapport om gennemsigtighed, da kravet er ophævet i 8. selskabsdi-

rektiv og i stedet indsat i artikel 13 i den nye forordning om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden. Kravene til og offentliggørelse af en rapport om gennemsigtighed følger derfor fremover af forordningen og gælder alene for revisionsvirksomheder, der udfører lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden.

Til nr. 45

Den gældende overskrift til kapitel 6 er Kvalitetsstyring og kvalitetskontrol.

Ved ændringsdirektivets artikel 1, nr. 18, indsættes artikel 24 a, som indfører krav til revisionsvirksomheders interne organisation.

Det foreslås derfor, at overskriften til kapitel 6 ændres, så den også omfatter intern organisation, da ændringsdirektivets artikel 24 a foreslås indsat i kapitel 6 i lovens § 28, jf. forslaget § 1, nr. 46.

Til nr. 46

Den gældende § 28, stk. 1, fastslår, at revisionsvirksomheden skal have et kvalitetsstyringssystem og skal kunne dokumentere anvendelsen heraf. Efter den gældende stk. 2 kan Erhvervsstyrelsen fastsætte regler om indholdet af kvalitetsstyringssystemet og dokumentationen for dets anvendelse. Bemyndigelsen hertil er i dag ikke udnyttet. Kvalitetskontrollen af kvalitetsstyringssystemet udføres i dag med udgangspunkt i den internationale standard om kvalitetsstyring (ISQC 1). Det fremgår af § 33, stk. 1, nr. 2, i bekendtgørelse nr. 985 af 11. september 2014 om kvalitetskontrol og Revisortilsynets virksomhed, at revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem skal leve op til god kvalitetsstyringsskik. God kvalitetsstyringsskik udfyldes af de internationale gældende standarder, herunder ISQC 1, som den har udviklet sig siden 2004 ved indførelse af den lovpligtige kvalitetskontrol og Revisornævnets bedømmelse af sager vedrørende revisionsvirksomhedernes kvalitetsstyring.

Ved ændringsdirektivets artikel 1, nr. 18, indsættes artikel 24a, som indfører en række detaljerede krav til en revisionsvirksomheds interne organisation. Formålet med kravene er at forhindre eventuelle trusler mod revisionsvirksomhedens og revisors uafhængighed og objektivitet samt sikre kvaliteten, integriteten og grundigheden ved udførelsen af en opgave.

Det foreslås derfor, at § 28 affattes på ny, som en rammebestemmelse, så det overordnede krav om, at en revisionsvirksomhed skal have en intern organisation, herunder et kvalitetsstyringssystem fremgår direkte af loven. De mere detaljerede krav til en revisionsvirksomheds interne organisation, herunder kvalitetsstyringssystemet foreslås udmøntet i en bekendtgørelse.

God kvalitetsstyringsskik gælder ved udførelse af alle erklæringsopgaver med sikkerhed, dvs. både ved revision og afgivelse af andre erklæringer med sikkerhed, herunder f.eks. udvidet gennemgang efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard. Efter forslaget vil krav til revisionsvirksomhedens interne organisation, herunder kvalitetsstyringssystemet gælde for alle erklæringer med sikkerhed, hvilket er i overensstemmelse med ISQC 1, som finder anvendelse ved udførelse af revision og review af regnskaber, andre erklæringer med sikkerhed og beslægtede opgaver.

Det foreslås, at *stk. 1, 1. pkt.*, udvides, så kravet om, at en revisionsvirksomhed skal have en intern organisation, indsættes udover det gældende krav om, at revisionsvirksomheden skal have et kvalitetsstyringssystem. Det foreslås, at det i *stk. 1, 2. pkt.*, fastsættes, at revisionsvirksomheden som led i opfyldelsen af kravene om intern organisation skal tage højde for virksomhedens størrelse og driftsmæssige karakteristika, og om den er en del af et netværk.

I den foreslåede affattelse af § 28, *stk. 2*, fastsættes, at revisionsvirksomheden skal kunne dokumentere opfyldelsen af kravene om intern organisation, herunder dokumentation for kvalitetsstyringssystemet og anvendelsen heraf.

Det foreslås i et nyt *stk. 3*, at Erhvervsstyrelsen kan fastsætte regler om intern organisation og om ind-

holdet af kvalitetsstyringssystemet samt dokumentationen for dets anvendelse. Denne hjemmel har for kvalitetsstyringssystemet hidtil været indeholdt i den gældende stk. 2, som i dag er uudnyttet. Hjemmelen i den foreslåede stk. 3 foreslås som nævnt udnyttet i en bekendtgørelse, hvor de nærmere krav til revisionsvirksomhedens interne organisation vil blive fastsat.

Kravene til revisionsvirksomhedens interne organisation foreslås udmøntet med en direktivkonform ordlyd, og det forventes, at der vil blive fastsat krav for at forhindre eventuelle trusler mod revisionsvirksomhedens og revisors uafhængighed og objektivitet samt krav, der skal sikre, at revisionsvirksomheden har en sund administrativ og regnskabsmæssig praksis, interne kvalitetsstyringsmekanismer, effektive procedurer til risikovurdering og effektive kontrol- og sikkerhedsforanstaltninger for informationsbehandlingssystemer. Endvidere er det et krav efter ændringsdirektivet, at der skal fastsættes krav til revisionsvirksomhedens aflønningspolitik, herunder overskudsdeling.

Det forventes, at den foreslåede bekendtgørelse også skal indeholde minimumskrav til kvalitetsstyringssystemet, som udover at indeholde de overordnede elementer til et kvalitetsstyringssystem – ledelsesansvar for kvalitet i virksomheden, relevante etiske krav, accept og fortsættelse af klientforhold og specifikke opgaver, menneskelige ressourcer, opgavens udførelse og overvågning - som fremgår af ISQC 1, også vil indeholde nye krav til revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem. Herved sikres det, at revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem skal leve op til krav, som forventes fastsat i bekendtgørelsen. Samtidig vil det blive fastslået, at de internationale standarder, herunder ISQC1, fortsat udfylder begrebet god revisor- og kvalitetsstyringsskik. De internationale standarder, herunder ISQC 1 vil som hidtil indgå i vurderingen af, hvorvidt revisionsvirksomheden har etableret, implementeret og anvendt et kvalitetsstyringssystem. Herudover indfører ændringsdirektivet bl.a. krav til revisor og andre tilknyttet udførelse af opgaven om, at de skal besidde de nødvendige kompetencer og færdigheder til at udføre opgaven korrekt. Det foreslås endvidere, at der fastsættes krav om coaching, tilsyn og kontrol med revisors og andre personer tilknyttet opgavens aktiviteter samt outsourcing af opgaver til tredjemand. Dertil forventes det, at bekendtgørelsen skal indeholde krav til revisionsvirksomhedens overvågning af dens interne organisation og kvalitetsstyringssystemet.

Det forventes, at ændringsdirektivets mulighed for at fastsætte lempeligere regler ved revision af små virksomheder udnyttes i bekendtgørelsen. For revisionsvirksomheder, der udelukkende afgiver erklæringer vedrørende små virksomheder, forventes det, at der kan anvendes mere uformelle metoder, herunder mindre omfattende dokumentation og kommunikation, når disse revisionsvirksomheder skal dokumentere opfyldelsen af kravene til intern organisation og dokumentere og kommunikere politikker og procedurer til virksomhedens ansatte, såsom notater, tjeklister og formularer.

Herudover forventes det, at enkelte krav ikke finder anvendelse for revisionsvirksomheder, som kun har én tilknyttet revisor, og som ikke har ansatte, der deltager i udførelse af opgaver. Typisk vil det kunne være en enkeltmandsvirksomhed, som har én sekretær ansat eller f.eks. et holdingselskab, hvori der ikke er drift, men hvor holdingselskabet alene er det selskab, som stifter driftsselskabet.

Vedrørende overgangsordning til de nye krav til revisionsvirksomhedens interne organisation henvises til lovforslagets § 7, stk. 2.

Til nr. 47

Den gældende lovgivning indeholder ikke krav til revisionsvirksomheden om, at den skal have en ordning, hvor dens medarbejdere via en særlig kanal kan indberette faktiske eller potentielle overtrædelser af den revisionsretlige regulering.

Det følger dog af ISQC 1, afsnit 55, at revisionsvirksomhederne skal etablere klart definerede kanaler, som revisionsvirksomhedens personale kan benytte til at fremføre sådanne anliggender. En revisionsvirksomhed skal følge persondataloven samt Datatilsynets retningslinjer og praksis på området for etablering af en såkaldt whistleblowerordning.

Ved ændringsdirektivets artikel 1, nr. 25, indsættes artikel 30e, der indfører krav til revisionsvirksomheden om en sådan ordning.

Det foreslås derfor, at der indsættes en ny bestemmelse i loven, § 28 a, som indeholder krav om, at en revisionsvirksomhed som led i sit kvalitetsstyringssystem skal have en ordning, hvor dens ansatte via en særlig kanal kan indberette overtrædelser eller potentielle overtrædelser af den revisionsretlige regulering. Indberetning kan foretages af revisor og andre ansatte, herunder direktionen, medlemmer af bestyrelsen og tilsynsrådet.

Kravet om, at der skal være en særlig kanal, hvor revisionsvirksomhedens ansatte kan indberette potentielle eller faktiske overtrædelser af den revisionsretlige regulering, skal forstås således, at ordningen skal etableres og administreres i overensstemmelse med persondataloven, herunder at der som udgangspunkt skal foretages anmeldelse efter reglerne i persondatalovens § 48, stk. 1. Det er dog forudsat, at revisionsvirksomheden behandler personoplysninger omfattet af persondatalovens §§ 7 eller 8. Endvidere skal Datatilsynets tilladelse indhentes, forinden behandlingen iværksættes, jf. persondatalovens § 50, stk. 1, nr. 1.

Der gælder alene et krav om, at kanalen skal bestå af en intern ordning. Det betyder, at ordningen er begrænset til, at ansatte som minimum skal kunne indberette potentielle eller faktiske overtrædelser af den revisionsretlige regulering. Indberetning om overtrædelse af f.eks. straffeloven (f.eks. i form af underslæb, bedrageri m.v.) omfattes derfor ikke af bestemmelsens anvendelsesområde. Der kan indberettes om alvorlige såvel som mindre alvorlige forseelser. Der kan ligeledes indberettes om overtrædelser, som ikke er af afgørende betydning for revisionsvirksomheden som helhed. Det kan f.eks. være tilfælde, som alene kan medføre et påbud eller en påtale fra Erhvervsstyrelsen. Muligheden for indberetning af mindre alvorlige forseelser udgør en fravigelse af Datatilsynets almindelige praksis på området, men er et krav i henhold til ændringsdirektivet.

Den revisionsretlige regulering omfatter den til enhver tid gældende revisorlovgivning, herunder revisorloven og bekendtgørelser udstedt i medfør heraf samt den til enhver tid direkte gældende EU-retlige regulering på revisionsområdet, herunder forordninger m.v. For love, som både Erhvervsstyrelsen og andre myndigheder fører tilsyn med, omfattes den eller de bestemmelser, som andre fører tilsyn med, ikke af lovforslaget. Den til enhver tid gældende lovgivning fremgår af Retsinformation og EU-tidende.

En revisionsvirksomhed skal allerede nu følge persondataloven samt Datatilsynets retningslinjer og praksis på området for etablering af whistleblowerordninger. Bortset fra den ovenfor beskrevne fravigelse af Datatilsynets praksis vedrørende hvilke forhold, der kan indberettes om, tilsigter lovforslaget ikke en ændring af den eksisterende regulering på persondataområder. På tilsvarende måde hører tilladelse til behandling af personoplysninger i forbindelse med en virksomheds whistleblowerordning samt tilsyn hermed fortsat under Datatilsynets kompetence.

Ordningen efter det foreslåede *stk. 1* skal være indrettet således, at indberetninger om en virksomheds overtrædelse eller potentielle overtrædelse af den revisionsretlige regulering skal kunne foretages anonymt.

At indberetninger skal kunne foretages anonymt, indebærer, at den, der indberetter en overtrædelse, kan gøre dette fuldstændigt anonymt f.eks. via en løsning på virksomhedens intranet, hvor der kan indsendes indberetninger uden angivelse af navn, uden mulighed for sporing af computerens IP-adresse og lignende. Indberetningerne bør som udgangspunkt alene være tilgængelige for den afdeling eller medarbejder, som behandler indberetningerne. Dette vil eksempelvis kunne være den kvalitetssikringsansvarlige. Anonyme henvendelser til en whistleblowerordning kan svække mulighederne for at bevise, at der er sket forskelsbehandling som følge af indberetningen, da kravet om anonymitet medfører, at virksomheden i tilfælde af anonyme indberetninger ikke ved, hvem der har indgivet indberetningen. Det er imidlertid vigtigt at sikre, at de ansatte, der anvender ordningen, kan være fuldstændig anonyme, idet det kan være svært for en ansat at beslutte at indberette en overtrædelse til virksomheden, hvis det ikke kan ske anonymt. En ansat kan

eksempelvis være bange for at miste sit arbejde, imens andre ansatte kan føle, at de har handlet illoyalt overfor en kollega eller overfor revisionsvirksomheden.

En overtrædelse eller en potentiel overtrædelse af den revisionsretlige regulering omfatter enhver overtrædelse eller potentiel overtrædelse, også selvom forpligtelsen ikke kan henføres til en enkelt person, men eksempelvis skyldes en grundlæggende systemfejl i revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem. Der vil tillige kunne blive indberettet om overtrædelser, der skyldes undladelser. Hvis en revisionsvirksomhed har valgt at outsource en del af de forpligtelser, der påhviler revisionsvirksomheden eller revisor, til en ekstern virksomhed, vil de ansatte i revisionsvirksomheden også kunne indberette til revisionsvirksomhedens whistleblowerordning om manglende efterlevelse af forpligtelserne, som sker hos den eksterne virksomhed. Ansatte hos den eksterne virksomhed vil kunne indberette overtrædelser til Erhvervsstyrelsen.

En revisionsvirksomhed kan outsource en whistleblowerordning til en ekstern leverandør. Revisionsvirksomheden kan imidlertid ikke fraskrive sig sine forpligtelser efter lovgivningen, og virksomheder, der benytter sig af outsourcing, er således fortsat ansvarlig for, at ordningerne lever op til lovgivningens krav. En virksomhed, som varetager, administrerer eller på anden måde håndterer en ordning på vegne af en revisionsvirksomhed, skal være opmærksom på anden særlovgivning, der kan være til hinder herfor. En virksomhed, der varetager, administrerer eller på anden måde håndterer en ordning på vegne af en revisionsvirksomhed, skal endvidere også være opmærksom på eventuelle lovbestemte oplysningsforpligtelser efter f.eks. hvidvaskloven, etc., som revisionsvirksomhederne kan være underlagt, idet nærværende lovforslag ikke har til hensigt at ændre herpå.

Ansattes, herunder direktionens indberetning til ordningen, vil ikke være i strid med § 132 i selskabsloven om bl.a. direktionsmedlemmers videregivelse af oplysninger, som de under udøvelsen af deres hverv har fået kendskab til. Dette gælder tillige i tilfælde, hvor ordningen er outsourcet til en ekstern leverandør.

Den foreslåede *stk. 2* følger ikke direkte af ændringsdirektivet, men det følger af ISQC1, afsnit 55, at revisionsvirksomhederne skal etablere klart definerede kanaler, som revisionsvirksomhedens personale kan benytte til at indberette faktiske eller potentielle overtrædelser af den revisionsretlige regulering. Endvidere skal det være muligt for de ansatte at stå frem uden frygt for repressalier.

Det foreslås derfor, at en revisionsvirksomhed ikke må udsætte ansatte for ufordelagtig behandling eller ufordelagtige følger som følge af, at den ansatte har indberettet overtrædelser eller potentielle overtrædelser af den revisionsretlige regulering til en whistleblowerordning i virksomheden.

Indberetning omfatter bl.a. enhver anmeldelse til en revisionsvirksomheds whistleblowerordning omhandlende overtrædelser eller potentielle overtrædelser af den revisionsretlige regulering.

Som udgangspunkt er alle former for ufordelagtig behandling omfattet. Ufordelagtig behandling kan foruden afskedigelse, f.eks. være degradering, forflyttelse, chikane eller lignende.

Det er en forudsætning for bestemmelsens anvendelsesområde, at den ansatte har indberettet en overtrædelse eller en potentiel overtrædelse af den revisionsretlige regulering til revisionsvirksomhedens whistleblowerordning, og det er en forudsætning, at der er årsagssammenhæng mellem den ufordelagtige behandling eller ufordelagtige følger og det forhold, at den ansatte har indberettet en overtrædelse til revisionsvirksomhedens whistleblowerordning. Som udgangspunkt er alle former for ufordelagtig behandling eller ufordelagtige følger omfattet. At der skal foreligge årsagssammenhæng medfører bl.a., at bestemmelsen alene finder anvendelse i forbindelse med ufordelagtig behandling eller ufordelagtige følger, som besluttet efter, at den ansatte har indberettet en virksomheds overtrædelse eller potentielle overtrædelse af den revisionsretlige regulering til en revisionsvirksomheds whistleblowerordning.

Det foreslåede *stk. 3* fastslår, at bestemmelsen i *stk. 1* ikke finder anvendelse for revisionsvirksomheder, som udelukkende har én tilknyttet revisor, og som ikke har ansatte, der deltager i udførelsen af revisionen. Typisk vil det kunne være en enkeltmandsvirksomhed, som har én sekretær ansat eller et holdingselskab,

som ikke er driftsselskabet men alene det selskab, som stifter driftsselskabet. Endvidere foreslås det, at bestemmelsen heller ikke finder anvendelse for revisionsvirksomheder, der udelukkende beskæftiger sig med andre opgaver end revision af regnskaber.

Vedrørende overgangsordning henvises nærmere til lovforslagets § 7, stk. 2, og bemærkningerne hertil.

Til nr. 48

Revisorlovens § 29 omhandler revisorer og revisionsvirksomheders pligt til at have et kvalitetsstyringssystem samt til at underkaste sig kvalitetskontrol.

Som følge af ændringen af organiseringen af det offentlige tilsyn, hvorefter kvalitetskontrollen fremover udføres af Erhvervsstyrelsen fremfor Revisortilsynet, ændres ordlyden i *stk. 1*. Der henvises til bemærkningerne til den foreslåede § 34, stk. 3, jf. forslaget § 1, nr. 60.

Til nr. 49

Forslaget til ændring af § 29, *stk. 2*, er en konsekvensændring af forslaget § 1, nr. 47 om indsættelse af ny § 28 a.

Til nr. 50

Den gældende § 29 stk. 3, vedrører udvælgelse af revisionsvirksomheder til kvalitetskontrol. Der skal som minimum gennemføres en kvalitetskontrol hvert sjette år. I revisionsvirksomheder, der udfører revision af regnskaber aflagt af virksomheder af interesse for offentligheden (PIE-virksomheder), skal der dog som minimum udføres kvalitetskontrol hvert tredje år.

Udvælgelse til kvalitetskontrol vil som hidtil tage udgangspunkt i den enkelte revisionsvirksomhed, der er registreret i Erhvervsstyrelsens register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder. Pligten til at underkaste sig kvalitetskontrol omfatter som hidtil alle godkendte revisionsvirksomheder og revisorer.

I henhold til ændringsdirektivs artikel 29, stk. 1, litra h, skal kvalitetskontroller udføres på grundlag af en risikoanalyse. For revisorer og revisionsvirksomheder, der udfører lovpligtig revision som defineret i artikel 2, nr. 1), litra a), skal den endvidere ske hvert sjette år.

Forslaget til *stk. 3* er formuleret, så den afspejler de nye udvælgelseskriterier i direktivet og forordningen. Der er ikke som hidtil en fast cyklus, inden for hvilken samtlige revisionsvirksomheder skal have gennemgået en kvalitetskontrol.

I henhold til *stk. 3, 1. pkt.*, skal revisionsvirksomheder, der reviderer regnskaber aflagt af mellemstore og store virksomheder, gennemgå en kvalitetskontrol minimum hvert 6. år. Revisionsvirksomheder, der udelukkende afgiver erklæringer efter § 1, stk. 2, for små virksomheder, skal i henhold til *stk. 3, 2. pkt.*, alene udtages på baggrund af en risikoanalyse. Det vil i praksis betyde, at der for de revisionsvirksomheder, der betjener mindre kunder, kan gå mere end seks år mellem udtagelsen til kvalitetskontrol. Det vil samtidig betyde, at såfremt der er faglige grunde herfor, kan en revisionsvirksomhed blive udtaget til kvalitetskontrol hyppigere. Dette gælder for udtagelsen af samtlige revisionsvirksomheder uanset størrelsen på de virksomheder, som de afgiver erklæringer efter § 1, stk. 2, for. Erhvervsstyrelsen fastlægger de risikofaktorer, der danner grundlaget for udvælgelse af revisionsvirksomheder til kvalitetskontrol, jf. bemærkningerne til den foreslåede § 34, jf. forslaget § 1, nr. 56-62.

Forslaget til *stk. 3, 3. pkt.*, henviser til forordningens artikel 26, nr. 2 litra a) og b). Det følger heraf, at kvalitetskontrollen af revisorer og revisionsvirksomheder, der udfører revision af PIE-virksomheder, skal udføres mindst hvert tredje år for de virksomheder, der er defineret i artikel 2, nr. 17) og 18) i ændringsdirektivet (store PIE-virksomheder). I andre tilfælde end de i litra a) omhandlede (små og mellemstore PIE-virksomheder) mindst hver sjette år.

Hidtil har alle revisionsvirksomheder, der udfører revision af regnskaber aflagt af PIE-virksomheder,

været kategoriseret ens i forhold til hyppigheden af kvalitetskontrollen (minimum hvert tredje år), mens forordningen skelner mellem små, mellemstore og store virksomheder, som defineret i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2013/43/EU.

Til nr. 51

Stk. 4 ændres som konsekvens af ændringen af organiseringen af det offentlige tilsyn og svarer med mindre ændringer til den gældende lovs § 29, stk. 4. Bestemmelsen fastlægger den kontrollerede virksomheds pligter i forhold til Erhvervsstyrelsen – fremfor Revisortilsynet - og kvalitetskontrollanten, herunder pligten til at give adgang til de arbejdsoplysninger og den dokumentation, som skal danne grundlaget for kvalitetskontrollen.

Til nr. 52

Stk. 5 er en ny bestemmelse. Efter de gældende regler, er de revisionsvirksomheder, der er godkendt efter den gældende revisorlovs § 13, uanset deres hjemland, underlagt fuldt tilsyn efter de danske regler. Det vil sige, at enhver revisionsvirksomhed, der er registreret i Erhvervsstyrelsens register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder, er underlagt kvalitetskontrol.

I henhold til ændringsdirektivets artikel 34, stk. 1, 2. led, er der imidlertid indført en begrænsning af omfanget af det tilsyn, der kan pålægges en revisionsvirksomhed, der er godkendt til at udføre revision i et andet EU- eller EØS-land. Det følger af artikel 34, stk. 1, 2. led, at revisionsvirksomheder, der er godkendt i en medlemsstat, og som yder revisionsydelser i en anden medlemsstat, i henhold til artikel 3a, skal underlægges kvalitetskontrol i hjemlandet og tilsyn i værtsmedlemsstaten med alle revisioner, der er udført der.

I stk. 5 foreslås det, at EU-/EØS-revisionsvirksomheder, der er registreret i overensstemmelse med den foreslåede bestemmelse til lovens § 13 a, alene har pligt til at underkaste sig kvalitetskontrol af erklæringer afgivet her i landet, og som er omfattet af lovens § 1, stk. 2. Disse virksomheder er således ikke underlagt kvalitetskontrol af kvalitetsstyringssystemet, der ellers følger af § 29, stk. 2. Denne del af kvalitetskontrollen foretages af den kompetente myndighed i revisionsvirksomhedens hjemland.

Til nr. 53

§ 31 vedrører en virksomheds forpligtelse til at etablere et revisionsudvalg, dets sammensætning og opgaver.

Ændringsdirektivet og forordningen medfører, at alle virksomheder af interesse for offentligheden (PIE-virksomheder) skal etablere et revisionsudvalg i modsætning til tidligere, hvor alene virksomheder, der havde værdipapirer optage til handel på et reguleret marked, og finansielle virksomheder under tilsyn af Finanstilsynet skulle etablere et revisionsudvalg. Det hidtidige krav om, at mindst et medlem skal være uafhængigt og have kvalifikationer inden for regnskabsvæsen og/eller revision, er ændret til, at mindst et medlem skal have kvalifikationer inden for regnskabsvæsen og/eller revision, og at revisionsudvalgets medlemmer samlet set skal have kompetencer af relevans for den reviderede virksomhed.

Ændringsdirektivet viderefører mulighederne for, at mindre virksomheder kan lade revisionsudvalgets funktioner udøve af hele bestyrelsen eller hele tilsynsorganet. Bestemmelsen herom fremgik tidligere af direktivets artikel 41, men er nu placeret i artikel 39, der viderefører muligheden for, at investeringsforeninger og virksomheder, som er dattervirksomheder, hvis modervirksomheden er omfattet af krav om etablering af revisionsudvalg, ikke er forpligtet til at etablere et revisionsudvalg. Muligheden er udvidet med alternative investeringsfonde og visse andre virksomheder, herunder penge- og realkreditinstitutter, der bl.a. opfylder betingelser om, at deres ejerandele ikke er børsnoterede. Ved ændringsdirektivet er revisionsudvalgets opgaver desuden præciseret og udvidet.

På baggrund heraf foreslås § 31 affattet på ny.

Stk. 1, omhandler etablering og sammensætningen af revisionsudvalget. *1. pkt.* præciserer, at forpligtelsen til at etablere et revisionsudvalg påhviler - med mindre andet følger af stk. 4, 5, 7 og 8 - virksomheder, der er defineret som PIE-virksomheder, jf. § 1 a, stk. 1, nr. 3 (forslagets § 1, nr. 6). Forpligtelsen til at etablere et revisionsudvalg omfatter således virksomheder, som har kapitalandele, gældsinstrumenter eller andre værdipairer optaget til handel på et reguleret marked i et EU-land eller et EØS-land, og finansielle virksomheder, jf. § 5, stk. 1, nr. 1, litra a, b og e, i lov om finansiell virksomhed, det vil sige pengeinstitutter, realkreditinstitutter og forsikringselskaber.

2. pkt. fastsætter, at udvalgets medlemmer skal bestå af medlemmer af virksomhedens øverste ledelsesorgan eller personer, der på virksomhedens generalforsamling eller tilsvarende organ vælges til at være medlem af revisionsudvalget. For virksomheder, der ikke har en bestyrelse, gælder reglerne om revisionsudvalg for det organ, der på tilsvarende vis varetager den overordnede ledelse af virksomheden. Udvalget kan bestå udelukkende af medlemmer, der ikke er medlem af virksomhedens øverste ledelsesorgan, hvilket er en ændring i forhold til den gældende bestemmelse i 2. pkt., der bestemmer, at medlemmerne af revisionsudvalget skal være medlem af virksomhedens tilsynsråd eller bestyrelse. Udvalgets formand kan efter forslaget, om det ønskes, vælges direkte på virksomhedens generalforsamling.

I *3. pkt.* bestemmes det, at flertallet af udvalgets medlemmer skal være uafhængige af virksomheden, medmindre udvalget alene udgøres af medlemmer af virksomhedens øverste ledelsesorgan. Dette er et krav efter direktivets artikel 39, stk. 1, 4. afsnit. Der er tale om en ændring sammenlignet med den nuværende bestemmelse, hvorefter blot ét medlem skal være uafhængigt men samtidig have kvalifikationer indenfor regnskabsvæsen eller revision. Med hensyn til begrebet uafhængighed skal dette forstås som hidtil. Der kan således tages udgangspunkt i EU-Kommissionens henstilling (2005/162/EF) om den rolle, der spilles af menige bestyrelsesmedlemmer og medlemmer af tilsynsorganer i børsnoterede selskaber, og om udvalg nedsat i bestyrelsen/ledelsesorganet (EUT L 52 af 25. februar 2005, side 51). Ifølge denne EU-henstilling betragtes pågældende f.eks. *ikke* som uafhængig, hvis pågældende:

- er - eller inden for de seneste 5 år har været - direktør/ledende medarbejder i selskabet eller et associeret selskab,
- er direktør i et selskab, hvor der er krydsende bestyrelsesrepræsentation med selskabet,
- har modtaget større vederlag fra selskabet eller et associeret selskab i anden egenskab end som menigt bestyrelsesmedlem,
- repræsenterer en kontrollerende aktionærs interesser,
- er i nær familie med personer, som ikke betragtes som uafhængige,
- er eller inden for de seneste 3 år har været ansat eller partner hos ekstern revisor,
- 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.

Ved vurderingen af, hvorvidt et medlem af revisionsudvalget kan anses for at være uafhængigt, skal der tages hensyn til de særlige danske forhold, herunder det danske ledessystem, hvor der f.eks. for kapital-selskaber er en lovfæstet adskillelse mellem bestyrelse og direktion og et forbud mod, at en direktør kan vælges som bestyrelsesformand.

Henstillingens sondring mellem menige og ledende bestyrelsesmedlemmer er en sondring mellem medlemmer, der samtidigt er direktører i virksomheden, og medlemmer, der ikke er direktører. Sondringens formål i henstillingen er at understrege, at medlemmer af bestyrelsen, som samtidigt er direktører i virksomheden, ikke kan opfylde kravet om uafhængighed.

Denne sondring i henstillingen får ingen betydning i relation til revisionsudvalg, idet medlemmer af virksomhedens direktion som nævnt helt er afskåret fra deltagelsen i revisionsudvalg, jf. reglerne i 8. direktiv.

Medarbejdervalgte bestyrelsesmedlemmer er som ansatte i virksomheden ikke uafhængige og kan derfor ikke kvalificere sig som uafhængigt medlem af revisionsudvalget.

I forhold til henstillingens krav til uafhængigheden vil det således i relation til bedømmelsen af et medlems uafhængighed være afgørende, at pågældende ikke er medlem af direktionen og ikke er ansat i eller har været ansat i virksomheden inden for de sidste 5 år.

I 4. pkt. bestemmes det, at mindst ét medlem skal have kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision, hvilket er et krav efter artikel 39, stk. 1, 2. afsnit. Med hensyn til dette krav gælder det, at kvalifikationer skal sikre, at der er mindst et medlem af revisionsudvalget, der kan medvirke til, at revisionsudvalget kan udfylde de opgaver, som også fremgår af ændringsdirektivets affattelse af artikel 39, stk. 6, jf. herved den foreslåede affattelse af stk. 3. Kvalifikationerne skal således være tilstrækkelige til, at der i revisionsudvalget kan foretages en selvstændig vurdering af de opgaver, der er opregnet i stk. 3 med hensyn til revisionsudvalgets opgaver i relation til, om virksomhedens regnskabsaflæggelse, interne kontrol, risikostyring og lovpligtige revision er tilrettelagt og gennemført på en hensigtsmæssig måde set i forhold til virksomhedens og eventuelt koncernens størrelse og kompleksitet. Endvidere skal kvalifikationerne være tilstrækkelige til at kunne vurdere den eksterne revisions uafhængighed. Kvalifikationerne kan være opnået gennem særlig uddannelse, gennem vedkommendes nuværende eller tidligere ledelsesfunktioner eller gennem deltagelse i revisionsudvalgsarbejde

5. pkt. angiver, at revisionsudvalgets medlemmer samlet set skal have kompetencer af relevans for virksomhedens sektor, hvilket er et krav efter direktivets artikel 39, stk. 1, 3. afsnit.

Det er den øverste ledelses ansvar at søge revisionsudvalget sammensat i overensstemmelse med 2. - 5. pkt.

Det foreslås i *stk. 2*, at medlemmer af revisionsudvalget, der ikke er medlemmer af det øverste ledelsesorgan, men er valgt direkte af virksomhedens generalforsamling eller tilsvarende organ, under udførelse af deres hverv i revisionsudvalget skal være omfattet af samme regulering, som gælder for medlemmer af revisionsudvalget, der tillige er medlem af virksomhedens øverste ledelsesorgan. Herved sikres der i enhver henseende en jævnbyrdig retsstilling mellem medlemmerne af revisionsudvalget, uanset om de pågældende medlemmer tillige er medlem af selskabets øverste ledelsesorgan, eller de pågældende er valgt til medlem af virksomhedens revisionsudvalg af generalforsamlingen eller tilsvarende organ. Bestemmelsen er ny og har baggrund i, at revisionsudvalget, jf. stk. 1, kan bestå (også) af personer, der ikke er medlem af virksomhedens øverste ledelsesorgan.

Forslaget betyder, at de medlemmer af revisionsudvalget, der er valgt direkte af virksomhedens generalforsamling eller andet tilsvarende organ, i varetagelsen af deres hverv er underlagt bestemmelser, der skal sikre, at de ikke disponerer således, at dispositionen er åbenbart egnet til at skaffe andre en utilbørlig fordel på virksomhedens interessenters eller virksomhedens bekostning. Det betyder endvidere, at sådanne medlemmer skal afstå fra at deltage i behandling af spørgsmål, hvis de pågældende enten direkte eller indirekte har en væsentlig interesse, som kan være stridende mod virksomhedens, ligesom de er underlagt de tavshedsregler, der gælder for medlemmer af virksomhedens øverste ledelsesorgan, hvorefter de ikke uberettiget må videregive, hvad de under udøvelse af deres hverv har fået kendskab til.

Endelig indebærer forslaget, at medlemmer af revisionsudvalget, der er valgt direkte af virksomhedens generalforsamling eller andet tilsvarende organ, efter almindelige erstatningsretlige regler er pligtige at erstatte en eventuel skade, som de pågældende under udførelsen af deres hverv forsætligt eller uagtsomt har tilføjet virksomheden.

Virksomhedens eventuelle forretningsorden bør tilpasses, således at der er fastlagt ensartede bestemmelser, der sidestiller medlemmer af revisionsudvalget, hvad enten de pågældende er valgt direkte på af generalforsamlingen eller tillige er medlem af virksomhedens bestyrelse eller tilsynsorgan.

I henhold til artikel 39, stk. 6, i ændringsdirektivet til 8. selskabsdirektiv berører revisionsudvalgets opgaver ikke det ansvar, der påhviler medlemmer af bestyrelsen, direktionen eller andre medlemmer ud-

nævnt af den reviderede virksomheds generalforsamling. Bestemmelsen er en videreførelse af den tidligere artikel 41, stk. 2.

Det øverste ledelsesorgan bevarer således som hidtil det fulde ansvar for de beslutninger, der er forberedt i et ledelsesudvalg som f.eks. revisionsudvalget. Revisionsudvalget forbereder - som andre ledelsesudvalg - opgavevaretagelsen forud for en behandling i det øverste ledelsesorgan. Dog påhviler der revisionsudvalget en særlig handlepligt for så vidt angår stk. 3, nr. 2, i forhold til virksomhedens daglige ledelse, ligesom revisionsudvalget efter artikel 5, stk. 4, i den nye forordning om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden skal godkende levering af tilladte ikke-revisionsydelser fra revisor m.v.

Det er således det øverste ledelsesorgan, der træffer endelige afgørelser eller disponerer på grundlag af bl.a. revisionsudvalgets indstillinger, f.eks. hvad angår aflæggelse af årsrapport eller andre opgaver, der er henlagt til revisionsudvalgets behandling og efterfølgende indstilling til det øverste ledelsesorgan. Det er ligeledes det øverste ledelsesorgans ansvar, at årsrapporten er udarbejdet i overensstemmelse med lovgivningens krav, virksomhedens vedtægter og eventuelle yderligere aftaler og øvrige forhold omkring varetagelse af revisionsopgaverne i den forbindelse. Det er derfor vigtigt, at det øverste ledelsesorgan modtager al nødvendig information, der sikrer, at det øverste ledelsesorgan er i stand til at varetage sin funktion og ansvar på et forsvarlig oplyst grundlag.

I *stk. 3* er minimumskravene til revisionsudvalgets opgaver opregnet. Der er tale om en videreførelse af opgaverne nævnt i den gældende § 31, stk. 2, hvorefter udvalgets opgaver som minimum er at overvåge regnskabsaflæggelsesprocessen, at overvåge, om virksomhedens interne kontrolsystem, eventuelle interne revision og risikostyringssystemer fungerer effektivt, at overvåge den lovpligtige revision af årsregnskabet m.v. og at overvåge og kontrollere revisors uafhængighed, jf. lovens § 24, herunder særlig leveringen af yderligere tjenesteydelser til virksomheden. De her nævnte opgaver fremgår nu af *stk. 3, nr. 2-5*, idet der dog er foretaget en række præciseringer heraf. Udvalgets opgaver er suppleret med de opgaver, som artikel 39, stk. 6, angiver og præciserer. Det drejer sig om underretning af det øverste ledelsesorgan med hensyn til resultatet af revisionen, herunder regnskabsaflæggelsesprocessen, jf. *stk. 3, nr. 1*, ligesom udvalget efter *stk. 3, nr. 6*, har ansvaret for proceduren for udvælgelse og indstilling af valg af revisor som angivet i forordningens artikel 16. Samlet set er der tale om en udvidelse og præcisering af revisionsudvalgets opgaver. Udover de i *stk. 3* nævnte opgaver kan det konkret besluttes, at revisionsudvalget kan udføre andre opgaver.

Stk. 4 er en videreførelse af den gældende § 31, stk. 4. PIE-virksomheder kan efter bestemmelsen i stedet for at etablere et revisionsudvalg vælge at lade revisionsudvalgets funktioner udøve af det samlede øverste ledelsesorgan. Dette forudsætter, at ingen bestyrelsesmedlemmer samtidig er medlem af direktionen, og at mindst ét bestyrelsesmedlem har kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision. I lighed med, hvad der gælder efter *stk. 1*, hvor der etableres et revisionsudvalg alene bestående af medlemmer af bestyrelsen/tilsynsrådet, er der således ikke krav om uafhængighed. Danske virksomheder er typisk mindre end virksomhederne i mange andre EU medlemsstater. Nogle vil finde det hensigtsmæssigt at etablere et revisionsudvalg, mens andre vil mene, at det er bedst, at den samlede bestyrelse i stedet intensiverer mødeaktiviteten i de tilfælde, hvor der er behov herfor, f.eks. fordi en regnskabsaflæggelse forestår.

Bestemmelsen gennemfører ændringsdirektivets affattelse af artikel 39, stk. 4, hvorefter medlemsstaterne kan vedtage, at bestemmelserne om revisionsudvalg ikke finder anvendelse på PIE-virksomheder, som allerede har et organ med funktioner, der svarer til et revisionsudvalgs funktioner, og som er nedsat og arbejder i henhold til gældende bestemmelser i den medlemsstat, hvor den virksomhed, der skal revideres, er registreret. I så tilfælde oplyser den pågældende virksomhed i årsrapporten, at der gøres brug af undtagelsen, jf. det foreslåede *stk. 6*.

Stk. 5 er en videreførelse af den gældende § 31, stk. 5, hvorefter en virksomhed, der er forpligtet til at

etablere et revisionsudvalg, kan lade udvalgets funktioner udøve af det samlede øverste ledelsesorgan, hvis formanden for bestyrelsen ikke er medlem af direktionen, ligesom virksomheden i to på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet ikke må overskride to af størrelseskriterierne vedrørende antal heltidsbeskæftigede medarbejdere (250), balance (43 mio. EUR) eller nettoomsætning (50 mio. EUR). At formanden ikke må være medlem af bestyrelsen har kun betydning for andre virksomheder end kapital-selskaber, da bestyrelsesformanden i et dansk kapital-selskab, hvis aktier er optaget til handel på et reguleret marked, ikke kan være et medlem af direktionen, jf. selskabslovens § 114.

Kravene til, at de mindre virksomheder kan anvende undtagelsesmuligheden i stk. 5, er lempeligere end kravene i stk. 4. Dette skyldes, at der i stk. 5 ikke er forbud mod, at bestyrelsesmedlemmer samtidig må indgå i direktionen, og at der ikke stilles krav om, at mindst ét bestyrelsesmedlem skal være både uafhængigt og have kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision.

Undtagelsen i stk. 5 til at lade bestyrelsen udøve revisionsudvalgets funktioner udvides, idet forslaget udnytter optionen i ændringsdirektivets affattelse af artikel 39, stk. 2. Udvidelsen omfatter en PIE-virksomhed, hvis formand for bestyrelsen ikke er medlem af direktionen, og hvor virksomheden, der er noteret på et reguleret marked, havde en gennemsnitlig markedsværdi på under 100 mio. EUR baseret på kursværdien ved årets udgang i de foregående tre kalenderår. Udvidelsen medfører således, at en sådan virksomhed kan vælge at lade det samlede øverste ledelsesorgan udøve revisionsudvalgets funktioner. Virksomheden skal i årsrapporten oplyse, at der gøres brug af undtagelsen, jf. det foreslåede stk. 6.

Stk. 6, er en uændret videreførelse af den gældende § 31, stk. 6, hvorefter PIE-virksomheder, hvor revisionsudvalgets funktioner udøves af den samlede bestyrelse, jf. stk. 4 og 5, skal oplyse herom i årsrapporten.

Stk. 7, nr. 1-4, angiver de PIE-virksomheder, der er undtaget fra forpligtelsen til at etablere et revisionsudvalg og udnytter den adgang, som ændringsdirektivets affattelse af artikel 39, stk. 3, litra a-d, giver for nationalt at undtage virksomheder fra forpligtelsen til at etablere revisionsudvalg. Bestemmelsen forhindrer ikke de omfattede virksomheder i af egen drift at etablere et revisionsudvalg eller i at lade bestyrelsen udøve et revisionsudvalgs funktioner.

Nr. 1 undtager helt dattervirksomheder fra bestemmelserne i stk. 1-6. En dattervirksomhed er undtaget, hvis modervirksomheden er omfattet af reglerne om aflæggelse af koncernregnskab, og hvis modervirksomheden er omfattet af de foreslåede regler om etablering af revisionsudvalg. Det vil sige, at dattervirksomheder til modervirksomheder i et EU/EØS-land vil være undtaget. Er modervirksomheden placeret uden for EU/EØS, er det et krav, at der er etableret et organ svarende til et revisionsudvalg.

Nr. 2 omfatter investeringsforeninger, jf. lov om investeringsforeninger m.v.

Nr. 3 er ny og omfatter alternative investeringsfonde som defineret i artikel 4, stk. 1, litra b, 2. led, i direktiv 2011/61/EU, i det omfang en sådan fond er omfattet af lovens § 1 a, stk. 1, nr. 3, jf. forslaget § 1, nr. 4. Herved udnyttes muligheden i ændringsdirektivets affattelse af artikel 39, stk. 3, litra b, 2. led.

Nr. 4 er ny og omfatter virksomheder, hvis eneste formål er at udstede værdipapirer med sikkerhedsstillelse i aktiver som defineret i artikel 2, nr. 5), i EU Kommissionens forordning (EF) nr. 809/2004. Der er tale om en juridisk person med et særligt formål nemlig at udstede værdipapirer med sikkerhed i bestemte typer aktiver. Bestemmelsen udnytter muligheden i ændringsdirektivets affattelse af artikel 39, stk. 3, litra c.

Nr. 5 er ny og omfatter finansielle virksomheder, jf. § 5, stk. 1, nr. 1, litra a og b, i lov om finansiell virksomhed, dvs. pengeinstitutter og realkreditinstitutter. Det er en betingelse, at instituttets ejerandele ikke er optaget til handel på et reguleret marked i en medlemsstat, og at instituttet løbende eller gentagne gange - om overhovedet - kun har udstedt obligationer optaget til handel på et reguleret marked, forudsat at den samlede nominelle værdi af sådanne obligationer er på under 100 mio. EUR, ligesom instituttet ikke må have offentliggjort noget prospekt i henhold til Europa-Parlamentets og Rådets direktiv

2003/71/EF af 4. november 2003 om det prospekt, der skal offentliggøres, når værdipapirer udbydes til offentligheden eller optages til handel. At instituttet - løbende eller gentagne gange - kun har udstedt obligationer, der er optaget til handel på et reguleret marked, skal forstås således, at instituttet aktuelt eller indenfor de seneste 10 år løbende har udstedt obligationer optaget til handel på et reguleret marked. Med hensyn til betingelsen om, at den samlede nominelle værdi af sådanne obligationer er på under 100 mio. EUR, og at instituttet ikke har offentliggjort et prospekt i henhold til Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2003/71/EF af 4. november 2003 bemærkes, at direktivet er implementeret i værdipapirhandelsloven ved lov nr. 1460 af 22. december 2004, der fastsætter bestemmelser om offentliggørelse af prospekter, hvor dette efter direktivet er et krav. Direktivet angiver endvidere tilfælde, hvor der ikke er krav om offentliggørelse af et prospekt. Bestemmelsen i nr. 5 udnytter muligheden i ændringsdirektivets affattelse af artikel 39, stk. 3, litra d.

Stk. 8 fastsætter i overensstemmelse med ændringsdirektivets affattelse af artikel 39, stk. 3, 2. afsnit, at såfremt en virksomhed omfattet af stk. 7, nr. 4, benytter sig af muligheden for at undlade at etablere et revisionsudvalg, skal den offentligt, f.eks. i årsrapporten, redegøre for årsagerne til, at den ikke finder det hensigtsmæssigt hverken at have et revisionsudvalg eller en bestyrelse eller et tilsynsorgan med ansvar for at udøve et revisionsudvalgs funktioner.

Forslaget indebærer en ophævelse af den gældende § 31, stk. 8, hvorefter der kan fastsættes krav om revisionsudvalg i finansielle virksomheder. Baggrunden herfor er, at PIE-virksomheder efter den foreslåede affattelse af § 31, stk. 1, er forpligtede til at etablere et revisionsudvalg, mens denne forpligtelse efter den gældende affattelse af § 31, stk. 1, alene påhviler virksomheder, der har værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked. Den gældende hjemmel til (efter den nuværende § 31, stk. 8,) at fastsætte regler om revisionsudvalg i finansielle virksomheder vil således være overflødig, da finansielle virksomheder bliver omfattet af forpligtelsen i det foreslåede § 31, stk. 1, til at etablere et revisionsudvalg, jf. dog herved det foreslåede stk. 7, nr. 5.

Forslagets affattelse af § 31 medfører samlet set en smidigere adgang for virksomhederne til at sammensætte et revisionsudvalg, idet det ikke længere er et krav, at medlemmerne af revisionsudvalget tillige er medlem af virksomhedens øverste ledelsesorgan. Mindst et medlem af udvalget skal have kvalifikationer inden for regnskabsvæsen og/eller revision, og revisionsudvalgets medlemmer skal samlet set have kompetencer af relevans for den reviderede virksomhed.

Til nr. 54

Kapitel 9 i revisorloven indeholder bestemmelserne om det offentlige tilsyn med revisorer og revisionsvirksomheder.

8. selskabsdirektiv kræver, at der tilrettelægges et effektivt offentligt tilsynssystem, som omfatter alle revisorer og revisionsvirksomheder. Direktivet bestemmer endvidere, at der skal være en kompetent myndighed, der har ansvaret for dette tilsyn. For at kunne udføre et effektivt tilsyn også med revisionen i grænseoverskridende koncerner bestemmer direktivet endvidere, at de offentlige tilsyn inden for EU/EØS-området skal samarbejde i forbindelse med udøvelsen af tilsynsopgaven. Herudover fastsættes rammer for samarbejde med tilsynsmyndigheder i lande, der er beliggende uden for EU/EØS-området.

§ 32 fastsætter, at Erhvervsstyrelsen er den kompetente tilsynsmyndighed og angiver Erhvervsstyrelsens ansvar som tilsynsmyndighed. Erhvervsstyrelsen har som den kompetente myndighed til opgave dels at administrere revisorlovgivningen, dels at være ansvarlig for det offentlige tilsynssystem, herunder samarbejdet med tilsynene i andre lande. Det offentlige tilsynssystem har hidtil bestået af følgende opgaver: Tilsynet med eksamen og efteruddannelse, kvalitetskontrol, undersøgelser, disciplinære sanktioner, samt samarbejde og udveksling af oplysninger med andre landes kompetente myndigheder.

I forbindelse med ændringsdirektivet og forordningen er der blevet pålagt den kompetente myndighed nye opgaver, der udvider myndighedens virkefelt. Det drejer sig blandt andet om, at der skal kunne sank-

tioneres overfor medlemmer af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden (PIE-virksomhed) for overtrædelser af revisorlovgivningen, jf. ændringsdirektivets artikel 30a. Det drejer sig endvidere om overvågning og vurdering af udviklingen på revisionsmarkedet for lovpligtige ydelser til PIE-virksomheder, jf. forordningens artikel 27.

Stk. 1 er en uændret videreførelse af den gældende § 32, stk. 1, hvorefter Erhvervsstyrelsen har ansvaret for tilsyn med revisorer og revisionsvirksomheder.

Stk. 2 er en implementering af artikel 32 og 33 i 8. selskabsdirektiv, hvorefter det offentlige tilsynssystem skal have det endelige ansvar for tilsynet med blandt andet efteruddannelse, kvalitetssikringssystemer og undersøgelses- og disciplinærsystemer. Den kompetente myndighed skal endvidere stå for samarbejde med tilsynene i andre lande. I *stk. 2* er de opgaver, som Erhvervsstyrelsens tilsyn omfatter, således oplyst. *Stk. 2* er en videreførelse af den gældende § 32, stk. 2, dog således at der i *stk. 2, nr. 1*, er tilføjet en henvisning til § 4 om efteruddannelse. I *stk. 2, nr. 2*, er henvisningen til §§ 34-36 ændret til §§ 34-35 b. Der er alene tale om konsekvensændringer som følge af ændringer af bestemmelserne, som der henvises til.

Efter *nr. 1*, har Erhvervsstyrelsen ansvaret for tilsyn for eksamen efter § 33 og efteruddannelse efter § 4. Der henvises til bemærkningerne til §§ 4 og 33.

Efter *nr. 2*, har Erhvervsstyrelsen ansvaret for tilsyn med kvalitetskontrol. De nærmere regler om kvalitetskontrol fastsættes i § 34-35 b, hvortil der henvises.

Efter *nr. 3*, har Erhvervsstyrelsen ansvaret for tilsyn med undersøgelser af revisorer og revisionsvirksomheder efter § 37-42, hvortil der henvises.

Efter *nr. 4*, har Erhvervsstyrelsen ansvaret for tilsyn med disciplinære sanktioner overfor revisorer og revisionsvirksomheder. De nærmere regler om disciplinærsystemet fastsættes i §§ 43-47, hvortil der henvises.

Efter *nr. 5*, er Erhvervs- og Selskabsstyrelsen ansvarlig for at samarbejde og udveksle oplysninger med andre landes kompetente myndigheder. De nærmere regler om samarbejde og udveksling af oplysninger er fastsat i lovens §§ 48-49, hvortil henvises.

Stk. 3 er en ny bestemmelse og beskriver Erhvervsstyrelsens nye tilsynsopgaver. I henhold til forslaget til *stk. 3, nr. 1*, bliver Erhvervsstyrelsen ansvarlig for tilsynet med, at medlemmer af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en PIE-virksomhed overholder de pligter, der følger af revisorloven, forordningen eller af bestemmelser, som gennemfører artikel 37 og 38 som affattet ved ændringsdirektivet.

Forpligtelserne kan for eksempel være efter revisorlovens § 31 om etablering af et revisionsudvalg (etablering, sammensætning, udførelse af opgaver). Forpligtelserne kan endvidere vedrøre bestemmelser, der gennemfører artiklerne 37 og 38 (valg og afsættelse af revisor /revisionsvirksomhed). Artikel 37 og 38 er gennemført i selskabslovens §§ 144-146, i §§ 69 og 72 i Erhvervsfundsloven og i § 19 i lov om erhvervsdrivende virksomheder. § 199 i lov om finansiel virksomhed henviser til reglerne i selskabsloven. Tilsvarende bestemmelser fremgår af lov om investeringsforeninger m.v., lov om tilsyn med firmapensionskasser, lov om et skibsfinansieringsinstitut, lov om arbejdsmarkedets tillægspension (ATP), lov om arbejdsmarkedets erhvervs sygdomssikring (AES) og lov om lønmodtagernes dyrtidsfond (LD).

Endelig er der tale om forpligtelser efter forordningen, der angår forhold vedrørende revisionsudvalgets manglende godkendelse af revisors levering af tilladte ikke-revisionsydelser (artikel 5), manglende udbud ved valg af revisor, (artikel 16), manglende rotation af revisionsvirksomhed (artikel 17) eller rapportering vedrørende en tredjeparts forsøg på at håndhæve aftaler, der begrænser valg af revisor i en virksomhed af offentlig interesse (artikel 16).

For at der kan tages stilling til, om en person i den omhandlede personkreds har overtrådt forpligtelserne, er det nødvendigt, at Erhvervsstyrelsens kompetence til at føre tilsyn udvides til også at omfatte, at

disse forpligtigelser overholdes. Personkredsen bliver dermed omfattet af Erhvervsstyrelsens kompetence til at iværksætte og gennemføre en undersøgelse, jf. § 37, stk. 1 og 2.

I henhold til forslaget til stk. 3, nr. 2, skal styrelsen overvåge og følge udviklingen på markedet på lovpligtige revisionsydelse til virksomheder omfattet af revisorlovens § 1 a, nr. 3. Kompetencen er nødvendig, da der blandt andet skal indføres hjemmel til at indhente oplysninger til brug for opfyldelsen af forpligtigelsen, jf. det foreslåede stk. 4.

Det fremgår af artikel 27 i forordningen, at følgende forhold navnlig skal indgå i overvågningen og vurderingen:

- Risiciene ved en høj forekomst af kvalitetsmangler hos en revisor eller et revisionsfirma, herunder systematiske mangler inden for et netværk af revisionsfirmaer, der kan føre til lukning af revisionsfirmaer, afbrydelser i udførelsen af lovpligtige revisionsydelse i en bestemt sektor eller på tværs af sektorer, yderligere akkumulering af risici for revisionsmangler og indvirkningen på den generelle stabilitet i finanssektoren
- Behovet for at træffe foranstaltninger til at reducere de i forrige afsnit omhandlede risici
- Koncentrationsniveauerne på markedet, herunder niveauet i bestemte sektorer
- Revisionsudvalgenes præstation.

Det fremgår endvidere, at den kompetente myndighed mindst hvert tredje år skal udarbejde en rapport om udviklingen på markedet for lovpligtige revisionsydelse til virksomheder af interesse for offentligheden og fremsende den til blandt andet EU-Kommissionen.

Stk. 4 giver Erhvervsstyrelsen hjemmel til at indhente de oplysninger, som er nødvendige for at kunne varetage de opgaver, som styrelsen tillægges efter stk. 1-3. Stk. 4 er en videreførelse af dengældende bestemmelse i § 32, stk. 3.

8. selskabsdirektiv kræver bl.a., at det offentlige tilsyn kan gennemføre undersøgelser, jf. forslaget til stk. 2, nr. 3, samt at der kan ske udveksling af relevante oplysninger mellem medlemsstaternes kompetente myndigheder samt med kompetente myndigheder beliggende udenfor EU/EØS-området, jf. forslaget til stk. 2, nr. 5. Erhvervsstyrelsen har derfor i det gældende stk. 3, som bliver til stk. 4, hjemmel til at indhente de oplysninger, der er nødvendige, for at kunne varetage de opgaver, styrelsen har efter stk. 1 og 2. Indhentelse af oplysninger sker inden for rammerne af reglerne i persondataloven.

Oplysninger kan indhentes hos danske og udenlandske kompetente myndigheder. Ved kompetente myndigheder forstås de myndigheder, som varetager de opgaver, der er fastsat i direktivet. I Danmark vil der således være tale om Erhvervsstyrelsen og Revisornævnet. Oplysninger kan også indhentes hos revisorer og revisionsvirksomheder. Der vil som udgangspunkt være tale om revisorer og revisionsvirksomheder, der er optaget i det offentlige register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder, jf. lovens § 2. Der kan imidlertid også være tale om at indhente oplysninger hos revisorer eller revisionsvirksomheder, der ikke længere er optaget i registeret, hvis oplysningerne vedrører en opgave, som revisor eller revisionsvirksomheden har udført, mens de var optaget i registeret.

De oplysninger, der kan indhentes, er ikke begrænset til mundtlige oplysninger eller redegørelser for nærmere angivne forhold. Der kan også være tale om skriftlig dokumentation, som den kompetente myndighed, revisor eller revisionsvirksomheden ligger inde med som led i udførelsen af opgaver i henhold til loven. I forbindelse med kvalitetskontrol efter forslagets § 35 kan det således være relevant at indhente kvalitetskontrollanters erklæringer om en gennemført kvalitetskontrol, ligesom det kan være relevant at indhente den pågældende kvalitetskontrollants arbejdsoplysninger vedrørende den pågældende erklæring. Hos Revisornævnet kunne det være nødvendigt at indhente en konkret afgørelse, såfremt denne undtagelsesvist er anonymiseret i forbindelse med offentliggørelsen. Hos revisorer og revisionsvirksomheder vil der typisk være tale om at indhente arbejdsoplysninger og andre relevante dokumenter vedrørende udførelsen af en konkret erklæringsopgave.

Det er en betingelse, at oplysningerne er nødvendige for varetagelsen af styrelsens opgaver. Det vil således alene kunne komme på tale at indhente oplysninger, hvis der er tvivl om, hvorvidt revisorlovgivningen er eller vil blive overholdt, jf. forslaget til § 37, om iværksættelse og gennemførelse af en undersøgelse, samt hvis styrelsen bliver anmodet om oplysninger fra en medlemsstats kompetente myndighed eller en kompetent myndighed beliggende udenfor EU/EØS-området, jf. forslagets stk. 2, nr. 5.

På baggrund af udvidelsen af styrelsens opgaver i forslaget til den nye § 32, stk. 3, foreslås det, at hjemlen til at indhente oplysninger udvides til at omfatte hjemmel til at indhente de oplysninger, der er nødvendige for, at styrelsen kan varetage de nye opgaver efter stk. 3.

Da de nye opgaver alene drejer sig om forhold vedrørende virksomheder, der er defineret som virksomheder af interesse for offentligheder (PIE-virksomheder), jf. forslagets § 1, nr. 6, er hjemlen afgrænset til at omfatte indhentelse af oplysninger fra sådanne virksomheder. Såfremt der til brug for varetagelsen af opgaver efter stk. 3 er behov for oplysninger fra revisor, revisionsvirksomheden eller andre danske eller udenlandske kompetente myndigheder, er der i 1. pkt. indsat hjemmel hertil, idet hjemmelen udvides til også at omfatte stk. 3.

Herudover indsættes der et nyt 2. pkt. i stk. 4. De oplysninger, der kan indhentes efter det nye *stk. 4, 2 pkt.*, er for det første oplysninger, der vedrører, om og hvorledes medlemmer af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden overholder de forpligtigelser, der følger af lovgivningen. Forpligtelserne er beskrevet ovenfor under bemærkningerne til stk. 3, hvortil der henvises. Erhvervsstyrelsen kan kun indhente oplysninger, hvis der er tvivl om, hvorvidt forpligtelserne ikke er overholdt, jf. revisorlovens § 37, om iværksættelse og gennemførelse af en undersøgelse, samt hvis styrelsen bliver anmodet om oplysninger fra en kompetent myndighed eller en kompetent myndighed beliggende udenfor EU/EØS-områdets jf. revisorlovens stk. 2, nr. 5.

For det andet giver det nye stk. 4, 2. pkt., styrelsen hjemmel til at indhente oplysninger, som er nødvendige for, at styrelsen kan foretage den overvågning og vurdering af udviklingen på markedet for lovpligtige revisionsydelser til PIE-virksomheder, som styrelsen skal foretage efter det foreslåede stk. 3, og forordningen. Styrelsen vurderer, hvilke slags oplysninger der er tale om, men det er en betingelse, at oplysningerne er nødvendige for varetagelsen af styrelsens opgave med at overvåge og vurdere revisionsmarkedet. De forpligtigelser, som styrelsen navnlig skal opfylde, er nærmere specificeret i forordningens artikel 27, stk. 1, som nævnt ovenfor under forslaget til stk. 3. Der vil således være tale om oplysninger, der kan bruges til at bedømme risici på revisionsmarkedet, oplysninger der kan bruges til at vurdere koncentrationsniveauerne på markedet samt oplysninger om, hvordan revisionsudvalgene i PIE-virksomheder præsterer.

Det bemærkes, at der kan forekomme situationer, hvor en person har en egeninteresse i ikke at oplyse nærmere omkring et givent forhold, fordi personen i den situation ville udtale sig om en eventuelt påstået forbrydelse, som den pågældende kan være inddraget i. Hvis man i disse tilfælde afkrævede personen oplysninger, ville myndigheden handle i strid med princippet om forbud mod selvinkriminering. § 10 i lov om retssikkerhed ved forvaltningens anvendelse af tvangsindgreb om oplysningspligter (retssikkerhedsloven), om forbud mod selvinkriminering, finder således anvendelse i disse situationer. § 10 i retssikkerhedsloven bestemmer således, at hvis der er konkret mistanke om, at en enkeltperson eller juridisk person har begået en lovovertrædelse, der kan medføre straf, gælder bestemmelser i lovgivningen m.v. om pligt til at meddele oplysninger til myndigheden ikke i forhold til den mistænkte, medmindre det kan udelukkes, at de oplysninger, som søges tilvejebragt, kan have betydning for bedømmelsen af den formodede lovovertrædelse. For en uddybning af princippet henvises til retssikkerhedsloven, herunder lovbemærkningerne.

Revisors tavshedspligt, jf. lovens § 30, gælder ikke i forhold til pligterne overfor Erhvervsstyrelsen efter den gældende § 32 og således heller ikke i forhold til forslaget til den nye formulering af § 32.

Stk. 5 er en ny bestemmelse. Med forslaget til et nyt stk. 5 finder bestemmelserne om undersøgelsesinsti-

tuttet (revisorlovens §§ 37 – 42), disciplinærsystemet (revisorlovens §§ 43-47) og det internationale samarbejde (revisorlovens §§ 48 og 49) tilsvarende anvendelse på revisionsvirksomheder omfattet af den nye § 13 a jf. bemærkningerne til forslaget § 1, nr. 15.

I modsætning til revisionsvirksomheder, der er godkendt efter revisorlovens § 13, underlægges revisionsvirksomheder omfattet af den foreslåede § 13 a (EU-/EØS-revisionsvirksomheder), ikke de danske krav om kvalitetskontrol efter revisorlovens §§ 34 – 35 b. Dog har en sådan revisionsvirksomhed pligt til at underkaste sig kvalitetskontrol af erklæringer omfattet af § 1, stk. 2, der er afgivet her i landet, jf. forslaget til § 29, stk. 5, forslaget § 1, nr. 52. Herved opfyldes kravene i 8. selskabsdirektivs artikel 34, stk. 1, til omfanget af det tilsyn, der kan pålægges en revisionsvirksomhed, der er godkendt til at udføre revision i et andet EU- eller EØS-land.

Til nr. 55

Erhvervsstyrelsen har efter de gældende regler (§ 33) nedsat en revisorkommission, som bistår styrelsen ved administration af loven, ved afholdelse af eksamen for statsautoriserede revisorer og i forbindelse med fastsættelse af nærmere regler om efteruddannelse.

Det foreslås i lovforslagets § 1, nr. 58 og 59, at nedlægge Revisortilsynet, som i dag står for den lovpligtige kvalitetskontrol. Derudover foreslås det, at afholdelse af revisoreksamen fremover kan uddelegeres, jf. den nye affattelse af § 33 i lovforslagets § 1, nr. 57.

Det foreslås som følge heraf at nedlægge Revisorkommissionen i sin nuværende form og i stedet oprette et rådgivningsudvalg, Revisorrådet, hvis opgaver og sammensætning i højere grad afspejler de ændrede opgaver.

Efter forslaget til § 32 a, stk. 1, nedsætter Erhvervsstyrelsen derfor et revisorråd. Revisorrådet skal rådgive styrelsen om generelle forhold i revisorlovgivningen, herunder f.eks. faglige vurderinger i forbindelse med forberedelse af lovgivning, og i forbindelse med styrelsens varetagelse af tilsynsopgaverne efter § 32. Endvidere skal rådet bistå Erhvervsstyrelsen i forhold til reglerne om de forskellige eksamener for revisorer.

Efter det foreslåede *stk. 2* udgøres formandskabet af en af Erhvervsstyrelsen udpeget formand. Revisorrådets medlemmer vil bestå af medlemmer fra relevante interesseorganisationer m.v. herunder FSR – danske revisorer, DI, Dansk Erhverv, ATP/LD, Finansrådet/Forsikring & Pension/Realkreditrådet, Dansk Aktionærforening, samt uddannelsesinstitutioner, som udbyder revisoruddannelsen, og en repræsentant fra Erhvervsstyrelsen. Derudover vil Finanstilsynet og SKAT kunne deltage i rådets møder som observatører. Erhvervsstyrelsen kan beslutte, at andre kan deltage i rådets arbejde efter behov.

Det foreslås i *stk. 3*, at medlemmerne udnævnes af Erhvervsstyrelsen for en periode på op til 4 år efter indstilling fra organisationerne m.v. Formanden og medlemmerne af Revisorrådet kan genudpeges.

Efter *stk. 4* varetager Erhvervsstyrelsen sekretariatsarbejdet for rådet som led i styrelsens opgaver som kompetent myndighed vedrørende det offentlige tilsyn.

Revisorrådet mødes som udgangspunkt 4 gange årligt og i øvrigt efter behov. Rådets møder er ikke offentlige. Revisorrådet er omfattet af forvaltningsloven, offentlighedsloven og ombudsmandsloven, dog således at medlemmerne er undergivet den skærpede tavshedspligt efter lovens § 48 med hensyn til forhold vedrørende det offentlige tilsyn. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere regler for rådets virke i bekendtgørelse samt ved en forretningsorden for rådet.

Til nr. 56 og 57

Den gældende § 33 vedrører nedsættelsen af Revisorkommissionen, herunder dens sammensætning og opgaver, herunder i forhold til afholdelse af eksamen. Bestemmelsen bemyndiger endvidere Erhvervssty-

relsen til at fastsætte de nærmere bestemmelser om revisoreksamen, herunder betingelserne for at indstille sig til eksamen, eksamenskravene, eksamens afholdelse og bedømmelse.

Som det fremgår af forslaget til ny § 32 a (lovforslagets § 1, nr. 53), foreslås det at nedlægge Revisorkommissionen og i stedet oprette Revisorrådet. I forlængelse heraf foreslås det at ændre den gældende § 33, så den alene vedrører bestemmelser vedrørende revisoreksamen m.v.

Som konsekvens heraf foreslås det derfor at ændre overskriften til § 33 fra Revisorkommissionen til Revisoreksamen m.v.

Det foreslåede *stk. 1* giver Erhvervsstyrelsen bemyndigelse til at fastsætte betingelserne for at indstille sig til eksamen for statsautoriserede revisorer, samt betingelserne for at indstille sig til den særlige prøve for personer, der har været uden godkendelse i en årrække, og egnethedsprøven efter den foreslåede § 10, stk. 1. Bestemmelsen er en videreførelse af gældende ret.

Med inspiration fra den ordning, der er gældende for advokaters opnåelse af beskikkelse, jf. retsplejelovens § 119, stk. 5, foreslås det i § 33, *stk. 2*, at der etableres adgang til at henlægge afholdelsen af eksamener til andre. Konkret er det tanken, at FSR – danske revisorer skal forestå afholdelsen af revisoreksamen m.m.

Henlæggelsen af afholdelsen af eksamener til FSR – danske revisorer sker med respekt af Erhvervsstyrelsens og FSR's forskellige roller som henholdsvis ansvarlig myndighed og brancheorganisation, således at man kan drage fordel af styrelsens myndighedskompetencer og FSR's brancheindsigt til at sikre en effektiv opgaveløsning, hvilket vil være til gavn for såvel samfundsmæssige hensyn som revisorbranchens forhold.

Der er med henlæggelsen af eksamensafholdelsen til FSR – danske revisorer ikke tiltænkt en ændring af eksamensniveauet, hverken hvad angår sværhedsgrad eller form. Der skal fortsat kunne være tillid til, at revisoreksamen sikrer et meget højt fagligt niveau hos fremtidens statsautoriserede revisorer, og samtidig er det væsentlig, at revisoreksamen tilrettelægges på en måde, som skaber gode rammer for at sikre tilgang af et tilstrækkeligt antal revisorer i de kommende år.

Myndighedsopgaver i forbindelse med revisoreksamen vil fortsat blive varetaget af Erhvervsstyrelsen på samme måde som efter gældende ret. Ansvar for den praktiske gennemførelse af revisoreksamen vil som noget nyt blive overtaget af FSR – danske revisorer på samme måde, som det er tilfældet i advokatbranchen.

Denne opgavefordeling vil indebære, at den overordnede regulering af kravene til de forskellige eksamener for revisorer varetages af Erhvervsstyrelsen, jf. forslaget § 33, *stk. 1*, og *stk. 2, 1. led*, mens afvikling af eksamenerne, herunder tilmelding og framelding, gennemføres af FSR – danske revisorer efter bemyndigelse fra Erhvervsstyrelsen, jf. § 33, *stk. 2, 2. led*.

Samtidig vil Revisorrådet få til opgave at bistå Erhvervsstyrelsen ved eksamen, jf. forslaget til § 32 a, herunder fastsætte de nærmere retningslinjer for indholdet og tilrettelæggelsen af eksamen, retningslinjer for fastsættelse af betaling for deltagelse i eksamen, ansætte og afskedige eksaminatorer og censorer, meddele dispensationer og afslag, samt behandle klager over afvikling og bedømmelse af eksamen. I denne forbindelse tillægges Revisorrådet kompetence til at træffe afgørelse i sager vedrørende dispensationer samt klager over eksamen. Til dette formål kan rådet etablere et mere fokuseret eksamensudvalg bestående af de samme organisationer, men ikke nødvendigvis det medlem, der giver møde ved behandling af andre emner end eksamen. Det er hensigten, at formanden for Revisorrådet også er formand for eksamensudvalget. Rammerne for nedsættelse af eksamensudvalget fastlægges i en bekendtgørelse, jf. § 32 a, *stk. 5*.

Det er et mål for den foreslåede organisering af opgaverne forbundet med afholdelse af de forskellige eksamener, at disse opgaver organiseres og tilrettelægges så omkostningseffektivt som muligt med henblik på at begrænse den økonomiske belastning for branchen mest muligt. Det er tanken, at FSR – danske

revisorer skal opkræve betaling for deltagelse i eksamen efter samme model, som benyttes ved advokateksamen. Betalingen skal således dække organisationens udgifter, som er forbundet med afholdelsen af eksamen, herunder udgifter til honorarer og administration. Betalingen skal være ens for alle deltagere i en eksamen, uanset om de er medlem af FSR – danske revisorer eller ej. Revisorrådet (eksamensudvalget) fastsætter de nærmere retningslinjer for grundlaget for beregning af betaling for deltagelse i eksamen.

Stk. 3 giver hjemmel til, at Erhvervsstyrelsen kan videregive oplysninger til den, der efter *stk. 2* forestår afholdelsen af de i *stk. 1* nævnte eksamener og prøver. Det drejer sig om oplysninger, som styrelsen er i besiddelse af fra gennemførelsen af tidligere års eksamener. Der er tale om oplysninger vedrørende en tilmeldt kandidats dokumentation for opfyldelsen af betingelserne for tilmelding til eksamen, herunder oplysning om resultatet af tidligere eksamensforsøg samt dokumentation for framelding til tilmeldte prøver.

Det foreslåede *stk. 4* svarer til den gældende § 33, *stk. 7*, hvorefter Erhvervsstyrelsen kan lade Revisorkommissionen bistå den færøske registreringsmyndighed. Bestemmelsen kom ind i revisorlovgivningen ved en lovændring i 1994, men har hidtil ikke været udnyttet.

Til nr. 58

Som følge af, at det foreslås, at Erhvervsstyrelsen fremover udfører kvalitetskontrollen, og at de gældende bestemmelser om Revisortilsynet i § 34, *stk. 1* og *2* dermed ophæves, foreslås det at ændre overskriften før § 34 fra Revisortilsynet til Kvalitetskontrol..

Til nr. 59

Revisorlovens § 34, *stk. 1* og *2*, regulerer etableringen og sammensætningen af Revisortilsynet. *Stk. 5* omhandler, hvordan og af hvem udgifterne til kvalitetskontrollen afholdes.

Som følge af, at det foreslås, at Erhvervsstyrelsen fremover udfører kvalitetskontrollen, ophæves de gældende bestemmelser om Revisortilsynet i § 34, *stk. 1* og *2*. Samtidig tilrettes §§ 34-35 b til den nye organisering af kvalitetskontrollen.

Det er fortsat Erhvervsstyrelsen, der har det overordnede ansvar for det offentlige tilsyn med revisionsvirksomheder og revisorer.

Til nr. 60

Forslaget til § 34, *stk. 1*, svarer til den gældende § 34, *stk. 3*. § 34, *stk. 3* fastsætter, at Revisortilsynet har ansvaret for, at kvalitetskontrollen efter lovens § 29 udføres i overensstemmelse med lovens regler, samt at Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere regler om kvalitetskontrollen og dens gennemførelse. *Stk. 4* angiver det nærmere indhold af sådanne regler. Da det som foreslået er Erhvervsstyrelsen, der fremover udfører kvalitetskontrollen, er ordlyden ændret, så Erhvervsstyrelsen får ansvaret for, at kvalitetskontrollen af danske revisionsvirksomheder gennemføres i overensstemmelse med lovens regler.

Forslagets *stk. 1, 2. pkt.*, er ny. Det er tilføjet, at udførelsen af kvalitetskontrol af revisionsvirksomheder, der ikke reviderer virksomheder af interesse for offentligheden (ikke-PIE revisionsvirksomheder), kan uddelegeres. Det fremgår af ændringsdirektivet, at kvalitetskontrollen skal styres af de kompetente myndigheder for at øge pålideligheden og gennemsigtigheden af kvalitetskontrollerne, men medlemsstaterne kan uddelegere opgaver til andre myndigheder eller organer, der er godkendt eller udpeget ved lov. Dog skal den kompetente myndighed fortsat være ansvarlig for kvalitetskontrollen. Der er ikke pt hensigten at uddelegere kvalitetskontrollen, men hvis det på et tidspunkt ønskes, så er der med den nye bestemmelse mulighed herfor. Såfremt udførelsen af kvalitetskontrollen uddelegeres, vil Erhvervsstyrelsen derfor fortsat have det overordnede ansvar for kvalitetskontrollen, og uddelegeringen vil være underlagt retningslinjer for udførelsen. Erhvervsstyrelsen kan kræve at få uddelegerede beføjelser tilbage fra sag til sag.

Efter forslaget *stk. 1, 3. pkt.*, som er en videreførelse, fastsætter Erhvervsstyrelsen regler om gennemførelse af kvalitetskontrol i bekendtgørelse om kvalitetskontrol.

Forslagets *stk. 1, 4. pkt.*, er en videreførelse af *stk. 3, 3. pkt.*, i den gældende bestemmelse og giver styrelsen mulighed for at fastsætte særlige regler for kvalitetskontrollen af revisionsvirksomheder, der reviderer virksomheder af interesse for offentligheden (PIE-virksomheder).

Til nr. 61

Forslaget til *stk. 2* viderefører med en enkelt tilføjelse (nr. 5) den gældende § 34, *stk. 4*, der oplister en række af de forhold, som Erhvervsstyrelsen skal fastsætte regler for i forbindelse med kvalitetskontrollen. Listen er ikke udtømmende, men repræsenterer en række helt centrale forhold, der skal reguleres nærmere.

Forslagets til *stk. 2, nr. 1*, vedrører, hvem der kan udføre kvalitetskontrol. Erhvervsstyrelsen godkender et antal kvalitetskontrollanter, så det sikres, at antallet af kvalitetskontrollanter er tilstrækkeligt, samtidig med at der er tilstrækkelig mulighed for opgaver til den enkelte kvalitetskontrollant, således at kvalitetskontrollanterne opnår et passende antal opgaver og en passende erfaring.

Den oprindelige henstilling om kvalitetskontrol accepterer det såkaldte »peer-review-system«, hvor peers (revisorer) udfører kvalitetskontrolopgaven. Der er imidlertid både fra EU's og fra tredjelandes (USA) side kraftigt stillet spørgsmålstejn ved, om et peer-review-system lever op til de internationale krav, herunder 8. selskabsdirektivs krav om et uafhængigt kvalitetssikringssystem. Ved at tilsynsmyndigheden (Erhvervsstyrelsen) har ansvaret for retningslinjerne for kvalitetskontrollen og dens udførelse, udvælgelse af kvalitetskontrollanter og for betalingen af kvalitetskontrollanterne skabes et mere robust kvalitetskontrolsystem. Ved at der benyttes praktiserende revisorer til gennemførelse af kvalitetskontrolbesøg, sikres det, at der drages nytte af revisorerens faglige viden og ekspertise på revisions- og regnskabsområdet, som det også synes forudsat i direktivets artikel 29, *stk. 1, litra d*, der stiller krav om, at de personer, der foretager kvalitetskontrol, skal have tilstrækkelig faglig uddannelse og relevant erfaring indenfor lovpligtig revision og regnskabsaflæggelse.

Forslaget til *stk. 2, nr. 2*, omhandler udvælgelsen af en kvalitetskontrollant til en given kvalitetskontrol. Ved at styrelsen udpeger en kvalitetskontrollant til at forestå kvalitetskontrollen, sikres uafhængighed i udvælgelsen. Kvalitetskontrollanten skal selvsagt stadig opfylde uafhængighedsbestemmelserne. Gør kvalitetskontrollanten ikke det, skal kvalitetskontrollanten oplyse styrelsen herom, og styrelsen udpeger en anden kvalitetskontrollant.

Ved udvælgelsen af en kvalitetskontrollant til en given opgave skal der tages hensyn til flere forhold, f.eks. forretningsmæssige hensyn, der kan gøre, at en kvalitetskontrollant ikke bør kontrollere en bestemt revisionsvirksomhed. Det skal bl.a. sikres, at kvalitetskontrollanten har de fornødne kompetencer til at kontrollere den bestemte type revisionsvirksomhed.

Bestemmelsen skal ses i sammenhæng med den forslåede § 35, *stk. 1 og 2*. Denne bestemmelse er en videreførelse af den gældende § 35, *stk. 1 og 5*, hvorefter kvalitetskontrollen af revisionsvirksomheder, der udfører revision af PIE-virksomheder, udføres af kvalitetskontrollanter, der er ansat i Erhvervsstyrelsen, mens kvalitetskontrollen af øvrige revisionsvirksomheder udføres af praktiserende revisorer, der er godkendt som kvalitetskontrollanter.

Forslaget til *stk. 2, nr. 3*, vedrører udvælgelsen af revisionsvirksomheder til kvalitetskontrol. Revisionsvirksomheder, der reviderer regnskaber aflagt af mellemstore og store virksomheder, skal udtages til kvalitetskontrol med højst 6 års mellemrum. Efter forslaget § 1, nr. 48 (revisorlovens § 29, *stk. 3*), skal udvælgelsen af revisionsvirksomheder, der udelukkende afgiver erklæringer efter § 1, *stk. 2*, på regnskaber aflagt af små virksomheder, ske på baggrund af en risikoanalyse. Sådanne risikofaktorer kan for eksempel være anmærkninger fra seneste kvalitetskontrol, overholdelse af efteruddannelseskravene, eller oplysninger fra andre kontrolmyndigheder. Risikofaktorerne skal løbende udvikles og evalueres, ligesom de kan

drøftes med for eksempel Revisorrådet, interessenter, andre myndigheder som for eksempel SKAT samt andre relevante aktører.

Artikel 26, nr. 2, i forordningen gælder for revisionsvirksomheder, der reviderer PIE-virksomheder. Det følger heraf, at kvalitetskontrollen af revisionsvirksomheder, der udfører revision af store PIE-virksomheder, skal udføres mindst hvert tredje år og mindst hver sjette år for revisionsvirksomheder, der udfører revision af små og mellemstore PIE-virksomheder. Da der er tale om minimumsfrekvenser, kan styrelsen ud fra en risikovurdering beslutte, at der skal foretages hyppigere kvalitetskontrol.

Forslaget til *stk. 2, nr. 4*, omhandler omfanget og gennemførelsen af kvalitetskontrollen og videreføres uændret. Kvalitetskontrollen består af en gennemgang og vurdering af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem og en kontrol af udvalgte erklæringsopgaver efter § 1, stk. 2, på baggrund af risikobaseret udvælgelse. Ved gennemgangen af kvalitetsstyringssystemet skal det sikres, at revisionsvirksomheden har etableret og implementeret de fornødne politikker og procedurer for kvalitets sikring af erklæringsopgaverne, samt at procedurerne efterleves for hver enkelt erklæringsopgave. Det skal endvidere sikres, at revisionsvirksomheden har opstillet retningslinjer, som sikrer, at revisor, forinden denne påtager sig en opgave som omhandlet i § 1, stk. 2, vurderer, om der kan foreligge omstændigheder, der er egnet til at rejse tvivl om revisors uafhængighed. Ved kontrollen af erklæringsopgaver testes, om revisors udførelse af opgaven er udført i overensstemmelse med revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem, herunder om der er den fornødne dokumentation, og om der er foretaget uafhængigheds-, væsentligheds- og risikovurdering. Samtidig skal det kontrolleres, om revisors erklæring er i overensstemmelse med dennes arbejds-papirer, lovgivningens krav, gældende revisionsstandarder m.v. Kvalitetskontrollanten skal dog ikke foretage en ny revision. Kontrollen er en gennemgang af, at revisorerne udfører deres arbejde efter gældende krav.

Forslaget til *stk. 2, nr. 5*, er ny og vedrører offentliggørelse af resultatet af kvalitetskontrollen. Hidtil har der ikke været hjemmel til at offentliggøre individuelle resultater af kvalitetskontrollen. Der henvises til forslagens § 1, nr. 64 (§ 35 b i revisorloven), hvorefter Erhvervsstyrelsen kan offentliggøre resultatet af kvalitetskontrollen, såfremt Erhvervsstyrelsens henstillinger i forbindelse med kvalitetskontrollen ikke følges. Erhvervsstyrelsen kan endvidere offentliggøre resultatet af kvalitetskontrollen for revisionsvirksomheder, der reviderer PIE-virksomheder af interesse for offentligheden.

Til nr. 62

Stk. 3 er en konsekvensændring som følge af forslaget til ændringen af organiseringen af det offentlige tilsyn med revisorerne, hvorefter det er Erhvervsstyrelsen, der forestår kvalitetskontrollen.

Til nr. 63

Den gældende § 35 fastsætter en række krav til udførelse og afslutning af en kvalitetskontrol. På baggrund af forslaget om, at det fremover er Erhvervsstyrelsen, der forestår kvalitetskontrollen, foreslås det, at § 35 affattes på ny, så den tilpasses den nye organisering. Bestemmelser om afslutning af en kvalitetskontrol flyttes til en ny § 35 a.

Forslagets *stk. 1, 1. pkt.*, svarer til den gældende § 35, stk. 2, og fastslår, at kvalitetskontrollen skal udføres i overensstemmelse med de regler, som Erhvervsstyrelsen fastsætter i medfør af § 34, stk. 1 og 2. De gældende regler om gennemførelse af kvalitetskontrollen er fastsat i bekendtgørelse om kvalitetskontrol. Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til forslagens § 1, nr. 60 og 61 (§ 34, stk. 1 og 2, i revisorloven).

Forslagets *stk. 1, 2. pkt.*, fastsætter, at der som led i gennemførelsen af kvalitetskontrollen skal udføres kvalitetskontrolbesøg i revisionsvirksomheden. Ved kvalitetskontrolbesøg forstås den del af kvalitetskontrollen, der foregår ude i selve revisionsvirksomheden. Ved kvalitetskontrol af PIE-virksomheder foretages kvalitetskontrolbesøget af kvalitetskontrollanter, der er ansat i Erhvervsstyrelsen. Kvalitetskontrolbe-

søg i ikke-PIE-virksomheder udføres af praktiserende revisorer, der er godkendt som kvalitetskontrollanter, og kvalitetskontrollen afsluttes af Erhvervsstyrelsen.

Det foreslåede *stk. 1, 3. pkt.*, og *stk. 2* er en videreførelse af gældende praksis, hvorefter den praktiske udførelse af kvalitetskontrolbesøg i revisionsvirksomheder, der reviderer virksomheder af interesse for offentligheden (PIE revisionsvirksomheder), udføres af kvalitetskontrollanter ansat i Erhvervsstyrelsen. Kvalitetskontrolbesøg i øvrige revisionsvirksomheder (ikke-PIE revisionsvirksomheder) foregår ved, at Erhvervsstyrelsen bistås af praktiserende revisorer, der er godkendt som kvalitetskontrollanter. Som udgangspunkt vil det være de godkendte kvalitetskontrollanter, der foretager selve udførelsen af kvalitetskontrolbesøg i revisionsvirksomhederne.

Forslaget til *stk. 2, 2. pkt.*, svarer til den gældende § 35, stk. 1. Det fastslås heri, at Erhvervsstyrelsen godkender de revisorer, der kan virke som kvalitetskontrollanter. En godkendelse gælder som udgangspunkt for en femårig periode og vil kunne forlænges. En godkendelse kan tilbagekaldes, hvis kontrollanten ikke lever op til de krav, der stilles til kontrollanterne. Erhvervsstyrelsen kan således tilbagekalde godkendelsen som kvalitetskontrollant, hvis Erhvervsstyrelsen finder kvalitetskontrollantens virke utilfredsstillende, for eksempel hvis kvaliteten af de af kvalitetskontrollanten udførte kontroller er mangelfulde, kvalitetskontrollanten ikke overholder tidsfristerne, hvis kvalitetskontrollanten ikke indsender de oplysninger, som Erhvervsstyrelsen anmoder om, eller hvis Erhvervsstyrelsen modtager gentagne berettigede klager over kontrollanten. Den gældende § 35, stk. 1, fastsætter, at Revisortilsynet fører en liste over kontrollanterne. Pligten er ikke medtaget i forslaget til *stk. 2*. Erhvervsstyrelsen vil dog fortsat offentliggøre en liste over de personer, der er godkendt som kvalitetskontrollanter.

Forslagets *stk. 2, 3. pkt.*, svarer til indholdet af den gældende § 35, stk. 4, 3. pkt., hvorefter Erhvervsstyrelsen har mulighed for at deltage i et kvalitetskontrolbesøg i en ikke-PIE revisionsvirksomhed sammen med kvalitetskontrollanten. Erhvervsstyrelsen har derudover mulighed for selv at udføre kvalitetskontrolbesøg, også uden deltagelse af en kvalitetskontrollant.

Det foreslåede *stk. 2, 4. pkt.*, svarer til den gældende § 35, stk. 1, 3. pkt., hvorefter Erhvervsstyrelsen i konkrete sager kan udpege andre end revisorer som kontrollanter. Her kan der tænkes situationer, hvor det med henblik på at få en kompetent og uafhængig kvalitetskontrol kan være hensigtsmæssigt at benytte udefra kommende kvalitetskontrollanter, f.eks. kvalitetskontrollanter fra det norske, svenske eller britiske tilsyn, ligesom advokater eller andre, der besidder en særlig sagkundskab, vil kunne udpeges til at foretage kvalitetskontrollen. Udgangspunktet er, at sådanne kvalitetskontrollanter skal udføre kvalitetskontrollen sammen med revisorer, og det afgørende er, at teamet som helhed besidder de kompetencer, der er fornødne til at foretage den konkrete kvalitetskontrol. Der kan forekomme situationer, hvor det er afgørende, at der ikke deltager praktiserende revisorer i kvalitetskontrollen. Den, der er udpeget som kvalitetskontrollant, skal imidlertid stadig opfylde de opstillede kompetencekrav. Udpegning af ikke-revisorer gælder især, hvor kvalitetskontrollen vedrører en revisionsvirksomhed, der ligeledes er underkastet tilsyn af et udenlandsk tilsyn, f.eks. det amerikanske PCAOB. PCAOB har klart tilkendegivet, at det af uafhængighedsmæssige grunde ikke accepterer anvendelse af praktiserende revisorer i forbindelse med kvalitetskontrollen. Det vil således ikke være muligt at indgå en aftale med PCAOB om tilsyn, der er baseret på hjemlandskontrol, hvis det er et ufravigeligt krav, at der altid skal medvirke en revisor i den danske kvalitetskontrol. Den foreslåede bestemmelse skal bl.a. medvirke til, at der er grundlag for at indgå aftaler med udenlandske tilsyn om hjemlandskontrol, hvorved de berørte revisionsvirksomheder undgår at skulle kvalitetskontrolleres af flere tilsynsmyndigheder. Udgiften til disse kvalitetskontrollanter afholdes ligesom de øvrige udgifter til kvalitetskontrollen af den kontrollerede revisionsvirksomhed.

Forslaget til *stk. 3* omhandler kravene til kvalitetskontrollanternes kompetencer og er en videreførelse af den gældende § 35, stk. 1, 5. pkt. Kravene til kvalitetskontrollanternes kompetencer fremgår direkte af 8. selskabsdirektivs artikel 29. Det er som hidtil en forudsætning, at kontrollanterne opfylder de krav, der måtte blive stillet til dem om bl.a. faglig uddannelse og relevant erfaring inden for revision og regnskabs-

aflæggelse samt om kvalitetskontrol. En kvalitetskontrollant, der ikke er revisor, skal opfylde samme krav til faglig uddannelse og erfaring. Kravene til kvalitetskontrollanterne gælder for både kvalitetskontrollanter, der godkendes til at udføre kvalitetskontrolbesøg i ikke-PIE revisionsvirksomheder, og kvalitetskontrollanter ansat i Erhvervsstyrelsen.

Forslaget til *stk. 4* er en videreførelse af den gældende § 36, stk. 1, (der ophæves), og fastslår, at alle, der er beskæftiget med, og som inddrages i arbejdet med kvalitetskontrollen, er underkastet samme regler om uafhængighed som revisorer, jf. § 24. Bestemmelsen omfatter kvalitetskontrollanterne, herunder det team som kvalitetskontrollanten sammensætter til at udføre kvalitetskontrolbesøg, samt ansatte, medhjælpere og andre, som måtte blive inddraget i kvalitetskontrollen, f.eks. til konkrete faglige vurderinger.

Efter den gældende § 35, stk. 3, udfærdiger kvalitetskontrollanten en rapport indeholdende en beskrivelse af kontrollens genstand, art og omfang samt en vurdering af kontrolresultatet. Udføres kontrollen af en revisor, udfærdiges rapporten i form af en erklæring efter lovens § 1, stk. 2. Det foreslås i *stk. 5*, at kvalitetskontrollanten afslutter kvalitetskontrolbesøget med at rapportere til Erhvervsstyrelsen, fremfor at afgive en erklæring efter § 1, stk. 2. Rapporteringen skal indeholde en beskrivelse af kontrollens genstand, art og omfang samt kvalitetskontrollantens vurdering af gennemgangen af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem og gennemgangen af de enkelte erklæringsopgaver. Kvalitetskontrollantens rapportering udgør ikke en forvaltningsretlig afgørelse, og Erhvervsstyrelsen er ikke bundet af kvalitetskontrollantens vurdering. På baggrund af kvalitetskontrollantens rapportering foretager Erhvervsstyrelsen en vurdering af kontrolresultatet, herunder en vurdering af, om kvalitetskontrollen giver anledning til at foretage videre, jf. bemærkningerne nedenfor til § 1, nr. 64 (§ 35 a i revisorloven). Retningslinjer for gennemførelse af kontrolbesøget samt kvalitetskontrollantens rapportering heraf udarbejdes med hjemmel i § 34, stk. 1, 2. og 3. pkt.

Forslagets *stk. 6* svarer indholdsmæssigt til den gældende § 35, stk. 4. Bestemmelsen giver Erhvervsstyrelsen mulighed for at indhente de oplysninger - herunder kvalitetskontrollantens arbejds papirer - som skønnes nødvendige for at kunne vurdere resultatet af kvalitetskontrollen i en revisionsvirksomhed. Revisors tavshedspligt, jf. § 30, gælder således ikke i forhold til pligterne overfor Erhvervsstyrelsen efter dette stk. I medfør af § 29, stk. 4, har Erhvervsstyrelsen og kvalitetskontrollanten adgang til at foretage nødvendige undersøgelser i den revisionsvirksomhed, der kontrolleres. Erhvervsstyrelsens mulighed for indsigt i kontrollantens arbejds papirer er en betingelse for, at styrelsen kan foretage en efterfølgende behandling af kvalitetskontrollantens arbejde. Erhvervsstyrelsen kan indhente de nødvendige oplysninger hos både kvalitetskontrollanten og den kontrollerede revisionsvirksomhed. Da det er Erhvervsstyrelsen, der har bevisbyrden ved en eventuel sag for Revisornævnet, kan Erhvervsstyrelsen også indhente de oplysninger hos kvalitetskontrollanten, som er nødvendige for, at Erhvervsstyrelsen kan føre en eventuel sag mod revisionsvirksomheden og/eller revisor for Revisornævnet.

Det bemærkes, at der kan forekomme situationer, hvor en person har en egeninteresse i ikke at oplyse nærmere omkring et givent forhold, fordi personen i den situation ville udtale sig om en eventuelt påstået forbrydelse, som den pågældende kan være inddraget i. Hvis man i disse tilfælde afkrævede personen oplysninger, ville myndigheden handle i strid med princippet om forbud mod selvinkriminering. § 10 i lov om retssikkerhed ved forvaltningens anvendelse af tvangsindgreb om oplysningspligter (retssikkerhedsloven), om forbud mod selvinkriminering, finder således anvendelse i disse situationer. § 10 i retssikkerhedsloven bestemmer således, at hvis der er konkret mistanke om, at en enkeltperson eller juridisk person har begået en lovovertrædelse, der kan medføre straf, gælder bestemmelser i lovgivningen m.v. om pligt til at meddele oplysninger til myndigheden ikke i forhold til den mistænkte, medmindre det kan udelukkes, at de oplysninger, som søges tilvejebragt, kan have betydning for bedømmelsen af den formodede lovovertrædelse. For en uddybning af princippet henvises til retssikkerhedsloven, herunder lovbemærkningerne.

Til § 35 a

§ 35 a er en ny bestemmelse, der omhandler afslutning af en kvalitetskontrol. Den gældende bestemmelse om afslutning af kvalitetskontrol findes i § 35, stk. 6. Efter § 35, stk. 6 tager Revisortilsynet stilling til, om kvalitetskontrollen giver anledning til afslutning af kontrollen uden yderligere bemærkninger, påtale uden yderligere opfølgning før det næste ordinære kontrolbesøg eller påtale med kontrolbesøg, som skal afklare, om påtalen er fulgt. Derudover tager Revisortilsynet stilling til, om der er fundet fejl eller mangler hos de kontrollerede, som giver anledning til indbringelse for Revisornævnet.

Efter 8. selskabsdirektivs artikel 29, stk. 1, litra g, skal kvalitetskontrollen udmøntes i en rapport, som indeholder de væsentligste konklusioner fra kontrollen. Det foreslås i § 35 a, stk. 1, at ændre måden, hvorpå en kvalitetskontrol afsluttes. Efter det foreslåede afsluttes kvalitetskontrollen fremadrettet med, at revisionsvirksomheden modtager en rapport fra Erhvervsstyrelsen med de væsentligste konklusioner fra kvalitetskontrollen. Af rapporten fremgår Erhvervsstyrelsens vurdering af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem og de kontrollerede erklæringsopgaver samt en nærmere beskrivelse af konstaterede fejl og mangler samt anbefalinger. I de tilfælde, hvor Erhvervsstyrelsen vurderer, at der er forbedringspunkter, vil rapporten ligeledes indeholde henstillinger til, at revisionsvirksomheden følger op på de identificerede forbedringspunkter.

Efter forslaget *stk. 1, 2. pkt.*, vurderer Erhvervsstyrelsen, om kvalitetskontrollen kan afsluttes uden yderligere opfølgning, eller om der skal ske opfølgning af, om revisionsvirksomheden har fulgt op på henstillinger fra kvalitetskontrollen i form af en ny kvalitetskontrol. Ved afslutningen af kvalitetskontrollen vil det derudover fremgå, om styrelsen i forbindelse med kvalitetskontrollen har vurderet, at kvalitetsstyringssystemet og/eller en eller flere erklæringsopgaver skal underlægges en nærmere undersøgelse efter § 37, stk. 3.

I *stk. 2* er det foreslået, at Erhvervsstyrelsen kan henstille, at den kontrollerede revisionsvirksomhed udarbejder en handlingsplan.

Det følger af direktivets artikel 29, stk. 1, litra j, at henstillinger fra en kvalitetskontrol skal følges op af revisor eller revisionsvirksomheder inden for en rimelig tid. Hvis henstillinger ikke følges, iværksættes disciplinære eller andre reaktioner over for revisor eller revisionsvirksomheden. I artikel 26, nr. 8, i forordningen er det angivet, at henstillinger i forbindelse med revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem skal gennemføres af revisionsvirksomheden inden for 12 måneder.

Det foreslås på baggrund heraf, at Erhvervsstyrelsen kan henstille, at revisionsvirksomheden skal udarbejde en handlingsplan med revisionsvirksomhedens forslag til opfølgning på konstaterede fejl og mangler. Handlingsplanen kan eksempelvis indeholde revisionsvirksomhedens årsagsforklaring (root cause analyse), revisionsvirksomhedens forslag til opfølgning på de konstaterede fejl og mangler med specifikke handlinger, hvem der er ansvarlig for de foreslåede handlinger, samt en tidsplan for de foreslåede tiltag. Revisionsvirksomhedens handlingsplan skal godkendes af Erhvervsstyrelsen, før den er endelig. I forbindelse med den næstfølgende kvalitetskontrol kontrolleres det, om revisionsvirksomheden har fulgt handlingsplanen.

Med forslaget til § 35 a er det hensigten at ændre den hidtidige praksis, hvorefter den kontrollerede revisionsvirksomhed har modtaget en afgørelse vedrørende Revisortilsynets vurdering af kvalitetsstyringssystemet, og såfremt der er fundet væsentlige fejl og mangler i en eller flere kontrollerede erklæringsopgaver, har den eller de underskrivende revisorer modtaget en selvstændig afgørelse. Målet med kvalitetskontrollen er fortsat at højne kvaliteten af revisors arbejde, og med dette forslag lægges der op til, at fokus i større udstrækning bliver på fremadrettede tiltag i form af forbedringspunkter og anbefalinger samt opfølgning herpå, fremfor påtaler for konstaterede fejl og mangler. Ved denne praksisændring holdes revisionsvirksomheden i højere grad ansvarlig for kvaliteten både på virksomheds- og enkeltagsniveau, idet

det er revisionsvirksomhedens ansvar, at der etableres, implementeres og anvendes et tilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem til sikring af kvaliteten, integriteten og grundigheden ved revisors udførelse af erklæringsopgaver. Det er revisionsvirksomheden, der efter henstilling fra Erhvervsstyrelsen skal udarbejde en handlingsplan, uanset om konstaterede fejl og mangler er på virksomheds- eller enkeltsagsniveau. Med forslaget er der ligeledes lagt op til en adskillelse af kvalitetskontrollen og administrative reaktioner og sanktioner. I de situationer, hvor det i forbindelse med kvalitetskontrollen er vurderet, at der potentielt er sket overtrædelse af revisorlovgivningen, vil der blive iværksat en undersøgelse efter § 37, stk. 3, og truffet afgørelse om resultatet af undersøgelsen efter § 40, stk. 1.

Til § 35 b

§ 35 b er en ny bestemmelse, der omhandler offentliggørelse af kvalitetskontrol.

Forslagets *stk. 1* giver, som noget nyt, styrelsen mulighed for at offentliggøre individuelle resultater af kvalitetskontrollen.

Af direktivets artikel 29, stk. 1, litra j, fremgår det, at hvis henstillinger i forbindelse med kvalitetskontrollen ikke følges, iværksættes der i givet fald disciplinære eller andre sanktioner overfor revisor eller revisionsvirksomheden. Det er på baggrund heraf foreslået, at reaktionen over for, at en revisionsvirksomhed ikke har fulgt op på henstillinger fra den forrige kvalitetskontrol, skal være, at Erhvervsstyrelsen kan offentliggøre resultatet af kvalitetskontrollen for den pågældende revisionsvirksomhed.

Styrelsen kan som følge heraf offentliggøre resultatet af kvalitetskontrollen, hvis det i forbindelse med en opfølgende kvalitetskontrol konstateres, at revisionsvirksomheden ikke har fulgt op på styrelsens henstillinger i forbindelse med den forrige kvalitetskontrol. Styrelsen vil ligeledes kunne offentliggøre resultatet af en kvalitetskontrol i det tilfælde, hvor styrelsen henstiller, at en revisionsvirksomhed skal udarbejde en handlingsplan, og revisionsvirksomheden undlader at udarbejde en handlingsplan. Styrelsen kan endvidere offentliggøre resultatet eller dele af resultatet af kvalitetskontrollen for revisionsvirksomheder, der udfører revision af regnskaber aflagt af virksomheder af interesse for offentligheden.

Forslagets *stk. 2* svarer indholdsmæssigt til den gældende § 35, *stk. 8*, hvorefter der årligt udgives en redegørelse, som i statistisk form offentliggør resultaterne af den lovpligtige kvalitetskontrol uden angivelse af de enkelte revisionsvirksomheder.

Til nr. 65

Den gældende § 36 omhandler uafhængighed og tavshedspligt for Revisortilsynet, kvalitetskontrollanterne og andre, som inddrages i arbejdet med kvalitetskontrollen.

Det foreslås at ophæve § 36 som en konsekvens af ændringen af organiseringen af det offentlige tilsyn.

Bestemmelsen i *stk. 1* om, at kvalitetskontrollanterne og andre, som inddrages i arbejdet med kvalitetskontrollen, er underkastet regler om revisors uafhængighed, fremgår af forslaget § 1, nr. 63 (§ 35 i revisorloven), hvortil der henvises.

Bestemmelserne om tavshedspligt og videregivelse af oplysninger i *stk. 2-4*, fremgår af forslaget § 1, nr. 91 og 92, hvortil der henvises.

Til nr. 66

8. selskabsdirektiv fastsætter, at alle revisorer og revisionsvirksomheder skal være underlagt et effektivt offentligt tilsyn, herunder at den kompetente myndighed med ansvaret for offentlige tilsynssystem har ret til at udføre undersøgelser og træffe de fornødne foranstaltninger. Formålet med direktivet er at styrke kvaliteten af den lovpligtige revision samt forebygge regnskabskandaler og derved medvirke til at genskabe tilliden til selskabers års- og koncernregnskaber. Muligheden for at iværksætte en undersøgelse med henblik på at konstatere, korrigere og forhindre utilstrækkelig gennemførelse af en revision eller en anden afgivelse af erklæring med sikkerhed er et væsentlig led heri og skal medvirke til at højne kvalite-

ten af revisors arbejde. Derimod er det ikke formålet med bestemmelsen at iværksætte undersøgelser, der sigter mod at konstatere strafbare forhold. Hvis styrelsen har mistanke om overtrædelse af straffeloven, vil sagen blive overdraget til politiet med henblik på politimæssig efterforskning.

Stk. 1 giver derfor Erhvervsstyrelsen hjemmel til at iværksætte og gennemføre en undersøgelse, hvis der er en risiko for, at en revisor eller en revisionsvirksomhed har overtrådt eller vil overtræde revisorlovgivningen. En undersøgelse kan karakteriseres ved, at den udføres på ad hoc basis på grundlag af en begivenhed, et problem eller en anden indikation af, at revisorlovgivningen er eller vil blive overtrådt.

Som nævnt ovenfor i bemærkningerne til den foreslåede § 32 skal den kompetente myndighed i henhold til ændringsdirektivet have beføjelse til at sanktionere medlemmer af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden (PIE-virksomhed), som ikke overholder de forpligtigelser, der følger af revisorloven og forordningen. Det er derfor foreslået, at revisorlovens § 32 udvides til at omfatte tilsyn hermed.

For at der kan tages stilling til, om en person i den omhandlede personkreds har overtrådt de omhandlede forpligtigelser, er det nødvendigt, at styrelsens kompetence til at udføre undersøgelser udvides til også at omfatte, om disse forpligtigelser overholdes. *Stk. 1* foreslås derfor også at omfatte undersøgelser heraf. Omfanget af forpligtigelserne er beskrevet i bemærkningerne til § 32, hvortil henvises.

Bestemmelsen anfører, at der skal være risiko for, at den omfattede personkreds har eller vil overtræde bestemmelser, der følger af revisorloven eller forordningen om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden (Forordning nr. 537/2014). Der skal således være en indikation af, at revisorlovgivningen er eller vil blive overtrådt. Undersøgelserne forventes især at omfatte lovpligtige revisioner, hvor der kan rejses eller er rejst tvivl om kvaliteten af den udførte revision. Styrelsen kan iværksætte en undersøgelse på baggrund af informationer, som kommer gennem styrelsens øvrige kontroller, eller udefra kommende informationer, der kan gøre styrelsen opmærksom på en situation, der nødvendiggør en undersøgelse. Det kan f.eks. omfatte situationer, hvor det ved den regnskabskontrol af børsnoterede selskaber, som udføres af Erhvervsstyrelsen og Finanstilsynet på vegne af Finanstilsynets bestyrelse, konstateres, at der kan rejses tvivl om revisionens tilstrækkelighed. Behovet for at iværksætte en undersøgelse kan tilsvarende udspringe fra den stikprøvevise kontrol af modtagne årsrapporter, der udføres af Erhvervsstyrelsen i medfør af årsregnskabsloven, eller den regnskabskontrol af ikke-børsnoterede finansielle virksomheder, der udføres af Finanstilsynet i medfør af lov om finansiell virksomhed. Bestemmelsen betyder desuden, at styrelsen kan iværksætte en undersøgelse på baggrund af udefra kommende informationer, der kan gøre styrelsen opmærksom på en situation, der nødvendiggør en undersøgelse. Eksempelvis kan styrelsen iværksætte en undersøgelse, såfremt der i medierne er blevet sat fokus på omstændigheder hos en eller flere revisorer/revisionsvirksomheder, der indikerer overtrædelse af revisorlovgivningen. Det skal imidlertid bemærkes, at det ikke er hensigten, at styrelsen skal fungere som klageinstans for utilfredse kunder, konkurrenter, pressen, mv. Det er således til enhver tid Erhvervsstyrelsen, der tager stilling til, om der foreligger oplysninger af en karakter, der berettiger iværksættelsen af en undersøgelse. Det skal bemærkes, at undersøgelserne skal foretages i overensstemmelse med lov om retssikkerhed.

Det bemærkes, at Erhvervsstyrelsen er underlagt strenge regler om tavshedspligt, jf. lovens § 48. Heraf følger, at fortrolige oplysninger, som styrelsens ansatte kommer i besiddelse af gennem tilsynsarbejdet, vil være beskyttet af tavshedspligtsreglerne i straffeloven. Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til forslaget § 1, nr. 91 (§ 48, stk. 1, i revisorloven).

Efter *stk. 1, sidste pkt.*, kan Erhvervsstyrelsen som et led i det internationale samarbejde iværksætte en undersøgelse på grundlag af en henvendelse fra en kompetent udenlandsk myndighed. Ved en kompetent udenlandsk myndighed forstås her en myndighed, der i henhold til artikel 32 i 8. selskabsdirektiv eller artikel 20 i forordningen om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden (forordning nr. 537/2014) er udpeget til at varetage tilsynsopgaverne i det pågældende land. Henvendelsen fra den udenlandske kompetente myndighed kan f.eks. ske i en situation, hvor myndigheden er kom-

met i besiddelse af sådanne oplysninger, at den har konkluderet, jf. direktivets artikel 36, stk. 5, at der i Danmark begås eller kan være begået handlinger, der er i strid med direktivet. Det forhold, at den udenlandske myndighed skal have konkluderet, betyder, at der ikke vil kunne blive tale om at iværksætte en undersøgelse på et løst grundlag. Der kan ikke mindst være tale om situationer, hvor der f.eks. er rejst tvivl om kvaliteten af den lovpligtige revision af et udenlandsk børsnoteret selskab med datterselskaber i Danmark, og hvor der også kan være indikation af, at kvaliteten af revisionen af datterselskaberne har medvirket til, at disse er væsentligt fejlagtigt indregnet i det udenlandske koncernregnskab.

I et nyt *stk. 2* foreslås det, at Erhvervsstyrelsen ligeledes kan iværksætte og gennemføre en undersøgelse, hvis styrelsen vurderer, at der er risiko for, at et medlem af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en PIE-virksomhed, ikke overholder bestemmelser, der gennemfører artikel 37 og 38 i 8. selskabsdirektiv. Artikel 37 og 38 vedrører valg og afsættelse af revisor /revisionsvirksomhed og er gennemført i selskabslovens §§ 144-146, i §§ 69 og 72 i Erhvervsfundsloven og i § 19 i lov om erhvervsdrivende virksomheder. § 199 i lov om finansiel virksomhed henviser til reglerne i selskabsloven. Tilsvarende bestemmelser fremgår af lov om investeringsforeninger m.v., lov om tilsyn med firmapensionskasser, lov om et skibsfinansieringsinstitut, lov om arbejdsmarkedets tillægspension (ATP), lov om arbejdsmarkedets erhvervs sygdomssikring (AES) og lov om lønmodtagernes dyrtidsfond (LD).. Som nævnt i bemærkninger til forslaget § 1, nr. 58 og 59 (revisorlovens § 34) ophæves bestemmelserne om Revisortilsynet.

I forlængelse heraf tydeliggøres i et forslag til et nyt *stk. 3* Erhvervsstyrelsens kompetence til at iværksætte en undersøgelse, hvis der i forbindelse med en kvalitetskontrol er konstateret risiko for, at en revisor, en revisionsvirksomhed, en PIE-virksomhed eller et medlem af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en PIE-virksomhed ikke har overholdt sine forpligtigelser. Der er tale om samme slags undersøgelse som efter det gældende *stk. 1* og under de samme betingelser.

Med den foreslåede organisering af det offentlige tilsyn er det således via en undersøgelse, at der træffes afgørelse om, og i givet fald hvilken reaktion eventuelle manglende overholdelse af forpligtigelser skal medføre, jf. revisorlovens § 40, som foreslået ved § 1, nr. 68.

De hidtil gældende bestemmelser i *stk. 2* om brug af eksperter og i *stk. 3* om hjemmel til at fastsætte bestemmelser om iværksættelse og gennemførelse af undersøgelser videreføres som *stk. 4* og *5*, idet bestemmelserne udvides til at omfatte undersøgelser efter *stk. 1 - 3*.

Stk. 4 viderefører således Erhvervsstyrelsen adgang til at anvende ekstern bistand i forbindelse med en undersøgelse. Bestemmelsen tænkes anvendt i særlige tilfælde, hvor der f.eks. er behov for en særlig ekspertviden. Det kan f.eks. være tale om særlige områder, hvor der kræves specifikt branchekendskab for at kunne vurdere kvaliteten af den udførte revision. Der kan også være tale om andre situationer, hvor en undersøgelses presserende tidsmæssige karakter gør det nødvendigt at gennemføre den med ekstern bistand. For så vidt angår tavshedspligt for disse personer henvises til bemærkningerne til forslaget § 1, nr. 91 (revisorlovens § 48).

Stk. 5 viderefører endvidere Erhvervsstyrelsen hjemmel til at fastsætte nærmere regler om iværksættelse og gennemførelse af undersøgelser. Der vil i en sådan bekendtgørelse bl.a. blive fastsat regler om, at styrelsen kan afvise at gennemføre en undersøgelse på grundlag af en henvendelse fra en udenlandsk kompetent myndighed, hvis

- en sådan undersøgelse kan skade landets suverænitet, sikkerhed eller offentlige orden eller kan krænke nationale sikkerhedsregler,
- der allerede er indledt retsforfølgning vedrørende samme handlinger og overfor de samme personer, eller
- Revisornævnet eller styrelsen allerede har truffet afgørelse vedrørende disse personer for de samme handlinger.

Disse situationer er beskrevet i direktivets artikel 36, stk. 4, litra a-c.

En revisionsvirksomhed, der i et EU- eller EØS-land er godkendt til at udføre lovpligtig revision, og som udfører lovpligtig revision i et andet EU- eller EØS-land, skal ifølge den nye bestemmelse i 8. selskabsdirektivs artikel 34, stk. 1, 2. led, underlægges tilsyn i værtsmedlemsstaten med alle revisioner udført der. Denne bestemmelse foreslås gennemført i forslaget § 1, nr. 52.

Som konsekvens heraf foreslås med den nye § 37, stk. 6, at det præciseres, at adgangen til at iværksætte en undersøgelse også finder anvendelse på revisioner og andre erklæringer udført her i landet af EU-/EØS-revisionsvirksomheder. Der vil således også være mulighed for at iværksætte en undersøgelse af disse virksomheder med henblik på at konstatere, korrigere og forhindre utilstrækkelig gennemførelse af en revision eller en anden afgivelse af erklæring med sikkerhed i Danmark efter de samme regler, som gælder for danske revisionsvirksomheder.

Til nr. 67

Den gældende § 38 forpligter revisorer og revisionsvirksomheder til i forbindelse med en undersøgelse efter revisorlovens § 37 at give styrelsen de oplysninger, der må anses nødvendige for at kunne vurdere, om der er sket en overtrædelse af loven eller bestemmelser udstedt i medfør af loven.

I henhold til forordningens artikel 23 skal medlemsstaterne sikre, at de kompetente myndigheder i forbindelse med deres tilsyns- og undersøgelsesopgaver, der involverer virksomheder af interesse for offentligheden (PIE-virksomheder), har beføjelse til blandt andet at indhente oplysninger vedrørende den lovpligtige revision fra enhver person. Forordningen foreskriver endvidere, at beføjelser efter artikel 23 kun må bruges i relation til

- revisorer og revisionsfirmaer, der udfører lovpligtig revision af PIE-virksomheder,
- personer, der er involveret i aktiviteter for revisorer og revisionsfirmaer, der udfører lovpligtig revision,
- reviderede virksomheder af interesse for offentligheden, deres indbyrdes forbundne virksomheder og relaterede tredjeparter,
- tredjeparter, som de revisorer og revisionsfirmaer, der udfører lovpligtig revision af PIE-virksomheder, har overdraget visse funktioner eller aktiviteter til, og
- personer, der på anden vis har forbindelse til eller er forbundet med revisorer og revisionsfirmaer, der udfører lovpligtig revision af PIE-virksomheder.

På den baggrund foreslås § 38 suppleret med et nyt *stk. 2*, der giver Erhvervsstyrelsen beføjelse til vedrørende undersøgelser, der involverer PIE-virksomheder, at indhente oplysninger som nævnt i *stk. 1* fra en bredere personkreds end den i *stk. 1* nævnte, som alene omfatter revisor eller revisionsvirksomheden. Udnyttelse af beføjelsen kræver, at der er en relation mellem den person eller virksomhed, som oplysninger ønskes indhentet fra, og den revision, som den iværksatte undersøgelse efter § 37 vedrører. Personkredsen udvides således til også at omfatte andre personer, som har forbindelse med revisor eller revisionsvirksomheden, f.eks. medlemmer af revisionsteamet eller personer, der har ført tilsyn med opgavens udførelse, samt tredjeparter, som har fået overdraget opgaver af revisor eller revisionsvirksomheden, f.eks. eksperter, som revisor har inddraget i revisionen efter ISA 620 om anvendelse af en af revisor udpeget ekspert. Derudover udvides personkredsen, hvorfra der kan indhentes oplysninger, også til den reviderede virksomhed, herunder f.eks. oplysninger om dattervirksomheder, som indgår i et koncernregnskab, som er omfattet af den revision, der undersøges.

De oplysninger, der kan indhentes, er de samme oplysninger, som er nævnt i *stk. 1*, og der gælder de samme betingelser for indhentelse af oplysninger. Bestemmelsen er således ikke afgrænset til mundtlige oplysninger eller til redegørelser, men kan også omfatte adgang til korrespondance eller andre dokumenter, der skønnes nødvendige til at vurdere den konkrete sag. Hvilke andre dokumenter, der kan være tale om, kan ikke entydigt fastlægges, men der skal være tale om konkrete dokumenter, der anses at have be-

tydning for, at styrelsen kan træffe afgørelse i den konkrete sag. I forbindelse med indhentning af oplysninger skal styrelsen være opmærksom på persondatalovens regler om behandling af personoplysninger.

Bestemmelsen skal ses i sammenhæng med revisorlovens § 48, hvorefter fortrolige oplysninger, som styrelsen modtager, alene må anvendes som led i tilsynshvervet til at pålægge sanktioner, eller hvis styrelsens afgørelse indbringes for højere administrativ myndighed eller indbringes for domstolene.

Det bemærkes, at der kan forekomme situationer, hvor en person har en egeninteresse i ikke at oplyse nærmere omkring et givent forhold, fordi personen i den situation ville udtale sig om en eventuelt påstået forbrydelse, som den pågældende kan være inddraget i. Hvis man i disse tilfælde afkrævede personen oplysninger, ville myndigheden handle i strid med princippet om forbud mod selvinkriminering. § 10 i lov om retssikkerhed ved forvaltningens anvendelse af tvangsindgreb om oplysningspligter (retssikkerhedsloven), om forbud mod selvinkriminering, finder således anvendelse i disse situationer. § 10 i retssikkerhedsloven bestemmer således, at hvis der er konkret mistanke om, at en enkeltperson eller juridisk person har begået en lovovertrædelse, der kan medføre straf, gælder bestemmelser i lovgivningen m.v. om pligt til at meddele oplysninger til myndigheden ikke i forhold til den mistænkte, medmindre det kan udelukkes, at de oplysninger, som søges tilvejebragt, kan have betydning for bedømmelsen af den formodede lovovertrædelse. For en uddybning af princippet henvises til retssikkerhedsloven, herunder lovbemærkningerne.

Til nr. 68

Efter den gældende § 40 tager Erhvervsstyrelsen efter afslutningen af en undersøgelse stilling til, om resultatet af undersøgelsen giver anledning til at give en påtale, pålægge et påbud eller indbringe revisor, revisionsvirksomheden eller begge for Revisornævnet. Bestemmelsen oplister Erhvervsstyrelsens mulige reaktioner, hvis resultatet af en undersøgelse viser, at loven er blevet overtrådt. Det er af væsentlig betydning for tilliden til revisorhvervet, at overtrædelser af revisorlovgivningen bringes til ophør. Bestemmelsen giver således hjemmel til forskellige reaktioner, som kan bringes i anvendelse. Valget af reaktion afhænger naturligvis af overtrædelsens karakter og grovhed.

Erhvervsstyrelsen har mulighed for at offentliggøre resultatet af en undersøgelse efter den gældende § 41. Erhvervsstyrelsen kan offentliggøre, at en undersøgelse afsluttes med en frifindelse. Dette fremgår dog ikke direkte af loven.

Det foreslås derfor, at det præciseres i *stk. 1, nr. 1*, at en undersøgelse kan afsluttes uden yderligere bemærkninger, dvs. hvis undersøgelsen ikke har givet anledning til at konstatere, at der er sket overtrædelser af revisorlovgivningen.

Stk. 1, nr. 2, er en videreførelse af den gældende bestemmelse, der bestemmer, at resultatet af undersøgelsen kan give anledning til en påtale. Ligeledes er *stk. 1, nr. 3*, en videreførelse af den gældende bestemmelse. Resultatet af en undersøgelse kan derfor som hidtil give anledning til at påbyde, at overtrædelse skal bringes til ophør. Efter *stk. 1, nr. 4*, er der fortsat mulighed for at indbringe revisor, revisionsvirksomheden, eller begge for Revisornævnet, hvilket er en videreførelse af den gældende bestemmelse.

Som noget nyt foreslås det i *stk. 1, nr. 5*, at personkredsen bringes i overensstemmelse med den foreslåede § 37, jf. forslaget § 1, nr. 66. Som en følge heraf udvides personkredsen, så der også foreligger en mulighed for at indbringe et medlem af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden, en virksomhed af interesse for offentligheden eller begge for Revisornævnet.

De berørte fysiske og juridiske personer skal skriftligt underrettes om udfaldet af undersøgelsen. Der henvises i det hele til reglerne i dels lov om retssikkerhed, dels reglerne i forvaltningsloven. Udover de nævnte reaktioner følger det som et naturligt led i Erhvervsstyrelsens virksomhed, at styrelsen kan yde vejledning til de berørte fysiske og juridiske personer i en konkret sag for bedre at opfylde lovens krav eller for at højne kvaliteten i det udførte arbejde. Såfremt styrelsen finder, at lovbestemmelser, der er

strafbelagt, er overtrådt - såvel i loven som anden lovgivning, styrelsen bliver opmærksom på – kan der indgives politianmeldelse af forholdet.

Efter det foreslåede *stk. 2* får Erhvervsstyrelsen pligt til at offentliggøre alle påbud, jf. den foreslåede § 47 a, hvori den nærmere regulering af selve offentliggørelsen er indeholdt. Der foreligger ikke en pligt for Erhvervsstyrelsen til at offentliggøre alle påtaler eller indbringelser for Revisornævnet, men der er som hidtil mulighed herfor, jf. den foreslåede § 47 b.

Til nr. 69

Efter den gældende § 41 kan Erhvervsstyrelsen bestemme, at resultatet af undersøgelsen skal offentliggøres på Erhvervsstyrelsens hjemmeside, herunder i hvilken form offentliggørelsen skal ske.

Ved ændringsdirektivets artikel 1, nr. 25, indsættes artikel 30 c, som indeholder en pligt til at offentliggøre alle sanktioner.

Det foreslås derfor, at lovens § 41 flyttes til kapitel 9, da det foreslås, at dette kapitel skal indeholde den nærmere regulering af Erhvervsstyrelsens og Revisornævnets pligt til at offentliggøre alle sanktioner. Det foreslås således, at § 41 flyttes til en ny bestemmelse § 47 b med en mindre sproglig tilpasning, jf. lovforslagets § 1, nr. 90. Herved samles lovens bestemmelser om offentliggørelse af sanktioner og offentliggørelse af resultatet af en undersøgelse ét sted i loven.

Til nr. 70

Den gældende § 42, stk. 1, giver Erhvervsstyrelsen hjemmel til at pålægge medlemmerne af den øverste ledelse i en revisionsvirksomhed eller en revisor tvangsbøder, hvis de undlader at give styrelsen de oplysninger, der er nødvendige for at tage stilling til, om loven er overtrådt, eller hvis revisor eller revisionsvirksomheden undlader at efterkomme et påbud om at bringe en ulovlighed til ophør.

Anvendelse af tvangsbøder anses for et effektivt middel, som kendes fra bl.a. årsregnskabsloven og selskabslovene. Tvangsbøder vil kun blive anvendt i situationer, hvor mindre indgribende tvangsmidler ikke er tilstrækkelige. Erhvervsstyrelsen har endnu ikke pålagt tvangsbøder efter bestemmelsen.

Som en konsekvens af forslaget om at udvide personkredsen i § 37 til også at omfatte et medlem af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden, foreslås det, at også personkredsen i artikel 42 udvides med samme personkreds

For at kunne håndhæve et effektivt tilsyn er det af afgørende betydning, at styrelsen får adgang til de oplysninger, den anmoder om. Af hensyn til tilliden til det offentlige tilsyn er det desuden af afgørende betydning, at styrelsen kan gennemtvinge, at de påbud, som styrelsen pålægger i forbindelse med tilsynet, bliver efterlevet.

Til nr. 71

Den gældende § 43, stk. 1, vedrører sammensætningen og udpegningen af Revisornævnets formandskab og øvrige medlemmer. Efter bestemmelsen er det Erhvervsstyrelsen, der udpeger formandskabet og medlemmerne, ligesom styrelsen udsteder Revisornævnets forretningsorden.

Det foreslås, at bestemmelsen om Erhvervsstyrelsens adgang til udstedelse af en forretningsorden for Revisornævnet ophæves, idet der samtidig ved forslaget § 1, nr. 89, i § 47 foreslås indsat bemyndigelse til, at Erhvervsstyrelsen fastsætter nærmere bestemmelser om nævnet. Der henvises herom til forslaget § 1, nr. 89.

Baggrunden for den ændrede affattelse af 2. *pkt.* er, at det ved nævnets behandling af klager omfattet af den foreslåede § 44 a, jf. forslaget § 1, nr. 87, skønnes hensigtsmæssigt, at der medvirker - som repræsenterende regnskabsbrugere - medlemmer med ledelseserfaring fra virksomheder af interesse for offentligheden. Forslaget til nyt 2. *pkt.* medfører, at der blandt de 8 medlemmer af nævnet, der repræsenterer

regnskabsbrugerne, skal være udpeget mindst 2 medlemmer med en sådan erfaring. Forslaget har samtidig den konsekvens, at antallet af nævnets medlemmer forøges fra 12 til 16 medlemmer.

Til nr. 72

§ 43, stk. 2, vedrører Revisornævnets sammensætning ved behandlingen af en sag og viderefører den gældende bestemmelse. Ved nævnets behandling af en sag skal der altid medvirke lige mange revisorer og repræsentanter for regnskabsbrugerne. Det er formanden, der ud fra en bedømmelse af den enkelte sag afgør, hvor mange og hvilke medlemmer der skal deltage i en sags behandling.

1. pkt. bestemmer, at hvor den indklagede er statsautoriseret revisor, skal der ved sagens behandling, foruden formanden eller en næstformand medvirke mindst en statsautoriseret revisor samt en repræsentant for regnskabsbrugerne.

Efter 2. pkt. skal der ved behandlingen af en klage mod en registreret revisor foruden formanden eller en næstformand medvirke mindst en registreret revisor samt en repræsentant for regnskabsbrugerne. Formuleringen giver mulighed for, at der i stedet for en registreret revisor kan medvirke en statsautoriseret revisor, men at der så vidt muligt skal medvirke en registreret revisor. Udgangspunktet for behandlingen af en klage mod en registreret revisor er således, at der – foruden en repræsentant for regnskabsbrugerne – skal medvirke en registreret revisor, men at der åbnes op for, at Revisornævnet kan behandle en klage også under medvirken af en statsautoriseret revisor i stedet for en registreret revisor.

3. pkt. er en uændret videreførelse af det gældende 3. pkt. og bestemmer, at der altid skal medvirke et lige antal revisorer og repræsentanter for regnskabsbrugerne ved en sags behandling.

4. pkt. er en videreførelse af det gældende 4. pkt. og bestemmer, at ved nævnets behandling af sager, hvor spørgsmål om frakendelse af en revisors eller revisionsvirksomheds godkendelse efter § 44, stk. 4 og 6, nedlæggelse af forbud efter § 44, stk. 3, eller betinget frakendelse af en revisors godkendelse, jf. forslaget § 1, nr. 80, kan komme på tale, jf. herved bestemmelsens 5. pkt., skal der altid medvirke mindst 2 revisorer og 2 repræsentanter for regnskabsbrugerne foruden formanden eller en næstformand. Medvirker der flere, skal antallet af revisorer og repræsentanter for regnskabsbrugerne være det samme.

5. pkt. er nyt og vedrører sager, hvor spørgsmål om frakendelse, forbud eller betinget frakendelse kommer på tale. Det præciseres i overensstemmelse med Revisornævnets praksis i sager om frakendelse, at nævnet kun kan træffe afgørelse om frakendelse, forbud eller betinget frakendelse, når klager har nedlagt påstand om anvendelse af en sådan sanktion. Med hensyn til nedlæggelse af forbud er det ikke forudsat, at klager skal præcisere, om et forbud skal nedlægges efter § 44, stk. 3, nr. 1, 2 eller 3. Nedlægger klager påstand om frakendelse, er nævnet ikke afskåret fra – som det mindre i det mere – at nedlægge forbud eller statuere betinget frakendelse. Modsat er nævnet afskåret fra at frakende revisor dennes godkendelse, hvor klager kun har nedlagt påstand om forbud, men nævnet er da ikke afskåret fra at statuere betinget frakendelse, da en betinget frakendelse er mindre indgribende end et forbud. Bestemmelsen vil beskytte en indklaget revisors retssikkerhed og er samtidig i god overensstemmelse med, hvad der er gældende i strafferetsplejen vedrørende rettighedsfrakendelse efter straffelovens § 79. Da der er tale om en kodificering af gældende praksis ved Revisornævnet, og da bestemmelsen styrker den indklagedes retssikkerhed, er det ubetænkeligt at lade bestemmelsen have virkning også for sager, der ved lovens ikrafttræden verserer ved nævnet. Det foreslåede 5. pkt. finder derfor anvendelse på sager, der verserer ved nævnet ved lovens ikrafttræden.

Til nr. 73

Der er tale om konsekvensændringer som følge af forslaget § 1, nr. 80, hvorefter den nuværende § 44, stk. 2, bliver § 44, stk. 4.

Til nr. 74

§ 43, stk. 4, vedrører Revisornævnets kompetence med hensyn til klager mod en revisionsvirksomhed vedrørende alvorlig kompromittering af den pågældende virksomheds omdømme, jf. den gældende bestemmelse i § 44, stk. 4, 3. pkt. Bestemmelsen er en videreførelse af den gældende § 43, stk. 4.

Efter bestemmelsen kan foruden revisionsvirksomheder godkendt efter § 13 tillige EU-/EØS-revisionsvirksomheder registreret i overensstemmelse med den foreslåede § 13 a – se forslaget § 1, nr. 15 – indbringes for Revisornævnet på lige fod med danske revisionsvirksomheder. En klage over en EU-/EØS-revisionsvirksomhed vedrørende alvorlig kompromittering af den pågældende virksomheds omdømme vil således i lighed med, hvad der gælder for en dansk revisionsvirksomhed, kunne indbringes for Revisornævnet med henblik på frakendelse af godkendelsen for en periode fra seks måneder til fem år eller indtil videre. Bliver en revisionsvirksomhed frakendt sin godkendelse, vil virksomheden blive slettet i registeret over godkendte revisionsvirksomheder, og der vil ikke kunne afgives erklæringer gennem virksomheden.

Til nr. 75

§ 43, stk. 5, 1. pkt., er en videreførelse af den gældende bestemmelse om indbringelse af en revisionsvirksomhed for nævnet som følge af en kvalitetskontrol eller en undersøgelse foretaget af Erhvervsstyrelsen.

Stk. 5, 1. pkt., er en konsekvens af forslaget § 1, nr. 58-64, om ændring af organiseringen af kvalitetskontrollen, hvorefter Revisortilsynet nedlægges og Erhvervsstyrelsen overtager kvalitetskontrollen. 1. pkt. giver - svarende til det gældende stk. 5 - Erhvervsstyrelsen en selvstændig hjemmel til at indbringe en revisionsvirksomhed for Revisornævnet, hvis styrelsen på grundlag af en kvalitetskontrol efter § 29 er blevet opmærksom på forhold, som giver anledning til at foretage en nærmere undersøgelse, jf. § 37, stk. 3, forslaget § 1, nr. 66, hvortil der henvises. Indbringelse for Revisornævnet kan endvidere - som hidtil - ske på grundlag af en af Erhvervsstyrelsen foretaget undersøgelse efter § 37, stk. 1, hvor der er fundet sådanne fejl og mangler hos en virksomhed, at der er grundlag for en indbringelse. Det er særligt nævnt, at en tilsidesættelse af virksomhedens pligter efter bestemmelserne i § 15 a, stk. 1 og 4, § 24, stk. 5, eller manglende kvalitetsstyringssystem, jf. §§ 28 og 28 a, kan føre til indbringelse for nævnet.

Revisornævnets kompetence til at behandle en klage over en revisionsvirksomhed efter § 43, stk. 4 og 5, er efter gældende regler betinget af, at virksomheden er en godkendt revisionsvirksomhed, det vil sige, at virksomheden er registreret i Erhvervsstyrelsens register over godkendte revisionsvirksomheder, jf. lovens § 2. Heraf følger, at Revisornævnet ikke kan behandle en klage over en virksomhed, der ikke er optaget i registeret på tidspunktet for overtrædelsen.

Med det foreslåede *stk. 5, 2. pkt.*, præciseres det, at Revisornævnet kan behandle en klage mod en revisionsvirksomhed, uanset at godkendelsen af virksomheden efter § 13 inden eller under sagens behandling ved nævnet er ophørt eller ophører, eller virksomheden ikke længere er registreret efter den foreslåede bestemmelse i § 13 a (forslaget § 1, nr. 15). Det afgørende for, om Revisornævnet har kompetence til at behandle klagen, er således, at virksomheden på tidspunktet for overtrædelsen var en godkendt revisionsvirksomhed efter § 13 eller registreret efter § 13 a.

Baggrunden for præciseringen er, at det, jf. Revisornævnets årsberetning for 2011, side 29-30, har været drøftet, om det har betydning, at ansvarssubjektet (revisionsvirksomheden) inden klagens indgivelse eller inden sagens afgørelse mister sin status som revisionsvirksomhed uden samtidig at ophøre som juridisk person. Præciseringen har ikke betydning for klager indbragt mod en revisor, der inden eller under sagens behandling deponerer sin godkendelse som revisor, idet revisors deponering af godkendelsen efter nævnets faste praksis ikke har betydning for nævnets kompetence til at behandle en sag.

2. pkt. medfører, at Revisornævnet kan behandle en klage over en revisionsvirksomhed, der drives f.eks. i selskabsform, uanset at revisionsvirksomheden inden klagens indbringelse har mistet sin status som revisionsvirksomhed eller mister denne status mens sagen verserer, når blot det pågældende selskab ikke

ophører som juridisk person. Det sikres samtidig, at der ikke kan spekuleres i at afregistrere en revisionsvirksomhed med det formål at undgå en sag ved Revisornævnet. En klage mod en revisionsvirksomhed, der drives som en enkeltmandsvirksomhed, og som har mistet eller mister sin godkendelse som revisionsvirksomhed, kan i overensstemmelse med nævnets praksis fortsat ikke behandles af nævnet, da en sådan virksomhed herved ophører med at kunne være ansvarssubjekt for disciplinæransvaret. Dette har baggrund i, at en personligt drevet enkeltmandsvirksomhed normalt ikke kan være subjekt for strafansvar, jf. straffelovens § 26.

Til nr. 76

Forslaget er en konsekvensændring af forslagets § 1, nr. 58-64, om ændring af organiseringen af kvalitetskontrollen

Til nr. 77

Efter den gældende bestemmelse i § 43, stk. 6, 1. pkt., kan Revisornævnet eller dets formand afvise at behandle klager fra personer, der ikke har en retlig interesse i det forhold, klagen angår, samt klager, der på forhånd må skønnes grundløse.

Ved forslaget indsættes der er nyt 4. *pkt.*, således at nævnet eller formanden også kan afvise enhver klage, der ikke er omfattet af nævnets kompetence, eller som er indgivet for sent, jf. § 46. Bestemmelsen finder derfor også anvendelse på klager indgivet af Erhvervsstyrelsen, Finanstilsynet, Skatteministeriet, anklagemyndigheden og FSR – danske revisorer, der falder uden for nævnets kompetenceområde eller er indgivet for sent.

Efter revisorlovens § 1, stk. 2 og 3, finder loven anvendelse ved revisors afgivelse af erklæringer, hvorimod revisors rådgivning og anden assistance falder uden for revisorloven. Ved rådgivning og assistance er revisor derfor sidestillet med andre rådgivere. Det gælder f.eks. ved assistance med udarbejdelse af skatteblanketter eller assistance med digital indberetning af regnskaber til Erhvervsstyrelsen. Klager over sådanne rådgivnings- og assistanceydelser falder således uden for Revisornævnets kompetenceområde.

Til nr. 78

Efter den gældende bestemmelse i § 43, stk. 7, kan Erhvervsstyrelsen fastsætte et gebyr for indgivelse af en klage.

Bestemmelsen foreslås flyttet til § 47, jf. forslagets § 1, nr. 89, hvorefter der indsættes en bemyndigelse til at fastsætte nærmere bestemmelser for nævnet, herunder om gebyrbetaling.

Til nr. 79

Efter den gældende bestemmelse i § 44, stk. 1, kan en revisor af Revisornævnet tildeles en advarsel eller pålægges en disciplinær bøde på ikke over 300.000 kr., hvor revisor har tilsidesat de pligter, som stillingen som revisor medfører.

Som anført under de almindelige bemærkninger, pkt. 3.1.2.9.2.1. er der ved mindre alvorlige forseelser fra en revisionsvirksomhed eller revisor ofte ikke tilstrækkeligt behov for at indbringe den pågældende revisionsvirksomhed eller revisor for Revisornævnet, medmindre der er tale om gentagelsestilfælde. På baggrund heraf er det derfor hensigten at foretage en ændring - sammenholdt med Revisortilsynets hidtidige praksis - vedrørende Erhvervsstyrelsens praksis for indbringelse af sager for Revisornævnet. Det er således hensigten, at Erhvervsstyrelsen, der fremtidigt forestår kvalitetskontrollen og reaktioner i denne forbindelse, afslutter sager med mindre alvorlige forseelser med en påtale eller et påbud, medmindre der er tale om gentagelsestilfælde. Tilsvarende gør sig gældende for sager, der - uden at være et resultat af en kvalitetskontrol - er gjort til genstand for en undersøgelse efter lovens § 37. Praksisændringen har sammenhæng med omlægningen af kvalitetskontrollen, jf. forslagets § 1, nr. 58-64.

Ved Erhvervsstyrelsens vurdering af, om en forseelse er mindre alvorlig, vil indgå, i hvilket omfang forseelsen kan antages at have eller kunne få betydning for pågældende revisionskundes forhold eller en tredjemands beslutningstagen om f.eks. ydelse af kredit eller indgåelse af forretningsmellemværende. Der vil typisk være tale om sager, som hidtil har medført en bøde på op til ca. 25.000 kr. ved nævnet. Erhvervsstyrelsen vil konkret vurdere, om en forseelse kan anses som værende mindre alvorlig.

Det forudsættes, at Revisornævnet ved klager, der indbringes af andre end Erhvervsstyrelsen, anlægger et tilsvarende vurderingsgrundlag, med hensyn til om en forseelse bør anses som en mindre alvorlig forseelse og således ikke i førstegangstilfælde bør medføre en sanktion i form af en bøde, men alene en advarsel.

Af direktivets præambels betragtning 16 fremgår, at der bør kunne pålægges afskrækkende administrative økonomiske sanktioner på f.eks. op til en million EUR eller mere for fysiske personer og op til en vis procentdel af den samlede årsomsætning i det foregående regnskabsår for juridiske personer.

De gældende grænser for disciplinære bøder på 300.000 kr. for en enkelt revisor og 750.000 kr. for en revisionsvirksomhed anses som udgangspunkt efter danske forhold for passende og for tilstrækkeligt afskrækkende.

Der kan dog i helt ekstraordinære situationer, hvor der er tale om en overtrædelse af revisorlovgivningen af særlig grov karakter, være behov for, at Revisornævnet for enkeltrevisorer og for revisionsvirksomheder har mulighed for at forhøje bøden, så den væsentlig overskrider de førnævnte gældende grænser.

Der foreslås derfor i stk. 1 indsat et 2. *pkt.*, hvorefter Revisornævnet ved en revisors særligt grove overtrædelse af sine pligter som revisor kan forhøje den disciplinære bøde op til 600.000 kr.

Fra Revisornævnets praksis kan herved peges på nævnets kendelse af 27. juni 2012 i sag 10/2011. Klagen vedrørte to revisorer, der, mens de var revisorer for og afgav revisionspåtegninger for koncernforbundne selskaber, udførte rådgivningsopgave med resultatafhængig aflønning, der medførte et honorar på ca. 28 mio. kr. Begge blev fundet skyldige i overtrædelse af revisorlovens uafhængighedsbestemmelse og ikendtes hver en bøde på 250.000 kr.

Den foreslåede bestemmelse forventes kun anvendt i et fåtal af tilfælde.

Til nr. 80

Forslaget til § 44, stk. 2 og 3, er nye bestemmelser, idet der ikke er tilsvarende bestemmelser i den gældende revisorlov. Forslaget til § 44, stk. 2, bygger på Revisorkommissionens redegørelse og analyse fra november 2014 vedrørende Revisornævnets praksis for frakendelse af revisorerers godkendelse. Forslaget til et nyt § 44, stk. 3, vedrører implementering af ændringsdirektivets affattelse af artikel 30a, stk. 1, litra c og e, om midlertidigt forbud.

I overensstemmelse med Revisorkommissionens forslag foreslås der i *stk. 2* indført hjemmel til, at Revisornævnet for en periode på op til fem år betinget kan frakende en revisor godkendelsen som revisor. Sanktionen vil især kunne finde anvendelse, hvor der foreligger grov tilsidesættelse af revisors pligter som offentlighedens tillidsrepræsentant, jf. lovens § 16, men hvor der ikke er et tilstrækkeligt grundlag efter den nugældende bestemmelse om frakendelse (§ 44, stk. 2,) til at frakende revisor godkendelsen, f.eks. som følge af, at det ikke kan sandsynliggøres eller lægges til grund, at omstændighederne giver grundlag for at antage, at den pågældende ikke i fremtiden vil udøve sin virksomhed på forsvarlig måde. Prøvetidens længde vil afhænge af karakteren af revisors forseelse, herunder antallet af forhold, der danner grundlag for den betingede frakendelse.

En afgørelse om betinget frakendelse forudsættes at kunne kombineres med ikendelse af bøde i henhold til sædvanlig praksis for den pågældende type forseelse.

Virkingen af en betinget frakendelse er, at den pågældende revisor får en særlig påmindelse (et gult kort) om, at kvaliteten af hans/hendes revisionsarbejde ikke lever op til gældende standarder, og at en

fortsættelse af revisionsarbejdet uden forbedringer af kvaliteten kan forventes at føre til, at godkendelsen som revisor frakendes. En betinget frakendelse medfører ikke umiddelbart begrænsninger i revisors erhvervsmuligheder eller de opgaver, som revisor kan påtage sig.

Tilsidesætter en revisor i prøvetiden de pligter, som stillingen medfører, skal Revisornævnet på grundlag af en klage indgivet inden prøvetidens udløb tage stilling til, om frakendelsen skal fuldbyrdes. Ved vurderingen af, om frakendelsen skal fuldbyrdes, eller om det skal have sit forblivende ved kendelsen om betinget frakendelse, indgår, om den tilsidesættelse af revisors pligter, som revisor nu findes skyldig i, er af så alvorlig karakter, at vedkommende efter en samlet vurdering bør frakendes godkendelsen. Betingelsen for at fuldbyrde frakendelsen vil som udgangspunkt være til stede, idet andet led i den gældende § 44, stk. 2, de udviste forhold giver grund til at antage, at den pågældende ikke i fremtiden vil udøve virksomheden på forsvarlig måde, vil blive anset for opfyldt. Ved den nye afgørelse fastsætter Revisornævnet efter § 44, stk. 4, 1. pkt., som ændret ved forslagets § 1, nr. 81, længden af frakendelsesperioden.

Ikke enhver forseelse, som revisor begår i prøvetiden, bør medføre en fuldbyrdelse af frakendelsen. En forseelse, som alene medfører en advarsel eller mindre bøde, bør således ikke medføre fuldbyrdelse af frakendelsen.

En afgørelse om en betinget frakendelse kan af revisor indbringes for domstolene inden for en frist på fire uger regnet fra revisors modtagelse af afgørelsen om betinget frakendelse. Sker dette, regnes den betingede frakendelse fra endelig dom. Revisor kan ikke forlange Revisornævnets afgørelse domstolsprøvet efter bestemmelsen i § 52, stk. 1.

Bestemmelsen i *stk. 3* er en implementering af ændringsdirektivets artikel 30a, stk. 1, litra c og e. Personkredsen, overfor hvem et forbud efter det foreslåede *stk. 3* kan nedlægges, er revisorer, dvs. statsautoriserede eller registrerede revisorer. Fælles betingelse for nedlæggelsen af et eller flere forbud efter *nr. 1, 2 eller 3*, er, at vedkommende revisor ved forsæt eller uagtsomhed har gjort sig skyldig i grov eller oftere gentaget forsømmelse ved udførelsen af revision eller udøvelsen af funktioner i en revisionsvirksomhed. Forsømmelsens grovhed vil dog være af mindre alvorlig karakter end en forseelse, som kan føre til frakendelse af vedkommendes godkendelse som revisor. I modsætning til en frakendelse af revisors godkendelse kræves det desuden ikke, at pågældende må antages ikke i fremtiden vil udføre revision eller udøve funktioner i en revisionsvirksomhed på forsvarlig vis.

Efter *stk. 3, nr. 1*, kan Revisornævnet nedlægge et midlertidigt forbud i op til tre år mod, at en revisor udfører revision eller kontrollerer udførelsen af en revision. Efter revisorloven er den ansvarlige revisor den, der underskriver revisionspåtegningen. Et forbud medfører, at pågældende i den omhandlede periode ikke må have ansvar for en sådan opgave eller have kontrollen med udførelsen af en revision. Et forbud vil således omfatte afgivelse af revisionspåtegninger samt afgivelse af erklæringer efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard, hvor denne er valgt i stedet for revision, jf. årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 2. pkt. Et nedlagt forbud vil derimod ikke være til hinder for, at pågældende deltager i et revisionsteam, men hvor ansvaret med opgavens udførelse påhviler en (anden) revisor, der har ansvaret for og kontrollen med revisionsopgaven og også afgiver revisionspåtegningen, jf. § 19. Der er derfor ikke behov for, at en revisor, overfor hvem der er nedlagt et forbud, er afskåret fra at kunne deltage i et revisionsteam, der handler under ansvar af en revisor.

Efter *stk. 3, nr. 2*, kan Revisornævnet nedlægge et midlertidigt forbud i op til tre år mod, at en revisor udøver funktioner i en revisionsvirksomhed. Et forbud vil omfatte funktioner som f.eks. bestyrelsesmedlem, direktør, leder af intern kvalitetskontrol, riskmanager og lignende.

Efter *stk. 3, nr. 3*, kan Revisornævnet nedlægge et midlertidigt forbud i op til tre år mod, at en revisor udøver funktioner i en virksomhed af interesse for offentligheden. Et sådan forbud kan være aktuelt at nedlægge, hvor de forsømmelser, hvori revisor kendes skyldig, har en sådan relation til revisionsmæssige forhold vedrørende virksomheder af interesse for offentligheden, at et forbud anses for velegnet. Et nedlagt forbud vil medføre, at pågældende i en sådan virksomhed i op til tre år ikke må udøve funktioner, der

har indflydelse på udarbejdelse og aflæggelse af regnskabet mv, valg og afsked af revisor, etablering af revisionsudvalg, udbud af revisionsydelser. Der vil være tale om en stilling som medlem af det øverste ledelsesorgan i virksomheden, herunder revisionsudvalg. Uden for området vil være f.eks. økonomidirektør, da dette skønnes for vidtgående og indgribende i den pågældendes erhvervsmuligheder, ligesom stillinger på et organisationsmæssigt lavere niveau ikke vil være omfattet af et forbud.

Et forbud nedlagt efter stk. 3, nr. 1, 2 eller 3, er ikke til hinder for, at pågældende kan fortsætte som godkendt revisor og bevarer - i modsætning til en egentlig frakendelse af godkendelsen - adgangen til at benytte betegnelsen som statsautoriseret revisor, henholdsvis registreret revisor. Vedkommende kan således afgive andre erklæringer med sikkerhed efter § 1, stk. 2, eller erklæringer efter § 1, stk. 3.

Et nedlagt forbud vil være generelt og vil således ikke kun have virkning i forhold til den virksomhed, hvor pågældende er eller var tilknyttet vedrørende de begærede forhold.

Hvilken (eller hvilke) af de tre sanktioner, Revisornævnet bør anvende, vil afhænge bl.a. af karakteren af forseelsen, og hvilken sanktion der i den konkrete situation skønnes at være bedst egnet.

Til nr. 81

Efter den gældende § 44, stk. 2, kan Revisornævnet frakende en revisor godkendelsen som (statsautoriseret eller registreret) revisor for en periode på fra seks måneder til fem år eller indtil videre. Frakendelse kan ske, hvis en revisor har gjort sig skyldig i grov eller oftere gentaget forsømmelse i udøvelsen af sin virksomhed, og de udviste forhold giver grund til at antage, at den pågældende ikke i fremtiden vil udøve virksomheden på forsvarlig måde.

Af de specielle lovbemærkninger til § 43 som affattet ved lov nr. 468 af 17. juni 2008 (FT 2007/2008 II L 120) fremgår bl.a., at revisorer »må i uddannelses- og erhvervsmæssig betydning ganske ligestilles med advokaterne. ... Advokatnævnet kan pålægge bøder på indtil 200.000 kr. og frakende advokater bestillingen. I praksis pålægger Advokatnævnet mindre bøder end Revisornævnet. De 2 nævn kan ganske sidestilles i henseende til den betydning, de har samfundsmæssigt.«

Revisorkommissionen anfører i sin redegørelse og analyse af Revisornævnets praksis for frakendelse af revisorerers godkendelse fra november 2014, at denne praksis lægger sig tæt op ad og er i overensstemmelse med praksis for at frakende en advokat bestillingen. Dette er i overensstemmelse med, hvad Revisornævnet oplyser i sin årsberetning for 2011, s. 115, hvor der refereres til praksis fra Højesteret om frakendelse af advokaters bestilling, UfR 2012.616, samt senere praksis fra nævnet, jf. nævnets afgørelse af 5.oktober 2012 i sag 38/2011.

Forslaget har til formål at ændre Revisornævnets praksis for frakendelse af revisorerers godkendelse, så nævnet ved vurderingen af, om frakendelse skal ske, lægger afgørende vægt på, at revisor, jf. § 16, stk. 1, er offentlighedens tillidsrepræsentant. Herved er det sigtet at tydeliggøre den forskel, der er med hensyn til revisors samfundsmæssige betydning som offentlighedens tillidsrepræsentant sammenholdt med en advokat, der ikke optræder som offentlighedens tillidsrepræsentant, men typisk alene er repræsentant for en part. En revisor kan således ikke i forbindelse med udførelsen af revision og andet erklæringsarbejde efter § 1, stk. 2, sidestilles med en advokat i relation til dennes opgaver som repræsentant for en part. Retspraksis for frakendelse af advokaters bestilling vil derfor ikke længere have samme betydning ved Revisornævnets vurdering af, om frakendelse bør statuere i en konkret sag.

Den foreslåede præcisering må antages at føre til lidt flere frakendelser af revisors godkendelse end hidtil. Frakendelse bør dog fortsat kun anvendes ved grove og alvorlige overtrædelser af revisors pligter som offentlighedens tillidsrepræsentant.

Det gældende 3. pkt. foreslås flyttet til et nyt § 44, stk. 10, jf. forslagets § 1, nr. 86.

Til nr. 82

Efter den gældende bestemmelse i § 44, stk. 4, kan Revisornævnet tildele en revisionsvirksomhed en advarsel eller pålægge virksomheden en bøde på ikke over 750.000 kr., hvis der efter lovens § 43, stk. 5, påhviler revisionsvirksomheden et selvstændigt ansvar eller medansvar for en revisors tilsidesættelse af dennes pligter efter loven.

Ved forslaget indsættes der et nyt 2. *pkt.* i den gældende § 44, stk. 4. Bestemmelsen giver hjemmel til, at Revisornævnet i helt ekstraordinære situationer kan forhøje bøden, som pålægges en revisionsvirksomhed, op til 1.500.000 kr.

Der henvises til bemærkningerne foran til forslagets § 1, nr. 79.

Til nr. 83

Efter det gældende § 44, stk. 4, 4. *pkt.*, der bliver til *stk. 5, 4. pkt.*, skal en afgørelse truffet af Revisornævnet, hvorefter en revisionsvirksomheds godkendelse frakendes, indeholde oplysning om adgangen til efter § 52 at begære domstolsprøvelse og fristen herfor.

Bestemmelsen foreslås ophævet, idet der ved forslagets § 1, nr. 86, som nyt stk. 10 i § 44 indsættes en bestemmelse herom. Der henvises til bemærkninger til § 1, nr. 86

Til nr. 84

Bestemmelsen er en videreførelse af den gældende § 44, stk. 6, hvorefter Revisornævnets kendelser skal offentliggøres.

Bestemmelsen henviser til § 47 c, der nærmere regulerer forhold om offentliggørelse af Revisornævnets kendelser, jf. herved forslagets § 1, nr. 90.

Til nr. 85

Forslaget er en konsekvensændring af forslagets § 1, nr. 80, hvorefter der foreslås indsat nyt stk. 2 og 3.

Til nr. 86

Med forslaget samles de nugældende bestemmelser i § 44, stk. 2, 3. *pkt.*, og § 44, stk. 4, 4. *pkt.*, hvorefter en afgørelse skal indeholde oplysning om adgangen til at begære domstolsprøvelse, i et nyt *stk. 10*.

Samtidig foreslås det, at et forbud nedlagt efter bestemmelsen i den foreslåede § 44, stk. 3, jf. forslagets § 1, nr. 80, på tilsvarende vis skal indeholde oplysning om adgangen til at begære domstolsprøvelse. Baggrunden herfor er, at der er tale om et indgreb i vedkommendes erhvervsmuligheder.

Til nr. 87

§ 44 a

Ved forslaget til en ny § 44 a udvides Revisornævnets kompetence. Det er nødvendiggjort af ændringsdirektivets artikel 30a, hvorefter der skal være disciplinære sanktioner for tilsidesættelse af forpligtelser, der bl.a. påhviler virksomheder af interesse for offentligheden (PIE-virksomheder).

I det foreslåede *stk. 1* fastsættes hjemmel til, at Revisornævnet kan behandle klager, der vedrører en tilsidesættelse af forpligtelser, der påhviler PIE-virksomheder eller medlemmer af sådanne virksomheders øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg. Forpligtelserne kan være efter revisorlovens § 31 om etablering af et revisionsudvalg (etablering, sammensætning, udførelse af opgaver), efter selskabslovens bestemmelser om valg og afsættelse af revisor /revisionsvirksomhed (8. selskabsdirektivs artikel 38) eller efter forordningen. Forpligtelser efter forordningen angår f.eks. forhold vedrørende revisionsudvalgets manglende godkendelse af revisors levering af tilladte ikke-revisionsydelser (artikel 5), manglende udbud ved valg af revisor, (artikel 16), manglende rotation af revisionsvirksomhed (artikel 17) eller rapportering

vedrørende en tredjeparts forsøg på at håndhæve aftaler, der begrænser valg af revisor i en PIE-virksomhed (artikel 16).

Der er tale om en udvidelse af den personkreds, der efter § 43, stk. 3 og 4, er omfattet af nævnets kompetence, således at andre end revisorer og revisionsvirksomheder kan indbringes for nævnet.

I forslaget til *stk. 2* angives i *1. og 2. pkt.*, Revisornævnets sammensætning ved behandlingen af en sag, herunder at der ved behandlingen altid skal medvirke lige mange revisorer og personer med ledelseserfaring fra virksomheder af offentlig interesse (PIE-virksomheder). Ved udpegningen af medlemmer til nævnet vil der, jf. forslagets § 1, nr. 71, blandt repræsentanterne for regnskabsbrugerne blive udpeget personer med en ledelseserfaring fra virksomheder af interesse for offentligheden. Det er formanden, der ud fra en bedømmelse af den enkelte sag, afgør, hvor mange og hvilke medlemmer, der skal deltage i sagens behandling. *3. pkt.* fastsætter, at der ved behandlingen af sager, hvor der kræves nedlagt forbud, foruden formanden eller en næstformand altid skal medvirke mindst to revisorer og to repræsentanter for regnskabsbrugerne. Medvirker der flere, skal antallet af revisorer og repræsentanter for regnskabsbrugerne være det samme. *4. pkt.* svarer til den foreslåede bestemmelse i § 43, stk. 2, 5. pkt., jf. forslagets § 1, nr. 72, og bestemmer, at nævnet kun kan træffe afgørelse om forbud, når klager har nedlagt påstand om anvendelse af denne sanktion. Det er ikke forudsat, at klager skal præcisere, om forbuddet skal nedlægges efter § 44 b, stk. 2, nr. 1, 2 eller 3. Der henvises herved til bemærkningerne til forslagets § 1, nr. 72, til affattelse af § 43, stk. 2, 5. pkt.

Stk. 3 angiver, at det er en betingelse for indgivelse af en klage, at klager har en retlig interesse. Pågældende skal således have en anerkendelsesværdig interesse i at få klagen afgjort ved nævnet. Som eksempel på, hvem der kan anses at have en retlig interesse, kan nævnes aktionærer i det omhandlede selskab og Finanstilsynet.

Bestemmelsen angiver, hvornår nævnet eller dets formand kan afvise at behandle en klage, idet klager indgivet af Erhvervsstyrelsen eller anden offentlig myndighed dog ikke kan afvises, medmindre en sådan klage ikke er omfattet af nævnets kompetence eller er indgivet for sent. Bestemmelsen svarer til § 1, nr. 77.

§ 44 b

Bestemmelsen omhandler de sanktioner, som Revisornævnet kan pålægge en virksomhed af offentlig interesse eller et medlem af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en sådan virksomhed. Sanktionerne kan anvendes ved de pågældendes tilsidesættelse af forpligtelser efter revisorloven og/eller efter forordningen som beskrevet ovenfor under § 44 a, stk. 1, herunder forpligtelser i medfør af regler der følger af gennemførelsen af artikel 38 i 8. selskabsdirektiv. For sidstnævntes vedkommende foreslås der i selskabslovens § 146, stk. 6, jf. forslagets § 2, nr. 8, således indsat en pligt til, at selskabets centrale ledelsesorgan ved revisors afsked foranlediger valgt en ny revisor, hvor der ikke allerede er valgt en suppleant for revisor.

Det foreslåede *stk. 1* angiver sanktionerne advarsel samt en bøde på op til 300.000 kr. Sanktionerne svarer til de sanktioner, som Revisornævnet kan pålægge efter § 44, stk. 1, overfor revisorer. Der skønnes ikke behov for at kunne ikende en bøde på op til 600.000 kr. henholdsvis 1.500.000 kr. svarende til forslagets § 1, nr. 79 og 82. Ved udmålingen af en disciplinær bøde bør nævnet – foruden principperne i straffelovens 10. kapitel om straffes fastsættelse - tage hensyn til bødepraksis ved overtrædelse af ledelsesansvar. Det maksimale bødeniveau bør kun anvendes helt undtagelsesvist, hvor usædvanlige omstændigheder i den konkrete sag afgørende taler herfor.

Bestemmelsen i *stk. 2* er en implementering af ændringsdirektivets artikel 30a, stk. 1, litra e. Fælles betingelse for nedlæggelsen af et eller flere forbud efter nr. 1, 2 eller 3, er, at vedkommende ved forsæt eller uagtsomhed har gjort sig skyldig i grov eller oftere gentaget forsømmelse af de pligter, der påhviler vedkommende som medlem af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalget i en PIE-virksomhed.

Efter *stk. 2, nr. 1*, kan Revisornævnet nedlægge et midlertidigt forbud i op til tre år mod, at vedkommende i PIE-virksomheder er bestyrelsesmedlem, medlem af tilsynsrådet, medlem af direktionen eller kan vælges til eller være medlem af et revisionsudvalg. Et nedlagt forbud vil være generelt og vil således ikke kun have virkning i forhold til den virksomhed, hvor pågældende er eller var tilknyttet vedrørende de begåede forhold.

Hvilken (eller hvilke) af de tre sanktioner, Revisornævnet bør anvende, vil afhænge bl.a. af karakteren af forseelsen herunder, om forseelsen er begået af den pågældende i dennes egenskab af bestyrelsesmedlem, direktionsmedlem eller medlem af et revisionsudvalg i en PIE-virksomhed herunder hvilken sanktion, der i den konkrete situation skønnes at være bedst egnede.

Et nedlagt forbud medfører, at pågældende skal udtræde af de nævnte ledelsesorganer.

Det foreslåede *stk. 3 og 4* svarer til det foreslåede § 44, stk. 9 og 10, jf. forslaget § 1, nr. 85 og 86.

Til nr. 88

Forslaget til § 45 er en videreførelse af den gældende bestemmelse. Efter *stk. 1* har Revisornævnet mulighed for til enhver tid efter ansøgning at ophæve et forbud nedlagt efter § 44, stk. 3, jf. forslaget § 1, nr. 80, en frakendelse af en revisors eller revisionsvirksomheds godkendelse, jf. § 44, stk. 4, eller § 44, stk. 6. En ophævelse af en frakendelse må antages kun at ske under helt ekstraordinære forhold.

Afslår nævnet en ansøgning om ophævelse af en frakendelse af en revisors eller revisionsvirksomheds godkendelse, og er der forløbet 5 år efter frakendelsen, kan revisor henholdsvis revisionsvirksomheden efter *stk. 2* forlange en sådan afgørelse prøvet ved retten. Et afslag fra nævnet på en anmodning om ophævelse af et forbud nedlagt efter § 44, stk. 3, eller efter § 44 b, stk. 2, kan dog ikke kræves indbragt for domstolene efter § 52, stk. 1, men vedkommende er ikke afskåret fra selv at anlægge sag herom ved domstolene.

Til nr. 89

Efter den gældende bestemmelse i § 47 kan Erhvervsstyrelsen bestemme, at Revisornævnet også kan behandle klager over revisorer, der er beskikket henholdsvis registreret af den færøske registreringsmyndighed.

Forslaget til *stk. 1* er en ny bestemmelse og erstatter den nugældende § 43, stk. 1, 1. pkt., hvorefter Erhvervsstyrelsen kan udstede en forretningsorden for Revisornævnet, med en bemyndigelse til, at Erhvervsstyrelsen fastsætter nærmere bestemmelser om Revisornævnet, herunder om gebyrbetaling for indgivelse af klage, sagernes forberedelse, sagernes berømmelse, parternes fremmøde og offentliggørelse af nævnets kendelser.

I den bekendtgørelse, som Erhvervsstyrelsen udsteder, vil endvidere blive fastsat de omstændigheder, som Revisornævnet bl.a. skal lade indgå ved udmåling af en sanktion. Herved foretages der en implementering af ændringsdirektivets artikel 30b.

Stk. 2 viderefører uændret den gældende bestemmelse i § 47, stk. 1.

Til nr. 90

Den gældende § 41 indeholder en bestemmelse om offentliggørelse, som fremgår under kapitel 9 om undersøgelser.

Ved ændringsdirektivets artikel 1, nr. 25 indsættes artikel 30c, som indeholder en pligt for Erhvervsstyrelsen og Revisornævnet til at offentliggøre alle sanktioner.

Det foreslås derfor, at de nye bestemmelser om offentliggørelse sættes ind i revisorloven (§§ 47 a og 47 c) efter § 47 og før overskriften før § 48 med en ny underoverskrift benævnt offentliggørelse. Som en følge af dette foreslås det endvidere, at den gældende § 41 flyttes hertil og bliver til en ny § 47 b.

Til § 47 a

Den gældende bestemmelse i § 41 fastsætter en mulighed for Erhvervsstyrelsen til at offentliggøre resultatet af en undersøgelse, dvs. påtaler, påbud eller indbringelse af revisor eller revisionsvirksomheden for Revisornævnet. Efter praksis anonymiseres navnet på revisor eller revisionsvirksomheden efter udløbet af det første hele kalenderår efter afgørelsens afsigelse. Endvidere vil det som altovervejende hovedregel fremgå af offentliggørelsen, hvis afgørelsen er blevet påklaget til Erhvervsankenævnet.

Ved ændringsdirektivets artikel 1, nr. 25, indsættes artikel 30c, som indeholder en pligt for Erhvervsstyrelsen til at offentliggøre alle sanktioner. Samtidigt fastsættes der specifikke krav til selve offentliggørelsen, herunder krav om oplysning, såfremt en afgørelse er blevet påklaget.

Det foreslås derfor, at de nærmere krav til selve offentliggørelsen indsættes i en ny bestemmelse § 47 a.

Ændringen medfører, at der vil være en pligt for Erhvervsstyrelsen til at offentliggøre alle afgørelser, hvori påbud pålægges. Det bemærkes, at påbud er en direktivbestemt sanktion, som derfor skal offentliggøres. Derimod foreligger der ikke en pligt til at offentliggøre en påtale, som udgør en reaktion. Beslutning om indbringelse for Revisornævnet er en procesledende beslutning, der ikke skal offentliggøres. Der er dog som hidtil fortsat mulighed for offentliggørelse efter den foreslåede § 47 b, hvortil henvises.

Det foreslåede *stk. 1, 1. pkt.*, medfører, at offentliggørelsen af afgørelsen, for hvilke alle klageadgange er udtømte eller udløbet, skal ske på Erhvervsstyrelsens hjemmeside. Offentliggørelsen skal ske så hurtigt som praktisk muligt og straks efter, at den fysiske eller juridiske person er blevet underrettet om afgørelsen. Erhvervsstyrelsen kan som hidtil fortsat bestemme, om hele afgørelsen eller kun dele af afgørelsen skal offentliggøres. Dog skal Erhvervsstyrelsens pålagte påbud og overtrædelsens art offentliggøres. Offentliggørelsen af oplysningerne vil være tilgængelig på styrelsens hjemmeside i mindst fem år efter, at alle klagemuligheder er udtømte eller udløbet.

Erhvervsstyrelsens afgørelser kan påklages til Erhvervsankenævnet senest 4 uger efter, at afgørelsen er meddelt den pågældende, jf. § 51. Efter udløbet af denne klagefrist vil afgørelsen skulle offentliggøres. Der vil imidlertid være mulighed for at offentliggøre afgørelsen inden udløbet af klagefristen, jf. stk. 4, vedrørende statusmeddelelse.

Det foreslås i *stk. 1, 2. pkt.*, at offentliggørelse af afgørelser, hvori en fysisk person pålægges et påbud efter den foreslåede § 40, stk. 1, nr. 3, anonymiseres for så vidt angår personoplysninger, herunder identiteten på den fysiske person. En afgørelse må derfor ikke indeholde personoplysninger, som omhandlet i artikel 2, litra a i direktiv 95/46/EF, jf. persondatalovens § 3, nr.1.

En afgørelse må derfor ikke indeholde oplysninger om en person, der direkte eller indirekte kan identificere personen, bl.a. ved et identifikationsnummer eller et eller flere elementer, der er særlige for en given persons fysiske, fysiologiske, psykiske, økonomiske, kulturelle eller sociale identitet.

Offentliggørelse af påbud, som pålægges en fysisk person, skal således ikke indeholde oplysning om identiteten af den fysiske person. Formålet med forslaget er, at den fysiske person ikke må kunne identificeres. Det betyder, at offentliggørelsen f.eks. ikke må indeholde oplysning om den fysiske persons navn. Det tilsikres hermed, at der ikke sker en overtrædelse af persondatalovens § 8 om oplysninger om andre rent private forhold, da offentliggørelse af, at fysiske personer har modtaget et påbud, vil ske i anonymiseret form. En fysisk person sidestilles med en enkeltmandsvirksomhed, hvorfor der også vil skulle ske anonymisering af navnet på en enkeltmandsvirksomhed svarende til, hvad der gælder for fysiske personer.

Erhvervsstyrelsen vil ved hver enkelt offentliggørelse af oplysninger om, at en fysisk person har modtaget et påbud, overveje, om offentliggørelsen indeholder oplysninger, der er personhenførbare. Oplysninger om, at den fysiske person, som har modtaget påbuddet, arbejder i en bestemt afdeling, har en bestemt stilling eller udfører bestemte funktioner kan efter omstændighederne udgøre personoplysninger i persondatalovens forstand, hvis det fra disse oplysninger sammenholdt med andre offentliggjorte oplysninger er muligt at identificere personen, jf. persondatalovens § 3, nr. 1.

Det foreslås efter *stk. 2*, at afgørelser, hvori en juridisk person pålægges et påbud, som udgangspunkt offentliggøres med oplysning om navnet på den juridiske person. Der foreligger dog undtagelser til dette.

For det første skal identiteten på den juridiske person ske i anonymiseret form, hvis offentliggørelsen af dennes identitet vil være en alvorlig trussel mod de finansielle markeders stabilitet. Det drejer sig eksempelvis om finansielle institutioner, der er udpeget som systemiske vigtige finansielle institutter (SIFI'er) efter § 308 i lov om finansiel virksomhed.

For det andet skal identiteten på den juridiske person ske i anonymiseret form af hensyn til en igangværende strafferetlig efterforskning. Beslutning om offentliggørelse bør alene ske efter høring af den relevante politimyndighed, dog således at der eventuelt kan indgås en mere generel aftale om offentliggørelse af visse sagstyper. Ved tvivl forelægges spørgsmålet om offentliggørelse for den relevante politimyndighed.

For det tredje kan anonymisering ske, hvis offentliggørelsen vil forvolde uforholdsmæssig stor skade, f.eks. for den juridiske person, afgørelsen vedrører, investorer eller andre. Det forhold, at offentliggørelse af en juridisk persons navn vil kunne medføre tab af kunder, eller at offentliggørelse vil kunne bane vej for et erstatningskrav mod den juridiske person, vil ikke i sig selv være tilstrækkeligt til, at offentliggørelse skal ske i anonymiseret form. Undtagelsen bør således kun finde anvendelse på de tilfælde, hvor den juridiske persons fortsatte drift vil blive truet, eller hvis meget væsentlige interesser krænkes. Det kan eksempelvis være tilfældet, hvis der er risiko for, at offentliggørelsen vil kunne medføre et pres på den juridiske person, f.eks. at alle revisionsvirksomhedens kunder må forventes at afskedige revisor, og derved skabe likviditetsproblemer for revisionsvirksomheden på et tidspunkt, hvor der ellers ikke er nærliggende risiko for sammenbrud.

Da udkast til Erhvervsstyrelsens afgørelser i deres helhed sendes i partshøring hos de berørte juridiske personer, vil de berørte virksomheder i forbindelse med høringen få mulighed for at kommentere på spørgsmålet om offentliggørelse, herunder hvis det indstilles, at afgørelsen offentliggøres med angivelse af identiteten på revisionsvirksomheden, hvilket er det altovervejende udgangspunkt. Beslutningen om at offentliggøre virksomhedens navn er endelig og kan således ikke indbringes for højere administrativ myndighed, jf. forslaget § 1, nr. 100, og bemærkninger hertil.

Det foreslås som noget nyt i *stk. 3*, at der skal ske anonymisering af identiteten på den juridiske person efter 2 år regnet fra datoen for offentliggørelsen. Herved skabes der klarhed over, hvor lang tid en offentliggørelse vil være tilgængelig i ikke-anonymiseret form. Anonymiseringen af identiteten på den juridiske person har ikke betydning for den periode, hvor en fældende afgørelse har gentagelsesvirkning.

Det foreslås i *stk. 4*, at afgørelser efter § 40, stk. 1, nr. 3, kan offentliggøres inden udløbet af klagefristen, eller hvis klagefristen er udløbet, og afgørelsen er blevet påklaget til Erhvervsankenævnet.

Der foreligger således ikke en pligt for Erhvervsstyrelsen til at offentliggøre sine afgørelser inden udløbet af klagefristen for at påklage afgørelsen til Erhvervsankenævnet, jf. § 51. Men der foreligger en mulighed, og såfremt den anvendes, skal det ske med offentliggørelse af en statusmeddelelse indeholdende oplysninger om status og resultatet af en klage.

Status vil i et sådant tilfælde være, at klagefristen ikke er udløbet. Status kan endvidere være, at parten efterfølgende trækker sin klage tilbage, eller at sagen afvises, hvorimod status quo ikke skal offentliggøres.

Endvidere skal der offentliggøres en statusmeddelelse, hvis klagefristen er udløbet, og Erhvervsstyrelsens afgørelse er blevet påklaget til Erhvervsankenævnet, når afgørelsen offentliggøres. Status vil i et sådant tilfælde være, at afgørelsen er blevet påklaget til Erhvervsankenævnet.

Når resultatet af klagen foreligger, skal resultatet tillige offentliggøres. Erhvervsankenævnets afgørelse skal offentliggøres i tilknytning til den af Erhvervsstyrelsen truffene afgørelse eller med oplysning af link, der henviser til Erhvervsankenævnets afgørelse. Dette gælder uanset udfaldet af Erhvervsankenævnets af-

gørelse. Hvis Erhvervsankenævnets afgørelse indbringes for domstolene, offentliggør Erhvervsstyrelsen dommen, så vidt det er muligt.

Statusmeddelelsen skal offentliggøres så hurtigt som praktisk muligt. Offentliggørelse af statusmeddelelsen bør som udgangspunkt ske samtidigt med offentliggørelse af afgørelsen. Det bør derfor bestræbes, at det så vidt muligt sker i umiddelbar forlængelse af udløbet af klagefristen i § 51.

Bestemmelsen om offentliggørelse er en undtagelse til den skærpede tavshedspligt, som Erhvervsstyrelsen er underlagt efter lovens § 48, stk. 1. Offentliggørelsen skal imidlertid overholde de almindelige tavshedspligtregler i forvaltningslovens § 27 og straffelovens §§ 152-152f.

Til § 47 b

Den gældende § 41 i loven fastslår, at Erhvervsstyrelsen kan bestemme, at resultatet af undersøgelsen efter § 40 kan offentliggøres på styrelsens hjemmeside. Styrelsen kan endvidere bestemme, i hvilken form offentliggørelsen skal ske. Efter den gældende bestemmelse har Erhvervsstyrelsen ikke hjemmel i loven til at offentliggøre, at en undersøgelse efter § 37 iværksættes eller er blevet iværksat.

Ved ændringsdirektivets artikel 1, nr. 25, indsættes artikel 30c, som indeholder en pligt til at offentliggøre alle sanktioner, som foreslås indsat i loven i kapitel 9 med en ny underoverskrift »offentliggørelse«. Det foreslås derfor, at lovens § 41 flyttes til kapitel 9, jf. lovforslagets § 1, nr. 69.

Det foreslås derfor, at Erhvervsstyrelsen i *stk. 1, 1. pkt.*, udtrykkeligt får lovhjemmel til at offentliggøre, at en undersøgelse efter § 37 iværksættes eller er blevet iværksat. Styrelsen kan således orientere offentligheden om en sag, inden der er truffet afgørelse.

Adgangen til at offentliggøre, at en undersøgelse iværksættes eller er blevet iværksat, tiltænkes tilfælde, hvor en sag allerede er blevet omtalt i offentligheden. Erhvervsstyrelsen vil således alene offentliggøre, at en undersøgelse iværksættes eller er blevet iværksat, hvis iværksættelse af undersøgelsen er foranlediget af offentlig omtale af angiveligt kritisable forhold. Efter forslaget kan styrelsen *ex officio* offentliggøre, at en undersøgelse er iværksat forudsat, at sagen allerede er blevet omtalt i offentligheden.

Det foreslåede *stk. 1, 2. pkt.*, er en videreførelse af den gældende § 41. Har Erhvervsstyrelsen offentliggjort, at en undersøgelse iværksættes eller er blevet iværksat, er der med præciseringen af § 40, jf. forslagets § 1, nr. 68, givet hjemmel til, at styrelsen i forlængelse heraf offentliggør, hvorvidt afslutningen af undersøgelsen har resulteret i en frifindelse, en påtale, et påbud eller indbringelse for Revisornævnet. Offentliggørelse af iværksættelsen og afslutningen af undersøgelsen efter § 40 vil ske med oplysning om identiteten på den fysiske og juridiske person og overtrædelsens art.

Offentliggørelsen vil f.eks. også kunne være i revisionsvirksomhedens interesse, hvis der i offentligheden verserer rygter om revisionsvirksomheden eller revisor, men hvor undersøgelsen har vist, at der ikke er hold i sådanne rygter.

Er en undersøgelse efter § 37 iværksat på andet grundlag end offentlig omtale, vil Erhvervsstyrelsen ikke offentliggøre iværksættelsen af en undersøgelse. Der er dog fortsat mulighed for styrelsen til at offentliggøre resultatet af afgørelsen efter § 40, herunder de overordnede konklusioner, der er en videreførelse af den gældende bestemmelse i § 41. Offentliggørelse af identiteten på fysiske personer vil som udgangspunkt ske i anonymiseret form. Identiteten på fysiske personer kan dog offentliggøres, hvis Erhvervsstyrelsen vurderer, at offentliggørelsen vil være i samfundets interesse under forudsætning af, at betingelserne i persondatalovens kapitel 4, herunder lovens § 8, stk. 2, er opfyldt. Anonymisering af identiteten på den fysiske og juridiske person sker efter 2 år regnet fra datoen for offentliggørelsen.

Bestemmelsen er en undtagelse til den skærpede tavshedspligt, som Erhvervsstyrelsen er underlagt efter lovens § 48, stk. 1. Imidlertid skal Erhvervsstyrelsen overholde de almindelige tavshedspligtregler i forvaltningslovens § 27 og straffelovens §§ 152-152f.

Beslutningen om at offentliggøre, at en undersøgelse iværksættes eller er blevet iværksat, herunder mu-

ligheden for at offentliggøre resultatet af undersøgelsen, vil ikke kunne indbringes for højere administrativ myndighed, jf. lovforslagets § 1, nr. 100. Det er således selve offentliggørelsen, der ikke kan påklages, hvorimod styrelsens pålagte påtale eller påbud vil kunne indbringes for Erhvervsankenævnet, jf. § 51, stk. 1. Endvidere kan Erhvervsstyrelsens beslutning om at offentliggøre resultatet af en undersøgelse, desuagtet at styrelsen ikke forinden har offentliggjort, at en undersøgelse er iværksat, heller ikke kunne indbringes for højere administrativ myndighed, jf. lovforslagets § 1, nr. 100.

Til § 47 c

Efter den gældende § 44, stk. 6, skal Revisornævnets kendelser offentliggøres, herunder kendelser om frifindelse, afvisning og sanktionsbortfald. Efter praksis anonymiseres indklagedes navn efter udløbet af det første hele kalenderår efter kendelsens afsigelse, og hvis kendelsen er indbragt for domstolene, sker der offentliggørelse med oplysning om, at kendelsen er blevet indbragt for domstolene.

Ved ændringsdirektivets artikel 1, nr. 25, indsættes artikel 30c, som indeholder en pligt for Revisornævnet til at offentliggøre alle nævnets sanktioner. Samtidigt fastsættes der specifikke krav til selve offentliggørelsen, herunder krav om statusmeddelelse, hvis en kendelse indbringes for domstolene.

Det foreslås derfor, at de nærmere krav til selve offentliggørelsen indsættes i en ny bestemmelse § 47 c.

Det foreslåede medfører, at alle kendelser, hvori Revisornævnet pålægger en sanktion, skal offentliggøres, hvilket ikke er en ændring af gældende praksis efter § 44, stk. 6, da nævnet efter den gældende bestemmelse skal offentliggøre sine kendelser. Den gældende § 44, stk. 6, som bliver den foreslåede § 44, stk. 8, videreføres med forslaget. Den foreslåede § 47 c medfører derfor ikke en ændring af den gældende § 44, stk. 6, men fastslår de nærmere krav til selve offentliggørelsen, og at der foreligger en pligt til at offentliggøre Revisornævnets kendelser efter § 44, stk. 1-4 og stk. 6 samt § 44 b, stk. 1 og 2.

Det foreslåede *stk. 1* oplister de sanktioner, som Revisornævnet skal offentliggøre, og fastslår, at offentliggørelsen af kendelsen skal ske på Revisornævnets hjemmeside. Kendelser, for hvilke alle klageadgange er udtømte eller udløbet, skal offentliggøres så hurtigt som praktisk muligt og straks efter, at den fysiske eller juridiske person er blevet underrettet om kendelsen. Som en følge heraf foreslås i forslagets § 1, nr. 105, indsættelse af en frist for indbringelse af en kendelse for domstolene. Efter udløbet af denne frist vil der som udgangspunkt skulle ske offentliggørelse, jf. dog bemærkningerne til stk. 3. Offentliggørelsen af kendelserne vil være tilgængelige på nævnets hjemmeside i mindst fem år efter, alle klageadgange er udtømte eller udløbet.

Som noget nyt foreslås det i *stk. 2*, at offentliggørelse af kendelser vedrørende en fysisk person anonymiseres for så vidt angår personoplysninger, herunder identiteten på den fysiske person. En kendelse må derfor ikke indeholde personoplysninger, som omhandlet i artikel 2, litra a, i direktiv 95/46/EF, jf. persondatalovens § 3, nr. 1.

En kendelse må således ikke indeholde oplysninger om en person, der direkte eller indirekte kan identificere personen, bl.a. ved et identifikationsnummer eller et eller flere elementer, der er særlige for en given persons fysiske, fysiologiske, psykiske, økonomiske, kulturelle eller sociale identitet.

Offentliggørelse af kendelser vedrørende en fysisk person skal således ikke indeholde oplysning om identiteten af den fysiske person. Formålet med forslaget er, at den fysiske person ikke må kunne identificeres. Det betyder, at der ved offentliggørelse af kendelsen f.eks. ikke må gives oplysning om den pågældendes navn. Dette gælder dog ikke sanktionerne frakendelse af godkendelsen, midlertidigt forbud mod udførsel af revision og mod udøvelse af funktioner i en virksomhed af interesse for offentligheden eller en revisionsvirksomhed, jf. lovens foreslåede § 44, stk. 3 og 4, da det vil være nødvendigt at advare regnskabsbrugere herom. Efter *stk. 2, 2. pkt.* skal der ske anonymisering af personoplysninger efter udløbet af den periode, for hvilken en given sanktion har virkning, dog senest 5 år efter datoen for offentliggørelsen. Eksempelvis kan revisor frakendes godkendelsen for en periode på 6 måneder og indtil 5 år eller indtil videre. Er en revisor frakendt godkendelsen for en periode på f.eks. 1 år, skal der ske anonymisering af

identiteten på revisor efter 1 år regnet fra den dato sanktionen har virkning. Hvis revisor frakendes godkendelsen indtil videre, vil hensynet til at advare regnskabsbrugere herom ikke være til stede med samme styrke, da revisor vil være afregistreret i registeret over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder.

En fysisk person sidestilles med en enkeltmandsvirksomhed, hvorfor der også vil skulle ske anonymisering af navnet på en enkeltmandsvirksomhed svarende til, hvad der gælder for fysiske personer.

Offentliggørelsen skal overholde Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder, herunder navnlig retten til respekt for privatliv og familieliv og retten til beskyttelse af personoplysninger. For så vidt angår personoplysninger skal vurderingen af offentliggørelsen foretages i henhold til persondatalovens regler, især §§ 5-8. Kendelser vedrørende fysiske personer, som offentliggøres i anonymiseret form, ligger inden for rammerne af persondataloven.

Oplysninger om, at fysiske personer har overtrådt lovgivningen, vil som udgangspunkt være oplysninger omfattet af § 8 i persondataloven. Offentliggørelse af sanktionerne frakendelse af godkendelse samt nedlæggelse af midlertidigt forbud mod revisors udførelse af revision og udøvelse af visse funktioner i PIE-virksomhed eller revisionsvirksomhed vurderes ikke i alle tilfælde at kunne ske inden for persondatalovens rammer. Sådanne sanktioner udgør således en fravigelse af persondatalovens regler. Bestemmelsen indebærer, at spørgsmålet om, hvorvidt det er berettiget for Revisornævnet at offentliggøre de nævnte typer af sanktioner, fremover skal bedømmes efter § 47 c og ikke efter persondatalovens §§ 5-8. Persondatalovens øvrige regler vil dog fortsat skulle iagttages.

Det er muligt ved lov at fravige persondatalovens regler under forudsætning af, at det ikke strider mod databeskyttelsesdirektivet. Det fremgår af databeskyttelsesdirektivets artikel 7, at behandling af personoplysninger kan finde sted, hvis behandlingen er nødvendig af hensyn til udførelsen af en opgave i samfundets interesse eller henhørende under offentlig myndighedsudøvelse, som den registeransvarlige eller en tredjemand, til hvem oplysningerne videregives, har fået pålagt. Det fremgår desuden af direktivets artikel 8, stk. 5, at behandling af oplysninger om lovovertrædelser, straffedomme eller sikkerhedsforanstaltninger kun må foretages under kontrol af en offentlig myndighed, eller hvis der gælder tilstrækkelige, specifikke garantier i medfør af den nationale lovgivning med forbehold af de undtagelser, som medlemsstaten kan fastsætte på grundlag af nationale lovbestemmelser, hvorefter der gives tilstrækkelige, specifikke garantier. Det vurderes, at den foreslåede bestemmelse ligger inden for rammerne af databeskyttelsesdirektivet. Der er desuden lagt vægt på, at persondatalovens øvrige regler fortsat vil gælde.

Til *stk. 3*, der vedrører revisionsvirksomheder og virksomheder af interesse for offentligheden, henvises der til lovbemærkninger til § 47 a, stk. 2 og 3, der finder tilsvarende anvendelse for sanktioner pålagt af Revisornævnet. Revisornævnets kendelser efter § 44, stk. 1-4 og stk. 6, samt § 44 b, stk. 1 og 2, skal således offentliggøres med oplysning om identiteten på den juridiske person, medmindre offentliggørelsen af identiteten vil være en alvorlig trussel mod de finansielle markeders stabilitet eller en igangværende strafretlig efterforskning, eller offentliggørelsen vil forvolde uforholdsmæssig stor skade, jf. lovbemærkningerne til § 47 a, stk. 2.

Anonymisering af identiteten på en juridisk person sker efter 2 år regnet fra datoen for offentliggørelsen, jf. lovbemærkningerne til § 47 a, stk. 3.

Det foreslås i § 47 a, stk. 3, at der skal ske anonymisering af identiteten på den juridiske person efter 2 år regnet fra datoen for offentliggørelsen. For sanktionen frakendelse af revisionsvirksomhedens godkendelse vil der imidlertid være pålagt en fastsat tidsramme fra 6 måneder og indtil 5 år eller indtil videre, hvilket angiver, at det inden for dette tidsrum kan være nødvendigt, at sanktionen er offentlig tilgængelig med oplysning om navnet på revisionsvirksomheden. Derfor omfatter forslaget om anonymisering efter 2 år ikke sanktionen frakendelse af revisionsvirksomhedens godkendelse, jf. den foreslåede § 44, stk. 6. Tidsrummet, for hvilken oplysning om revisionsvirksomhedens identitet er tilgængelig, kan derfor være mindre eller mere end 2 år afhængig af den konkrete kendelse, dog højst 5 år efter datoen for offentliggørelsen, jf. ovenfor bemærkningerne til stk. 2, 2. pkt.

Det foreslås i *stk. 4*, at afgørelser efter § 44, stk. 1-4 og stk. 6, samt efter § 44 b kan offentliggøres, inden udløbet af klagefristen eller hvis klagefristen er udløbet, og kendelsen er blevet påklaget til Erhvervsankenævnet.

Der foreligger således ikke en pligt for Revisornævnet til at offentliggøre sine kendelser inden udløbet af klagefristen for at indbringe en kendelse for domstolene, jf. § 52 a og § 52, stk. 1. Men der foreligger en mulighed, og såfremt den anvendes, skal det ske med offentliggørelse af en statusmeddelelse indeholdende oplysninger om status og resultatet af en klage.

Status vil i et sådant tilfælde være, at klagefristen for indbringelse af kendelsen til domstolene ikke er udløbet. Status kan endvidere være, at parten efterfølgende trækker sagen tilbage, eller at sagen afvises, hvorimod status quo ikke skal offentliggøres.

Endvidere skal der offentliggøres en statusmeddelelse, hvis klagefristen for sagens indbringelse for domstolene er udløbet, og Revisornævnets kendelse er blevet indbragt for domstolene, når kendelsen offentliggøres. Status vil i et sådant tilfælde være, at kendelsen er indbragt for domstolene.

Når resultatet af klagen foreligger, skal resultatet tillige offentliggøres. Endelig dom skal offentliggøres i tilknytning til den af Revisornævnets trufne kendelse. Dette gælder uanset udfaldet af dommen.

Statusmeddelelsen skal offentliggøres så hurtigt som praktisk muligt. Offentliggørelse af statusmeddelelsen bør som udgangspunkt ske samtidigt med offentliggørelse af sanktionen. Det bør derfor bestræbes, at det så vidt muligt sker i umiddelbar forlængelse af udløbet af klagefristen i § 52 a og § 52, stk. 1.

Til nr. 91

Den gældende § 48 fastsætter tavshedspligt for Erhvervsstyrelsen ansatte og andre personer for så vidt angår de fortrolige oplysninger, som de får kendskab til gennem tilsynsarbejdet. Bestemmelsen angiver endvidere, hvilke myndigheder sådanne fortrolige oplysninger trods tavshedspligten kan videregives til.

De gældende bestemmelser om tavshedspligt svarer til bestemmelserne om Finanstilsynets tavshedspligt i den finansielle lovgivning, med de fornødne tilpasninger i forhold til og som følge af lovens område.

De generelle regler om Erhvervsstyrelsens udvidede tavshedspligt vedrørende fortrolige oplysninger, som styrelsens ansatte får kendskab til gennem tilsynsvirksomheden, foreslås videreført i *stk. 1*. Stk. 1 indeholder således hovedreglen om Erhvervsstyrelsens udvidede tavshedspligt vedrørende fortrolige oplysninger, som styrelsens ansatte får kendskab til gennem tilsynsvirksomheden i dette kapitel. Bestemmelsen svarer til tavshedspligten i § 354, stk. 1, i lov om finansiel virksomhed for Finanstilsynets ansatte. Den skærpede tavshedspligt bevirker, at retten til aktindsigt er afskåret i disse sager, jf. § 35 i lov om offentlighed i forvaltningen, hvorefter pligten til at meddele oplysninger er begrænset af særlige bestemmelser fastsat ved lov. Tavshedspligtsbestemmelserne begrænser ikke parters ret til aktindsigt efter § 9, stk. 2, i forvaltningsloven eller parters ret til underretning efter § 5, stk. 2, nr. 4, i retssikkerhedsloven.

Bestemmelsen om, at personer, der udfører serviceopgaver for styrelsen, også er underlagt tavshedspligt, er indsat for at undgå uklarhed om tavshedspligtens rækkevidde. Bestemmelsen præciserer, at personer, der er ansat i selskaber, Erhvervsstyrelsen har indgået kontrakt med om udførelsen af serviceopgaver som led i deres drift, er omfattet af bestemmelsen om tavshedspligt. Serviceopgaver som led i driften vil f.eks. være rengøring, vagttjeneste, reparation og vedligeholdelse af elektronisk materiel og kantinedrift. Endvidere vil det omfatte personer, der yder eksternt bistand i forbindelse med undersøgelse efter forslagens § 37.

Som følge af forslaget om, at kvalitetskontrollen fremover udføres af Erhvervsstyrelsen, foreslås den gældende § 36 om bl.a. Revisortilsynets tavshedspligt ophævet. Det foreslås på baggrund heraf, at tavshedspligten i henhold til den gældende § 36, stk. 2, sættes ind i § 48, stk. 1. Hermed bliver alle, der er beskæftiget med og som inddrages i arbejdet med kvalitetskontrollen, herunder kvalitetskontrollanterne

og andre, som inddrages i arbejdet med kvalitetskontrollen, underlagt den samme tavshedspligt, som hidtil har været gældende for Erhvervsstyrelsens ansatte i forbindelse med udøvelsen af tilsynsvirksomheden.

Uanset tavshedspligten i stk. 1 kan Erhvervsstyrelsen i forbindelse med udøvelsen af det offentlige tilsyn med revisionsvirksomheder og revisorer videregive fortrolige oplysninger internt i styrelsen i forbindelse med varetagelsen af styrelsens øvrige tilsynsforpligtelser. Denne præcisering anses for at være nødvendig, idet man hermed er med til at sikre et effektivt tilsyn med de dertil hørende nødvendige oplysninger, dog med en samtidig sikring af fortroligheden af oplysninger, jf. forslagets § 1, nr. 94 (forslag til nyt § 48, stk. 8).

Til nr. 92

Det foreslåede *stk. 4* indeholder reglerne om de særlige tilfælde, hvor Erhvervsstyrelsen, uanset hovedreglen i stk. 1 og 3, kan videregive fortrolige oplysninger.

Den øgede integration af virksomheder og de indbyrdes økonomiske forhold inden for EU/EØS-området nødvendiggør et tættere samarbejde mellem de relevante tilsynsmyndigheder inden for Fællesskabet og mulighed for hurtigt og effektivt at udveksle relevante oplysninger mellem disse. 8. selskabsdirektiv anfører således i artikel 36, stk. 1, at medlemsstaternes kompetente myndigheder skal kunne yde bistand til et andet medlemslands kompetente myndighed. Her nævner direktivet især muligheden for udveksling af oplysninger.

Opregningen af tilfælde, hvor videregivelse kan ske, er systematiseret således, at man først har samlet de tilfælde, hvor der kan videregives oplysninger til de enheder, som indgår som en del af det offentlige tilsyn med revisorer og revisionsvirksomheder (nr. 1). Dernæst kan der videregives til Finanstilsynet (nr. 2). Endvidere kan der videregives oplysninger til andre offentlige myndigheder (nr. 3), dernæst andre kompetente myndigheder i henhold til 8. selskabsdirektiv (nr. 4) og endelig myndigheder m.v. i tredjelande (nr. 5).

Nr. 1 er en videreførelse og sikrer, at der er adgang til udveksling af oplysninger imellem Erhvervsstyrelsen og Revisornævnet.

Nr. 2 er en konsekvensændring af, at Fondsrådet er nedlagt, og at opgaverne i stedet varetages af Finanstilsynets bestyrelse. Efter nr. 3 kan Erhvervsstyrelsen videregive fortrolige oplysninger til Finanstilsynet til brug for efterforskning af forhold, der falder under Finanstilsynets tilsynsvirksomhed, eksempelvis efter værdipapirhandelsloven. Der henvises i den forbindelse til § 83 i værdipapirhandelsloven. Bestemmelsen tænkes anvendt i situationer, hvor Erhvervsstyrelsen ved sin tilsynsvirksomhed konstaterer forhold, der falder ind under Finanstilsynets tilsynsområde, og hvor det vil være ønskeligt at overgive disse oplysninger til Finanstilsynet. Uden denne bestemmelse ville der ikke være hjemmel til at videregive oplysninger, fordi styrelsen som nævnt er underlagt en skærpet tavshedspligt, jf. forslagets § 1, nr. 91 (§ 48, stk. 1, i revisorloven).

Nr. 3 er en videreførelse og præciserer, at fortrolige oplysninger kan videregives til andre offentlige myndigheder, herunder anklagemyndigheden og politiet. Oplysningerne kan bl.a. forestilles brugt til efterforskning og forfølgning af strafbare forhold, der er omfattet af straffeloven eller tilsynslovgivningen, det vil sige love, der administreres af offentlige tilsynsmyndigheder, eksempelvis SKAT. Afgørelse af, om der foreligger en overtrædelse af tilsynslovgivningen eller straffeloven, kræver ofte en grundig efterforskning og bevisbedømmelse, førend det endeligt kan fastslås, at en overtrædelse foreligger. Erhvervsstyrelsen har i langt de fleste tilfælde hverken hjemmel til eller mulighed for at foretage en sådan efterforskning. Som følge heraf er bestemmelsen foreslået således, at fortrolige oplysninger også kan videregives til brug for efterforskningen af en formodet lovovertrædelse af tilsynslovgivningen eller straffeloven.

Nr. 4 gennemfører dele af direktivets artikel 36 om videregivelse af oplysninger til medlemsstaternes kompetente myndigheder. Direktivet stiller krav om, at de udvekslede oplysninger udelukkende må anvendes til varetagelsen af opgaverne i forbindelse med udøvelsen af det offentlige tilsyn. Den foreslåede

bestemmelse er således en konsekvens af det øgede samarbejde mellem medlemsstaternes, som direktivet nævner i artikel 33, og den skal således medvirke til at tilsynssystemet imellem medlemslandene bliver effektivt ved, at de kompetente myndigheder kan udveksle oplysninger med hinanden, jf. artikel 36, stk. 3.

Nr. 5 gennemfører direktivets artikel 47 om udveksling af oplysninger med udenlandske kompetente myndigheder. Der gælder en lang række supplerende regler for udveksling med disse myndigheder. Disse regler er oplistet i bestemmelsens stk. 5.

Videregivelse af de nævnte oplysninger skal vurderes efter persondatalovens §§ 5-8, alt efter om der er tale om følsomme eller ikke-følsomme oplysninger. Persondatalovens § 8, stk. 2, anfører de nærmere betingelser for, hvornår en myndighed må videregive oplysninger vedrørende f.eks. personers strafbare forhold. Det kan blandt andet ske, hvis videregivelsen sker til varetagelse af private og offentlige interesser, der klart overstiger hensynet til de interesser, der begrundet hemmeligholdelse, herunder hensynet til den, oplysningen vedrører, jf. persondatalovens § 8, stk. 2, nr. 2.

Til nr. 93

Den gældende § 48, stk. 7, angiver, at oplysninger, som Erhvervsstyrelsen har modtaget fra en udenlandsk kompetent myndighed, alene kan videregives til Revisortilsynet, Revisornævnet og anklagemyndigheden.

Det følger af direktivets artikel 36, stk. 4, at oplysninger, der er modtaget i henhold til tilsynsarbejdet, alene må anvendes til udøvelsen af funktionerne efter direktivet samt i forbindelse med de administrative og retlige procedurer, der følger af forpligtelserne efter direktivet.

Den foreslåede bestemmelse i *stk. 7* er indsat for at beskytte medlemsstaternes integritet, således at oplysninger, som er udleveret til styrelsen af en udenlandsk kompetent myndighed i forbindelse med tilsynsvirksomheden, ikke uden videre formidles videre i systemet. Af denne årsag præciseres det med bestemmelsen, at oplysninger, som styrelsen modtager fra en udenlandsk myndighed som led i styrelsens tilsynsvirksomhed, alene må anvendes i den forbindelse, hvorfor sådanne oplysninger ikke kan gives videre til andre myndigheder for så vidt angår forhold, der ikke vedrører det offentlige tilsyn efter 8. direktiv. Den foreslåede bestemmelse giver dog mulighed for, at oplysninger kan udleveres til Revisornævnet, hvilket er en konsekvens af, at Revisornævnet henhører under det offentlige tilsyn, jf. lovens kapitel 9. Efter den foreslåede bestemmelse kan oplysningerne endvidere videregives til anklagemyndigheden. Artikel 36, stk. 4, anfører, at den kompetente myndighed kan være underlagt forpligtelser under retssager, hvorfor det vil være nødvendigt, at myndigheden kan give oplysninger, som den har indhentet hos en udenlandsk myndighed, til anklagemyndigheden.

I forslaget til den nye affattelse af *stk. 7* er tilføjet »medmindre den udenlandske kompetente myndighed har givet samtykke til videregivelse til andre«. Der kan være tilfælde, hvor det er hensigtsmæssigt at kunne videregive fortrolige oplysninger, som Erhvervsstyrelsen har modtaget fra en udenlandsk kompetent myndighed, til andre end Revisornævnet og anklagemyndigheden. Det er derfor præciseret, at en videregivelse af fortrolige oplysninger til andre end Revisornævnet og anklagemyndigheden kræver samtykke fra den udenlandske kompetente myndighed.

Til nr. 94

De foreslåede stk. 8 og 9 er nye bestemmelser.

Det foreslås i *stk. 8*, at alle, der i henhold til *stk. 4* modtager fortrolige oplysninger fra Erhvervsstyrelsen, er undergivet den i *stk. 1* omhandlede tavshedspligt med hensyn til disse oplysninger. De gældende bestemmelser indeholder ikke regler om hvilken tavshedspligt, der gælder for personer, der modtager oplysninger efter § 48, stk. 4. Den foreslåede bestemmelse fastslår, at der gælder samme skærpede tavshedspligt som i § 48, stk. 1.

Den nye artikel 30e i 8. selskabsdirektiv forpligter medlemsstaterne til at indføre mekanismer, så personer kan indberette formodede eller faktiske overtrædelse af lovgivningen på revisionsområdet til nationale myndigheder, en såkaldt whistleblowerordning. Efter den nye artikel 30e, stk. 2, litra b), skal der i forbindelse med den ordning sikres beskyttelse af personoplysninger både hvad angår den person, som indberetter de formodede eller faktiske overtrædelser, og den person, som er mistænkt for at begå eller som angiveligt har begået en overtrædelse.

Det foreslåede *stk. 9* gennemfører denne beskyttelse, idet Erhvervsstyrelsens ansatte ikke må videregive oplysninger om en person, der har indberettet til ordningen.

Det foreslåede *stk. 9* er en særregel, der udvider tavshedspligten i forhold til oplysninger om personer, der indberetter overtrædelser af lovgivningen på revisionsområdet til Erhvervsstyrelsen, således at heller ikke parter vil kunne få aktindsigt i personoplysninger om en person, når vedkommende til styrelsen har indberettet en persons eller virksomheds, herunder en ansats, overtrædelse eller potentielle overtrædelse af reglerne på revisionsområdet.

Stk. 9 medfører bl.a., at oplysninger om en person, der har indberettet en virksomhed eller en person for overtrædelse af revisorlovgivningen, for så vidt angår indberetningen ikke er undergivet aktindsigt i medfør af forvaltningsloven eller reglerne om underretning i medfør af retssikkerhedsloven.

Oplysninger om en person skal forstås i overensstemmelse med definitionen af personoplysninger i § 3, nr. 1, i lov om behandling af personoplysninger, hvorefter personoplysninger omfatter enhver form for information om en identificeret eller identificerbar fysisk person. Bestemmelsen omfatter bl.a. oplysninger, som identificerer personen, der indberetter overtrædelser, i form af oplysninger om dennes identitet, eller enhver oplysning, der indirekte gør det muligt at udlede dennes identitet. Oplysninger, som er gjort anonyme på en sådan måde, at den registrerede ikke længere kan identificeres, er ikke omfattet af begrebet personoplysninger. Ved afgørelsen af, om en person er identificerbar, skal alle de hjælpemidler, der med rimelighed kan tænkes bragt i anvendelse for at identificere den pågældende enten af den dataansvarlige eller af enhver anden person, tages i betragtning.

Bestemmelsen vil kun kunne finde anvendelse i sager om indberetning af overtrædelser eller potentielle overtrædelser af revisionslovgivningen til Erhvervsstyrelsen indberettet af en person om en person eller virksomhed, herunder revisionsudvalg eller ledelsen. Bestyrelsens eller ansattes indberetning til styrelsen vil ikke være i strid med tavshedspligten i § 117 i lov om finansiel virksomhed eller § 132 i selskabsloven.

Såvel overtrædelser som potentielle overtrædelser, f.eks. i tilfælde hvor en indberetning ikke fører til yderligere sagsbehandlingsskridt eller i tilfælde, hvor Erhvervsstyrelsen vurderer, at der ikke er tale om en overtrædelse af revisionslovgivningen, er omfattet af forslaget.

Det er et krav, at overtrædelser vedrører regler, som er under Erhvervs- og vækstministeriets ressortområde, som vedrører revisionsområdet, som er under tilsyn af Erhvervsstyrelsen, forstået som love, bekendtgørelser og direkte gældende EU-retlig regulering, herunder forordninger mv. Forslaget medfører, at Erhvervsstyrelsens ansatte er forpligtet til ikke at videregive oplysninger om personer, der til styrelsen indberetter overtrædelser eller potentielle overtrædelser af revisorlovgivningen. Forslaget udgør en specialregel (*lex specialis*) i forhold til de almindeligt gældende regler om aktindsigt efter f.eks. forvaltningsloven eller om underretning efter retssikkerhedsloven. Såfremt en part f.eks. har ret til aktindsigt efter forvaltningsloven, vil Erhvervsstyrelsen i medfør af det foreslåede *stk. 9* være forpligtet til enten ikke at videregive eller at anonymisere enhver oplysning, der gør det muligt at identificere personen, der har indberettet overtrædelser. Fravigelsen af de almindeligt gældende regler om aktindsigt efter f.eks. forvaltningsloven eller om underretning efter retssikkerhedsloven vurderes at være nødvendig for at gennemføre ændringsdirektivets artikel 30e, stk. 2, litra b).

Forslaget ændrer ikke på, at adgangen til aktindsigt i Erhvervsstyrelsens sager som følge af bestemmel-

sens ordlyd er begrænset i henhold til § 35 i lov om offentlighed i forvaltningen, og adgangen til indsigt efter persondataloven er som følge af bestemmelsens ordlyd begrænset i henhold til § 32, stk. 2, i persondataloven.

Ligeledes vil det i henhold til forslaget f.eks. ikke være tilladt for Erhvervsstyrelsen at videregive personoplysninger om en person, der har indberettet en overtrædelse af den finansielle regulering, i forbindelse med en eventuel underretning forud for gennemførelsen af en beslutning om iværksættelse af et tvangsindgreb efter § 5 i retssikkerhedsloven.

Til nr. 95

Revisorlovens § 49 blev indført i forbindelse med implementering af direktivet om anerkendelse af erhvervsmæssige kvalifikationer og skal sikre, at der kan udveksles relevante oplysninger mellem medlemsstaternes kompetente myndigheder.

Den nye artikel 3a, stk. 3, i 8. selskabsdirektiv, jf. ændringsdirektivets artikel 1, nr. 4, bestemmer, at et værtsland er forpligtet til at registrere en EU-/EØS-revisionsvirksomhed, hvis den er overbevist om, at revisionsfirmaet er registreret af den kompetente myndighed i hjemstaten. Det bestemmes endvidere, at når en EU-/EØS-revisionsvirksomhed registreres i et værtsland, skal værtslandet orientere hjemstatens kompetente myndighed.

På denne baggrund foreslås revisorlovens § 49 om Erhvervsstyrelsens udveksling af nødvendige oplysninger med kompetente myndigheder i andre lande udvidet med en ny § 49, stk. 5. Den foreslåede bestemmelse giver hjemmel til at udveksle oplysninger i forbindelse med ansøgning om registrering i det offentlige register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder efter de samme regler, der gælder for udveksling af oplysninger i forbindelse med gensidig anerkendelse af erhvervsmæssige kvalifikationer.

Herved er der skabt hjemmel til indhentning af de nødvendige oplysninger om, hvorvidt en EU-/ EØS-revisionsvirksomhed er godkendt i overensstemmelse med 8. selskabsdirektiv.

Selve pligten til at lade virksomheden registrere er indeholdt i den foreslåede nye § 13 a, jf. forslaget § 1, nr. 15, hvortil der i øvrigt henvises.

Til nr. 96

Der er tale om en konsekvensændring af forslaget § 1, nr. 95. Der henvises til bemærkningerne hertil.

Til nr. 97

Der er tale om en konsekvensændring af, at virksomheder af interesse for offentligheden, som hidtil har været defineret i lovens § 21, stk. 3, efter forslaget § 1, nr. 6, nu defineres i den foreslåede § 1 a, nr. 3.

Til nr. 98

Den gældende bestemmelse i § 50 vedrører finansieringen af kvalitetskontrollen, undersøgelsessystem og disciplinærsystemet (Revisornævnet). Med hjemmel i bestemmelsen fastsætter Erhvervsstyrelsen årligt gebyrer for revisorer, jf. herved senest bekendtgørelse nr. 1243 af 26. november 2014.

Forslaget til nyt *stk. 3* skaber hjemmel til hos revisionsvirksomheder, der er godkendt i et andet EU-land eller et EØS-land, og som afgiver erklæringer efter § 1, stk. 2, at opkræve gebyr til finansiering af omkostningerne ved driften af kvalitetskontrollen, undersøgelsessystem og Revisornævnet. Sådanne virksomheder skal efter forslaget § 1, nr. 15, registreres i det offentlige register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder. De pågældende virksomheder er efter den foreslåede § 29, stk. 5, undergivet kvalitetskontrol og kan efter forslaget til § 43, stk. 4, indbringes for Revisornævnet, ligesom en sådan virksomhed kan undergives kontrol efter § 37. På denne baggrund foreslås der indsat hjemmel til, at der kan

opkræves gebyr til dækning af de omkostninger, der er forbundet med det offentlige tilsyn af disse virksomheder.

Tilsvarende skaber lovforslaget hjemmel til at opkræve gebyr hos revisionsvirksomheder omfattet af § 15, der ikke har hjemsted her i landet, i et andet EU-land eller et EØS-land, og som afgiver revisionspåtegning på et årsregnskab eller et koncernregnskab for en virksomhed, der ikke har hjemsted her i landet, i et andet EU-land eller i et EØS-land, men hvis værdipapirer er optaget til handel på et reguleret marked i Danmark.

Til nr. 99

Der er tale om en konsekvensændring af forslagets § 1, nr. 58-64, om ændring af organiseringen af det offentlige tilsyn.

Til nr. 100

Den gældende § 51 vedrører klageadgang og undtagelser herfra.

Det foreslåede *stk. 1* viderefører det gældende stk. 1, hvorefter afgørelser, der er truffet af Erhvervsstyrelsen – i henhold til loven eller forskrifter udstedt i medfør af loven, kan indbringes for Erhvervsankenævnet, dog således at der indsættes hjemmel til, at afgørelser truffet af Erhvervsstyrelsen i medfør af forordningen ligeledes kan indbringes for Erhvervsankenævnet.

Det gældende stk. 2 fastslår, at afgørelser truffet efter § 37-39 i forbindelse med undersøgelser ikke kan indbringes for Erhvervsankenævnet, dvs. Erhvervsstyrelsens beslutning om iværksættelse af en undersøgelse og styrelsens indhentelse af oplysninger. I det foreslåede *stk. 2* er det tilføjet, at afgørelser vedrørende udvælgelse af revisionsvirksomheder til kvalitetskontrol i det foreslåede § 29 samt afgørelser vedrørende kvalitetskontrol i de foreslåede §§ 34-35 b ikke kan indbringes for Erhvervsankenævnet. Dette er en videreførelse af gældende ret, hvorefter afgørelser i forbindelse med kvalitetskontrol truffet af Revisortilsynet ifølge den gældende § 51, stk. 3, ikke har kunnet indbringes for anden administrativ myndighed. De undtagne tilfælde kan heller ikke ankes til Erhvervs- og Vækstministeren, men skal i givet fald indbringes for domstolene. Undtagelserne er begrundet i, at de omhandlede forhold ikke er egnet til behandling ved et klageorgan, da de er af procesledende karakter.

Med lovforslaget ændres måden, hvorpå kvalitetskontrollen bliver afsluttet. Efter den gældende § 35, stk. 6, træffer Revisortilsynet afgørelse om, hvorvidt den kontrollerede revisionsvirksomhed eller revisor skal meddeles en påtale for et eller flere forhold, og om der skal foretages et nyt kontrolbesøg, som skal afklare, om påtalen er fulgt. Med forslaget afsluttes kvalitetskontrollen med en rapport indeholdende de væsentligste konklusioner fra kvalitetskontrollen samt vurdering af, om der skal foretages en opfølgende kvalitetskontrol.

Hvis der i forbindelse med en kvalitetskontrol er konstateret risiko for, at en revisionsvirksomhed eller revisor har overtrådt bestemmelser i eller efter revisorloven eller i forordningen, kan Erhvervsstyrelsen iværksætte en undersøgelse.

Styrelsens eventuelle afgørelse som følge af en iværksat undersøgelse på baggrund af en kvalitetskontrol vil kunne indbringes for Erhvervsankenævnet, jf. bestemmelsens stk. 1.

Det foreslås endvidere, at beslutningen om at offentliggøre, at en undersøgelse er iværksat eller beslutning om at offentliggøre resultatet af undersøgelsen efter forslagets § 1, nr. 90 (§ 47 b, stk. 1, i revisorloven), ikke kan indbringes for Erhvervsankenævnet. Ligeledes foreslås det, at beslutning om at offentliggøre en afgørelse efter § 47 a, stk. 2, ikke kan indbringes for Erhvervsankenævnet.

Forslagets *stk. 3* er en konsekvensændring af forslagets § 1, nr. 58-64, om ændring af organiseringen af kvalitetskontrollen. Samtidig foreslås det, at afgørelser truffet af Revisorrådet, jf. forslagets § 1, nr. 55,

ikke kan indbringes for anden administrativ myndighed. Der er tale om afgørelser i forbindelse med revisoreksamen, f.eks. dispensationssager og bedømmelse af eksamen.

Til nr. 101

Der er tale om konsekvensændringer som følge af forslaget § 1, nr. 80, 82 og 87.

Til nr. 102

Revisorlovens § 52 indeholder bestemmelser om indbringelse for domstolene af Erhvervsstyrelsens afgørelser efter § 8 om fratagelse af en revisors godkendelse, f.eks. som følge af revisors forfaldne gæld til det offentlige, manglende efteruddannelse m.v. Bestemmelsen indeholder desuden regler for indbringelse for domstolene af Revisornævnets afgørelser om frakendelse af en revisors eller en revisionsvirksomheds godkendelse.

Forslaget til nyt *stk. 4* medfører, at indbringelse af Revisornævnets afgørelser vedrørende nedlæggelse af et forbud efter den foreslåede § 44, stk. 3, jf. forslaget § 1, nr. 80, overfor en revisor mod udførelse af revision, udøvelse af funktioner i en revisionsvirksomhed eller en virksomhed af interesse for offentligheden som udgangspunkt vil have opsættende virkning, men således at retten kan bestemme, at vedkommende - mens sagen verserer ved retten - ikke kan udøve de funktioner, som forbuddet omfatter. Bestemmelsen svarer til den gældende bestemmelse i § 52, stk. 4, med hensyn til en afgørelse fra Revisornævnet vedrørende frakendelse af revisors godkendelse.

Til nr. 103

Der er tale om konsekvensændringer som følge af forslaget § 1, nr. 80 og 82.

Til nr. 104

Forslaget til nyt *stk. 6* medfører, at indbringelse for domstolene af Revisornævnets afgørelser vedrørende nedlæggelse af et forbud efter den foreslåede § 44 b, stk. 2, jf. forslaget § 1, nr. 87, overfor et medlem af det øverste ledelsesorgan, direktion eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden mod, at pågældende kan være medlem af det øverste ledelsesorgan, direktion eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden, som foreslået i forslaget § 1, nr. 87, som udgangspunkt vil have opsættende virkning, men således at retten kan bestemme, at vedkommende - mens sagen verserer ved retten - ikke kan udøve de funktioner, som forbuddet omfatter. Bestemmelsen svarer til den tilsvarende bestemmelse vedrørende et forbud nedlagt overfor en revisor. Der henvises til bemærkninger til forslaget § 1, nr. 102.

Til nr. 105

Den gældende revisorlov indeholder i § 51 en klagefrist for afgørelser truffet af Erhvervsstyrelsen, som er på 4 uger efter at afgørelsen er meddelt den pågældende.

Ved ændringsdirektivets artikel 1, nr. 25, indsættes artikel 30 c, der indfører krav om offentliggørelse af alle sanktioner pålagt af Erhvervsstyrelsen og Revisornævnet. Endvidere fastsættes krav til, hvornår offentliggørelsen skal ske, som knytter sig til en klagefrist.

Det foreslås derfor, at der i lighed med klagefristen for Erhvervsstyrelsens afgørelser også indsættes en søgsmålsfrist for Revisornævnets kendelser for indbringelse for domstolene. § 52 a, *stk. 1*, er således nødvendiggjort som en følge af ændringsdirektivets artikel 30 c, jf. den foreslåede § 47 c.

Ligesom på andre retsområder, hvor der kan ske indbringelse af en nævnsgang til domstolene, er der mulighed for, at retten undtagelsesvist kan give tilladelse til, at sag kan anlægges efter udløbet af fristen på 4 uger, når blot ansøgning herom indgives til retten inden seks måneder efter, at Revisornævntes kendelse er meddelt den pågældende. Rettens behandling af en anmodning efter § 52 a må ske efter sam-

me principper, hvorefter domstolene i øvrigt behandler sager om tilladelse af appel uanset fristoverskridelsen, jf. retsplejelovens § 372, stk. 2, og retsplejelovens § 394, stk. 2.

Der er mulighed for, at retten undtagelsesvist kan give tilladelse til, at sag kan anlægges efter udløbet af fristen på 4 uger. Rettens behandling af en anmodning efter § 52 a må ske efter samme principper, hvorefter domstolene i øvrigt behandler sager om tilladelse af appel uanset fristoverskridelsen, jf. retsplejelovens § 372, stk. 2, og § 394, stk. 2.

Bestemmelsen finder jf. *stk. 2* ikke anvendelse på kendelser, der vedrører frakendelse efter § 44, stk. 4 og 6, af en revisors eller revisionsvirksomheds godkendelse, nedlæggelse af midlertidigt forbud overfor en revisor efter § 44, stk. 3, eller nedlæggelse af midlertidigt forbud overfor et medlem af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden, jf. § 44 b, stk. 2. Baggrunden herfor er, at der i lovens § 52, stk. 1, som foreslået ændret ved lovforslagets § 1, nr. 101, er en særlig bestemmelse herom.

Til nr. 106

§ 54, stk. 1, er en videreførelse af den gældende bestemmelse og angiver de af lovens bestemmelser, hvis overtrædelse er strafsanktionerede.

Herefter strafsanktioneres efter *1. pkt.* overtrædelse af bestemmelserne i revisorlovens § 5 (misbrug af betegnelsen statsautoriseret henholdsvis registreret revisor m.v.), § 9, stk. 1, (benyttelse af bevis for godkendelsen som revisor uanset fratagelse eller frakendelse af godkendelsen), § 11, stk. 1 og stk. 2, 1. pkt., (afgivelse af erklæringer af en revisor, der er etableret i et andet EU- eller EØS-land eller et land, hvorved EU har indgået aftale, hvor afgivelsen er i strid med § 11, stk. 1, eller pågældende tilsidesætter pligten efter § 11, stk. 2, 1. pkt., til at indgive anmeldelse til Erhvervsstyrelsen), § 13 a, stk. 2, jf. forslaget § 1, nr. 15, (pligt for en revisionsvirksomhed godkendt i et andet EU- eller EØS-land, der afgiver erklæringer efter § 1, stk. 2, til – forinden erklæringsarbejdet efter § 1, stk. 2, påbegyndes - at lade sig registrere i det offentlige register for revisorer og revisionsvirksomheder), § 17, stk. 1 og 2, (begrænsninger i arbejdsområdet for registrerede revisorer ansat i landøkonomiske foreningers rådgivningskontorer, herunder begrænsninger i de pågældendes adgang til at besidde ejerandele i en revisionsvirksomhed), § 20 (pligt for revisor i virksomhed af interesse for offentligheden, jf. § 1 a, stk. 1, nr. 3, til at forelægge revisionsprotokollat for pågældende virksomheds bestyrelse eller tilsynsorgan), §§ 22-24, (revisors underretningspligter vedrørende økonomiske forbrydelser, revisors pligt vedrørende udarbejdelse af arbejdsrapporter, revisors uafhængighed ved udførelse af opgaver efter § 1, stk. 2), 24 c (forbud mod, at en revisor, der har underskrevet revisionspåtegningen eller været knyttet til revisionen, må påtage sig en ledende stilling mv i den pågældende virksomhed, før 1 henholdsvis 2 år - afhængig af om den reviderede virksomhed er en virksomhed af interesse for offentligheden eller ikke - efter at være fratrukket som revisor), § 26 (forbud mod at revisor ved udførelsen af opgaver efter § 1, stk. 2, betinger sig højere vederlag, end hvad der kan anses for rimeligt, eller et vederlag gøres afhængig af andre forhold end det udførte arbejde), § 31, stk. 1, 1. pkt., (forpligtelse for en virksomhed af interesse for offentligheden til at etablere et revisionsudvalg) og § 31, stk. 4 og 6, (betingelser for at en virksomhed kan lade revisionsudvalgets funktioner udøve af det øverste ledelsesorgan samt pligt til i så fald at oplyse herom i årsrapporten).

Ved forslaget præciseres det samtidig, at der kan ifaldes højere straf end bøde, hvis sådan straf er forskyldt efter anden lovgivning.

I medfør af *2. pkt.* strafsanktioneres på samme måde som efter *1. pkt.* overtrædelser af bestemmelser i forordningen, som vedrører tilsvarende forpligtelser ved revision af virksomheder af interesse for offentligheden, som er strafsanktionerede efter *1. pkt.*

Det drejer sig om overtrædelse af artikel 4, stk. 1 og 2, om forbud mod betingede honorarer og et loft for det samlede honorar for ikke-revisionsydelse set i forhold til revisionsvirksomhedens gennemsnitlige

honorar over de seneste tre år for revisionen af en bestemt virksomhed og dens modervirksomhed, herunder kontrollerede virksomheder.

Dernæst drejer det sig om overtrædelse af artikel 5, stk. 1, om forbud mod en revisionsvirksomheds udførelse af ikke-revisionsyndelser.

Endvidere drejer det sig om overtrædelse af artikel 11, stk. 1 og 2, der vedrører revisors pligt til at forelægge et revisionsprotokollat for den reviderede virksomheds revisionsudvalg samt minimumsindholdet af et sådan protokollat.

Efter artikel 15, stk. 1, har revisor pligt til i en periode af fem år at opbevare dokumenter og oplysninger i forbindelse med underretning af revisionsudvalg, forberedelse af revisionen, orientering om uregelmæssigheder, kvalitetskontrol, revisionspåtegningens udformning, indberetning til tilsynsmyndigheder, oplysning til Erhvervsstyrelsen om honorar fra revision m.m. og proces ved udpegning af revisor. Tilsidesættelse af dokumentationskravene efter artikel 15, stk. 1, foreslås tillige strafsanktioneret.

Endelig at strafsanktioneres tilsidesættelse af revisors pligt efter artikel 17, stk. 7, til at ophøre som revisor senest syv år efter udpegning (valg) til revisor.

Til nr. 107

Forslaget til *stk. 7* er ny og medfører, at den, der tilsidesætter et overfor vedkommende nedlagt forbud efter § 44, stk. 3, eller § 44 b, stk. 2, kan straffes med bøde. Om indholdet af de nævnte forbud henvises til bemærkningerne til forslaget § 1, nr. 80 og 87.

Til § 2

Til nr. 1

Det foreslås, at der i fodnoten til selskabslovens titel indsættes en henvisning til dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF af 17. maj 2006 om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, om ændring af Rådets direktiv 78/660/EØF og 83/349/EØF og om ophævelse af Rådets direktiv 84/253/EØF, EU-Tidende 2006, nr. L 157, side 20, som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2014/56/EU af 16. april 2014 om ændring af direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, EU-Tidende 2014, nr. L 158, side 196, der delvis gennemføres i loven ved dette forslag.

Ved henvisningen rettes tillige op på, at fodnoten ikke blev opdateret i forbindelse med gennemførelsen af 8. selskabsdirektiv i 2008 ved lov nr. 468 af 17. juni 2008, hvor der i daværende lov om aktieselskaber (lovbekendtgørelse nr. 649 af 15. juni 2006, som ændret ved § 4 i lov nr. 108 af 7. februar 2007, § 1 i lov nr. 573 af 6. juni 2007 og § 4 i lov nr. 576 af 6. juni 2007) og lov om anpartsselskaber (lovbekendtgørelse nr. 650 af 15. juni 2006, som ændret ved § 2 i lov nr. 573 af 6. juni 2007) blev indsat bestemmelser om valg og afsættelse af revisor.

Til nr. 2

Kapitalselskabets ledelse har pligt til at stille de nødvendige oplysninger til rådighed for enhver revisor, der skal erklære sig om kapitalens forhold, og selskabets centrale ledelsesorgan skal stille ejerbog, generalforsamlingsprotokol mv. til rådighed, jf. det foreslåede stk. 3.

Der er tale om en videreførelse af § 93, stk. 3, dog med en konsekvensrettelse som følge af forslaget § 1, nr. 27.

Det foreslås i § 1, nr. 27, at ophæve kravet i revisorloven om, at revisor skal føre en revisionsprotokol ved udførelse af revision. Baggrunden for forslaget om ophævelse er, at kravet om at føre en revisionsprotokol ved revision af virksomheder af offentlig interesse (PIE-virksomheder) fremover er reguleret i artikel 11 i forordningen og derfor ikke længere kan være reguleret i revisorloven. Som følge heraf er det

foreslået at foretage konsekvensændring af § 93, stk. 3, hvorefter det fremgår, at det centrale ledelsesorgan skal udlevere selskabets revisionsprotokol, hvis revisor fører en sådan. Kravet om at udlevere selskabets revisionsprotokol gælder fortsat uanset, om det påhviler revisor at føre en sådan, eller hvis revisor i øvrigt efter aftale med kapitalselskabet har ført en revisionsprotokol. Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til forslaget § 1, nr. 24.

Til nr. 3

Den gældende § 129 foreskriver, at revisionsprotokollen skal forelægges på et møde i ledelsen, hvis det efter lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder mv. (revisorloven) eller anden lovgivning påhviler revisor at føre en revisionsprotokol, eller hvis revisor i øvrigt efter aftale med kapitalselskabet har udarbejdet en revisionsprotokol.

§ 129 er i forslaget affattet på ny som følge af forslaget § 1, nr. 27, hvorefter kravet i revisorloven, om at revisor skal føre en revisionsprotokol ophæves. Såfremt revisor fører en revisionsprotokol, er der fortsat krav om, at medlemmerne af det øverste ledelsesorgan skal underskrive den af revisor udarbejdede revisionsprotokol uanset, om det påhviler revisor at føre en sådan, eller hvis revisor i øvrigt efter aftale med kapitalselskabet har ført en revisionsprotokol. Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til forslaget § 2, nr. 2.

Bestemmelsen finder anvendelse på bestyrelsen, hvis der er en sådan, samt tilsvarende i relation til møder i tilsynsrådet. I anpartsselskaber, hvor der alene er en direktion, jf. § 111, stk. 1, nr. 2, finder bestemmelsen i overensstemmelse med de gældende regler anvendelse på direktionen, hvis denne består af flere medlemmer.

Hvis revisor fører en revisionsprotokol, skal revisionsprotokollen underskrives af samtlige medlemmer af bestyrelsen eller tilsynsrådet. Ikke tilstedeværende medlemmer underskriver protokollen efterfølgende.

Til nr. 4

I dansk ret reguleres udnævnelse af revisor i de respektive særlove afhængig af virksomhedstype. Udnævnelse af revisor i kapitalselskaber reguleres således i selskabslovens § 144.

Artikel 37 i 8. selskabsdirektiv regulerer udnævnelsen af revisorer og revisionsfirmaer. Som udgangspunkt udnævnes revisor af generalforsamlingen (stk. 1), men alternative fremgangsmåder for udnævnelsen er tilladte, såfremt revisors uafhængighed af den reviderede virksomheds ledelse er sikret (stk. 2).

Med ændringsdirektivet tilføjes et nyt stykke 3 i artikel 37, hvorefter enhver kontraktbestemmelse, som begrænser valgmulighederne i forhold til udpegelse af revisor eller revisionsvirksomhed, som skal udføre den lovpligtige revision af denne virksomhed, er forbudt. Eventuelle eksisterende klausuler er ugyldige. Parallelt med bestemmelsen i artikel 37, stk. 3, er der for virksomheder af offentlig interesse indført et forbud i forordningens artikel 16.

Den foreslåede § 144, stk. 2, gennemfører forbuddet mod begrænsning af generalforsamlingens valg af revisor i 8. selskabsdirektivs artikel 37, stk. 3, for danske kapitalselskaber.

Forbuddet i ændringsdirektivet og forordningen omfatter efter sin ordlyd *enhver kontraktbestemmelse*, der begrænser valgmulighederne ved udpegning af revisor. I den foreslåede affattelse anvendes udtrykket bestemmelser i selskabets vedtægter eller i aftale for at tydeliggøre, at såvel vedtægter som andre former for aftaler, herunder ejerftaler, omfattes af forbuddet.

I lyset af, at bestemmelsen i artikel 37, stk. 3, efter sin ordlyd har til formål at sikre, at generalforsamlingens valgmuligheder ikke begrænses, har Revisorkommissionen fundet, at et kapitalselskabs vedtægter omfattes af forbuddet mod begrænsning af generalforsamlingens valg af revisor. Revisorkommissionen har i denne forbindelse lagt vægt på, at selvom generalforsamlingen har beslutningsmyndigheden, hvad angår vedtægternes indhold, kræves der et kvalificeret flertal på 2/3 af såvel stemmer som kapital for at

ophæve en begrænsende vedtægtsbestemmelse, jf. selskabslovens § 106. Valg af revisor sker med simpelt stemmeflertal efter selskabslovens § 105. En vedtægtsbestemt begrænsning i valget af revisor vil derfor reelt kunne være bindende for generalforsamlingen og derved modvirke opfyldelse af formålet med forbuddet i artikel 37, stk. 3. I dansk ret vil generalforsamlingen derimod ikke være bundet af en aftale mellem selskabsdeltagerne eller mellem selskabet og tredjemand om valg af revisor, som ikke er optaget i selskabets vedtægter. Et forbud mod begrænsninger i valg af revisor må derfor også omfatte sådanne begrænsninger fastsat i selskabets vedtægter, idet forbuddet ellers vil blive uden virkning i dansk ret.

En vedtægtsbestemmelse, der begrænser valgmulighederne til et mindre antal, evt. navngivne, revisorer vil således medføre en sådan begrænsning af generalforsamlingens valgmuligheder, at den må anses for at være i strid med forbuddet. Derimod vil en vedtægtsbestemmelse om, at selskabet skal revideres af en statsautoriseret revisor, give generalforsamlingen et så frit valg inden for en meget stor gruppe (i juni 2015 er 1950 aktive revisorer godkendt som statsautoriserede), at en sådan bestemmelse ikke anses for omfattet af forbuddet.

En ejerftale (aktionæroverenskomst/anpartshaveroverenskomst) er en aftale mellem to eller flere parter (kapitalejere). Spørgsmålet om ejerftalers virkning er reguleret i selskabslovens § 82. Efter denne bestemmelse er ejerftaler ikke bindende for kapitalselskabet og de beslutninger, der træffes af generalforsamlingen. Derimod vil sådanne aftaler fortsat være gyldige i det indbyrdes forhold mellem de pågældende selskabsdeltagere, herunder kunne være forbundet med misligholdelsesbeføjelser, hvis en part ikke efterlever aftalen. Selv om ejerftalen ikke kan håndhæves i forhold til selskabet og dermed ikke formelt vil kunne begrænse generalforsamlingens beslutning, vil en begrænsning i en ejerftale derfor i praksis kunne virke lige så bestemmende på selskabsdeltagernes stemmeafgivelse og dermed generalforsamlingens beslutning.

Med henblik på at sikre, at valget af revisor ikke begrænses af retsvirkningerne af en ejerftale mellem de deltagende parter, foreslås såvel vedtægter som aftaler, herunder ejerftaler, omfattet af forbuddet mod begrænsning af generalforsamlingens valg af revisor. Såfremt et selskabs vedtægter eller en anden aftale, f.eks. en ejerftale, indeholder bestemmelser, der begrænser generalforsamlingens valg af revisor til bestemte kategorier af eller lister over revisorer eller revisionsfirmaer, vil disse bestemmelser ifølge forslaget være ugyldige. Et løfte, der er ugyldigt, har ikke retsvirkninger ifølge sit indhold. Aftaleparten har således hverken krav på naturalopfyldelse (dvs. valg af revisor inden for den aftalte begrænsede kreds af revisorer) eller erstatning af sin opfyldelsesinteresse. Vedtægternes eller aftalens øvrige bestemmelser berøres ikke af ugyldigheden.

Til nr. 5

Der er tale om en konsekvensrettelse som følge af forslaget § 2, nr. 2.

Til nr. 6

Efter artikel 17, stk. 1, i den nye forordning om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden kan varigheden af revisors revisionsopgave i en virksomhed af interesse for offentligheden (PIE-virksomhed) ikke overstige en maksimal varighed af 10 år.

Efter forordningens artikel 17, stk. 4, er der nationalt mulighed for at tillade varighed på op til 20 eller 24 år af revisors revisionsopgave, hvis revisionsopgaven har været i udbud, eller der vælges mere end en revisor.

Forslaget til § 144 a udnytter muligheden i forordningen til at forlænge den maksimale varighed af revisionsopgaven med samme revisor.

§ 144 a, nr. 1, tillader i overensstemmelse med forordningens artikel 17, stk. 4, litra a, at samme revisor kan fortsætte revisionsopgaven i op til 20 år, hvis der er gennemført en udbudsprocedure i overensstemmelse med forordningens artikel 16, stk. 2-5, med virkning for revisionen efter udløbet af 10-års perioden.

§ 144 a, nr. 2, tillader i overensstemmelse med forordningens artikel 17, stk. 4, litra b, at samme revisor kan fortsætte revisionsopgaven i op til 24 år, hvis der med virkning for revisionen efter udløbet af 10-års perioden vælges yderligere mindst én revisor til at udføre revisionen.

Forlængelse efter den foreslåede § 144 a, nr. 1 eller nr. 2, forudsætter, at virksomhedens bestyrelse eller tilsynsråd efter indstilling fra revisionsudvalget har foreslået generalforsamlingen eller et tilsvarende beslutningsorgan at forlænge opgaven, og at forslag herom vedtages.

Bestemmelsen gælder kun for kapitalselskaber, der efter revisorloven er defineret som en virksomhed af interesse for offentligheden. Revisorlovens definition af disse virksomheder fremgår af den foreslåede nye bestemmelse til lovens § 1 a, nr. 3.

Til nr. 7

Selskabslovens § 146 fastsætter regler om revisors afsættelse og fratræden.

Den foreslåede tilføjelse i *stk. 3, 1. pkt.*, er en konsekvens af forslaget om et nyt stk. 4.

Til nr. 8

Med forslaget indsættes nye stk. 4-6 i § 146. Ændringen er en konsekvens af ændringsdirektivet, der indsætter et nyt stk. 3 i artikel 38 om afsættelse af revisor. De gældende regler om revisors afskedigelse findes i selskabsloven, mens det øvrige indhold af 8. selskabsdirektiv findes i revisorloven.

Artikel 38, stk. 3, omfatter alene virksomheder af interesse for offentligheden, jf. herved den foreslåede affattelse af revisorlovens § 1 a, nr. 3, forslagets § 1, nr. 6.

I *stk. 4, 1. pkt.*, angives det, at revisor i et kapitalselskab omfattet af revisorlovens § 1 a, nr. 3, som vedrører selskaber af interesse for offentligheden, kan afsættes ved dom, hvis et begrundet forhold giver anledning hertil.

Et begrundet forhold må anses som et begreb, der kan ændre sig over tid. Et begrundet forhold kan f.eks. være, at revisor har overtrådt reglerne om god revisorskik. God revisorskik indebærer, at revisor udviser integritet, objektivitet, fortrolighed, professionel adfærd og kompetence samt fornøden omhu i udførelsen af sine opgaver. Et begrundet forhold til at afsætte revisor kan være, at revisor har udvist en sådan adfærd, at der er grund til at antage, at den pågældende ikke længere på forsvarlig vis vil kunne varetage den konkrete opgave. Det kan være tilfælde, hvor revisor ikke har været tilstrækkelig opmærksom på at iagttage revisorlovens § 24 om uafhængighed, herunder tilfælde, hvor der er uenighed mellem ledelsen samt revisor og aktionærene, om revisor reelt kan anses som uafhængig. Tilfælde, hvor den pågældende revisor må anses for klart uegnet, kan endvidere føre til sagsanlæg om afsættelse af revisor.

De situationer, hvor bestemmelsen vil kunne komme i anvendelse, vil således nærme sig situationer, hvor der kunne være grundlag for at fratage revisor godkendelsen efter revisorlovens gældende § 44, stk. 2.

Det fremgår af ændringsdirektivet, at en sag ved domstolene om afskedigelse af revisor efter artikel 38, stk. 3, skal kunne anlægges af:

- 1) Kapitalejere, der besidder mindst 5 pct. af stemmerettighederne eller kapitalen,
- 2) de andre organer i den reviderede virksomhed, når det er fastsat i national lovgivning, eller
- 3) kompetente myndigheder, jf. direktivets artikel 32.

Det følger af selskabsloven, at det som udgangspunkt alene er den, der vælger revisor, der kan afskedige revisor, hvis der foreligger et begrundet forhold. Forslaget er et udtryk for en ændring af den nuværende adgang til at afsætte revisor, idet den giver mulighed for, at revisor kan afsættes ved dom.

Efter forslagets *stk. 4, 2. pkt.*, kan aktionærer, der besidder mindst 5 pct. af stemmerettighederne eller af kapitalen, og Erhvervsstyrelsen som tilsynsmyndighed efter revisorloven anlægge sag ved domstolene med krav om afsættelse af revisor.

Efter forslaget *stk. 5* anlægges en retssag mod selskabet og føres i den borgerlige retsplejes former, hvilket vil sige efter retsplejelovens regler om civile søgsmål. Den pågældende revisor må anses for at have adgang til at intervenere i en sådan retssag efter reglerne herom i retsplejelovens kapitel 23.

Der er ikke fastsat en forældelsesfrist for et sagsanlæg, men almindelige regler om passivitet kan føre til, at adgangen til at anlægge sag fortabes ved passivitet.

Den valgte revisor kan fortsætte som revisor under et sagsanlæg. Er konklusionen i en dom, at revisor afsættes, fratræder revisor, når dommen er endelig, hvilket vil sige, at ankefristen for dommen er udløbet, uden at påanke er sket. Retten underretter samtidig Erhvervsstyrelsen og den afsatte revisor, såfremt en dom medfører revisors afsættelse. Styrelsen registrerer herefter, at den pågældende revisor er fratrukket som selskabets revisor.

Henvisningen i forslaget *stk. 6* til *stk. 2, 3. pkt.*, medfører, at en revisor i et selskab, der har værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked, hurtigst muligt efter reglerne i værdipapirhandelsloven skal give meddelelse om sin fratreden.

Henvisningen til *stk. 3* medfører, at selskabets centrale ledelsesorgan snarest skal foranledige valg af ny revisor og således indkalde til en ekstraordinær generalforsamling herom. I statslige aktieselskaber og i selskaber, hvis værdipapirer er optaget til handel på et reguleret marked, skal indkaldelsen ske senest 8 dage efter, at afsættelsen af revisor er meddelt selskabet.

Til nr. 9

Efter den gældende § 147, *stk. 2*, skal revisor påse, at selskabets ledelse overholder sine forpligtelser til at udarbejde forretningsorden og oprette og føre en række bøger m.v., og herunder påse, at kravene om forelæggelse og underskrivelse af revisionsprotokollen er overholdt.

§ 147, *stk. 2*, er i forslaget affattet på ny som følge af forslaget § 1, nr. 27, hvorefter kravet i revisorloven om, at revisor skal føre en revisionsprotokol, ophæves. Såfremt revisor fører en revisionsprotokol, er der fortsat krav om, at medlemmerne af det øverste ledelsesorgan skal underskrive den af revisor udarbejdede revisionsprotokol uanset, om det påhviler revisor at føre en sådan, eller hvis revisor i øvrigt efter aftale med kapitalselskabet har ført en revisionsprotokol. Revisor har derfor fortsat pligt til at påse, at revisionsprotokollen forelægges og underskrives af ledelsen, hvis der føres en revisionsprotokol. Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til forslaget § 2, nr. 2.

Til § 3

Til nr. 1

Det foreslås, at der indsættes en fodnote til lov om visse erhvervsdrivende virksomheders titel, der henviser til dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF af 17. maj 2006 om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, om ændring af Rådets direktiv 78/660/EØF og 83/349/EØF og om ophævelse af Rådets direktiv 84/253/EØF, EU-Tidende 2006, nr. L 157, side 20, som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2014/56/EU af 16. april 2014 om ændring af direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, EU-Tidende 2014, nr. L 158, side 196, der delvis gennemføres i loven ved dette forslag.

Ved henvisningen rettes tillige op på, at der ikke blev indsat en fodnote i forbindelse med gennemførelsen af 8. selskabsdirektiv i 2008 ved lov nr. 468 af 17. juni 2008, hvor der i lov om visse erhvervsdrivende virksomheder (lovbekendtgørelse nr. 651 af 15. juni 2006 som ændret ved § 3 i lov nr. 573 af 6. juni 2007) blev indsat bestemmelser om valg og afsættelse af revisor.

Til nr. 2

Den gældende lov om erhvervsdrivende virksomheder indeholder ingen regulering af valg af revisor og

revisionens varighed. Loven regulerer alene følgende forhold vedr. revisors funktion i en erhvervsdrivende virksomhed: Anmeldelse og ændring af revisor (§ 11), ledelsens pligt til at give revisor oplysninger (§ 18), afsættelse af revisor i utide (§ 19, stk. 1) og revisors pligt til at meddele fratræden til Erhvervsstyrelsen (§ 19, stk. 2).

Ved ændringen af 8. selskabsdirektiv er indsat en ny artikel 37, stk. 3, der indeholder et forbud mod begrænsning i generalforsamlingens valg af revisor. Derudover indeholder artikel 17, stk. 1, i den nye forordning om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden bestemmelser om varigheden af revisors revisionsopgave i en virksomhed af interesse for offentligheden (PIE-virksomhed), hvorefter denne periode ikke kan overstige en maksimal varighed på 10 år. Forordningens artikel 17, stk. 4, giver dog mulighed for nationalt at tillade en varighed på op til 20 år, hvis revisionsopgaven har været i udbud, og op til 24 år, hvis der vælges mere end en revisor.

Der foreslås derfor en ny § 11 a med henblik på gennemførelse af forbuddet i 8. selskabsdirektivs artikel 37, stk. 3, og en ny § 11 b, vedrørende revisionens varighed i PIE-virksomheder.

I § 11 a, foreslås indsat et forbud mod bestemmelser i vedtægten eller aftaler, svarende til det i direktivet anvendte udtryk kontraktbestemmelse, der begrænser valgmulighederne ved udpegning af revisor til bestemte kategorier af eller lister over revisorer eller revisionsfirmaer. Såfremt en virksomheds vedtægter eller en anden aftale indeholder bestemmelser, der begrænser valget af revisor til bestemte kategorier af eller lister over revisorer eller revisionsfirmaer, vil disse bestemmelser ifølge forslaget være ugyldige. Et løfte, der er ugyldigt, har ikke retsvirkninger ifølge sit indhold. Aftaleparten har således hverken krav på naturalopfyldelse (dvs. valg af revisor inden for den aftalte begrænsede kreds af revisorer) eller erstatning af sin opfyldelsesinteresse. Vedtægternes eller aftalens øvrige bestemmelser berøres ikke af ugyldigheden.

Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til lovforslagets § 2, nr. 4.

I § 11 b foreslås at udnytte forordningens mulighed for at forlænge valgperioden med samme revisor, så en virksomhed omfattet af denne lov, der efter revisorloven er defineret som en PIE-virksomhed, kan forlænge perioden med samme revisor med yderligere 10 år, hvis revisionsopgaven har været i udbud efter bestemmelserne i forordningens artikel 16, stk. 2-5, henholdsvis 14 år, hvis der vælges mere end en revisor.

Der henvises til bemærkningerne til lovforslagets § 2, nr. 6.

Til nr. 3

Om baggrunden for forslaget henvises der i det hele til bemærkningerne til forslaget § 2, nr. 7 og 8, om ændring af selskabslovens § 146.

Til nr. 4

§ 19 e, stk. 2 vedrører ledelsens pligt til at udlevere det materiale, der er nødvendig for, at tilsynsmyndigheden kan indkalde til en generalforsamling eller anden forsamling i overensstemmelse med virksomhedens vedtægter.

§ 19 e, stk. 2 affattes på ny, som følge af forslaget § 1, nr. 24, hvorefter kravet i revisorloven om, at revisor skal føre en revisionsprotokol ved udførelse af revision, ophæves. Kravet om at udlevere revisionsprotokollen gælder fortsat uanset, om det påhviler revisor at føre en sådan, eller hvis revisor i øvrigt efter aftale med ledelsen har ført en revisionsprotokol. Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til forslaget § 2, nr. 2.

Til § 4

Til nr. 1

§ 54, stk. 2 vedrører krav om, at revisionsprotokollen skal forelægges på hvert bestyrelsesmøde.

Stk. 2 affattes på ny, som følge af forslaget § 1, nr. 27, hvorefter kravet i revisorloven om, at revisor skal føre en revisionsprotokol ved udførelse af revision, ophæves.

Såfremt revisor fører en revisionsprotokol, er der fortsat krav om, at bestyrelsen skal underskrive den af revisor udarbejdede revisionsprotokol uanset, om det påhviler revisor at føre en sådan, eller hvis revisor i øvrigt efter aftale med bestyrelsen har ført en revisionsprotokol. Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til forslaget § 2, nr. 2.

Når der føres en revisionsprotokol, skal den underskrives af samtlige medlemmer af bestyrelsen. Ikke tilstedeværende medlemmer underskriver protokollen efterfølgende.

Til nr. 2

Efter § 69 i den gældende lov om erhvervsdrivende fonde udpeger bestyrelsen på årsregnskabsmødet revisor for et år ad gangen, medmindre vedtægten bestemmer andet. Udpeges revisor i henhold til vedtægten, må en sådan udpegningsret alene gælde op til syv år fra fondens stiftelse.

Efter artikel 17, stk. 1, i den nye forordning om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden kan varigheden af revisors revisionsopgave i en virksomhed af interesse for offentligheden (PIE-virksomhed) ikke overstige en maksimal varighed på 10 år. Forordningens artikel 17, stk. 4, giver dog mulighed for nationalt at tillade en varighed på op til 20 år, hvis revisionsopgaven har været i udbud, og op til 24 år, hvis der vælges mere end en revisor.

I § 69 a foreslås det at udnytte forordningens mulighed for at forlænge valgperioden med samme revisor, så en erhvervsdrivende fond omfattet af denne lov, der efter revisorloven er defineret som en PIE-virksomhed, kan forlænge perioden med samme revisor med yderligere 10 år, hvis revisionsopgaven har været i udbud efter bestemmelserne i forordningens artikel 16, stk. 2-5, henholdsvis 14 år, hvis der vælges mere end en revisor.

Der henvises til bemærkningerne til lovforslagets § 2, nr. 6.

Til nr. 3

§ 73 angiver de forhold, som revisor skal påse vedrørende bestyrelsens overholdelse af pligten til at oprette og føre bøger, fortegnelser og protokoller m.v.

§ 73 affattes på ny, som følge af forslaget § 1, nr. 24, hvorefter kravet i revisorloven om, at revisor skal føre en revisionsprotokol ved udførelse af revision, ophæves. Såfremt revisor fører en revisionsprotokol, er der fortsat krav om, at bestyrelsen skal underskrive den af revisor udarbejdede revisionsprotokol uanset, om det påhviler revisor at føre en sådan, eller hvis revisor i øvrigt efter aftale med bestyrelsen har ført en revisionsprotokol. Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til forslaget § 2, nr. 2.

Bestyrelsens pligter indebærer bl.a. at der i henhold til § 53, stk. 4, skal oprettes og føres en forhandlingsprotokol for bestyrelsen, som skal underskrives af samtlige tilstedeværende bestyrelsesmedlemmer.

Bestyrelsen skal i henhold til § 50 sikre udarbejdelse af en forretningsorden, hvilket revisor herefter også skal påse.

Revisors kontrol indebærer, at revisor skal påse, at de pågældende dokumenter er oprettet og ajourføres i fornødent omfang. Revisor skal derimod ikke foretage en indholdsmæssig prøvelse af dokumenterne. Revisor vil dog f.eks. skulle kontrollere, om det er ført til protokol, at årsregnskabet er godkendt, jf. bemærkningerne til § 59, samt kontrollere, at bestyrelsen har ført til protokol, at bestyrelsen i henhold til § 59, stk. 2, har besluttet, at revisor ikke skal deltage i årsregnskabsmødet. Hvis det er anført i protokollen, at revisor var enig i, at revisors deltagelse ikke var nødvendig i årsregnskabsmødet, men dette ikke er korrekt, skal revisor underrette fondsmyndigheden herom i medfør af § 74.

Hvis bestyrelsen har valgt at redegøre for overholdelsen af Anbefalingerne om god Fondsledelse, jf. §

60, i ledelsesberetningen, skal revisor blot konstatere, om der er udarbejdet en redegørelse. Der skal således ikke foretages en indholdsmæssig prøvelse af bestyrelsens forklaringer.

Legatarfortegnelsen, som bestyrelsen skal føre i henhold til § 80, skal endvidere ikke undergives en prøvelse af revisor. Revisor skal dog påse, at fortegnelsen er udarbejdet og indsendt til fondsmyndigheden.

Forpligtelsen til at påse, at de pågældende dokumenter er oprettet og ajourføres i fornødent omfang, skal ses i sammenhæng med revisors underretningspligt i henhold til § 74. Bestemmelsen i § 74 omhandler således meddelelse til fondsmyndigheden af ikke uvæsentlige overtrædelser af fondslovgivningen eller vedtægten, hvorimod pligterne i denne bestemmelse er rettet mod mere formelle krav, som bestyrelsen skal overholde.

Udgangspunktet er, at revisor udfører sine opgaver i forbindelse med revisionen af årsrapporten. Omfanget af revisionen beror på de konkrete forhold, især størrelsen af fonden, fondens økonomiske stilling og omfanget af dens aktiviteter.

Revisors kontrol ændrer ikke ved, at bestyrelsen må have rimelig tid til at føre de pågældende dokumenter. Reglen tilsigter for eksempel ikke at ændre den almindeligt anerkendte fondspraksis om, at et referat fra et bestyrelsesmøde underskrives på det følgende bestyrelsesmøde af de bestyrelsesmedlemmer, der var til stede på det pågældende møde.

Konstaterer revisor, at bestyrelsen ikke har overholdt sine forpligtelser, skal revisor udarbejde en særskilt udtalelse herom, der skal indsendes til fondsmyndigheden, jf. 2. pkt. På den måde bliver fondsmyndigheden bekendt med, at bestyrelsen ikke overholder lovgivningens krav om førelse af en række dokumenter, bøger m.v. Det må dog forventes, at revisor, forinden denne udfærdiger en sådan udtalelse og indsender den til fondsmyndigheden, har givet bestyrelsen mulighed for at overholde sine pligter, som foreslået i Erhvervsfondsudvalgets rapport.

Revisors særskilte udtalelse om sådanne mangler fritager ikke revisor fra eventuelt at tage forbehold eller give supplerende oplysninger, hvis der er krav herom efter årsregnskabsloven eller erklæringsbekendtgørelsen.

Revisors udtalelse skal ikke offentliggøres i Erhvervsstyrelsens it-system. Revisors kontrol af, om bestyrelsen har overholdt sine forpligtelser, er ikke en del af revisionen af årsrapporten.

Formålet med revisors kontrol er at styrke efterlevelsen af en række krav i loven, der har til hensigt at sikre kendskab til væsentlige forhold i fonden og sikre ansvarsplacering og tilgodese de enkelte medlemmer af bestyrelsen. Reglen skal således være med til at sikre en betryggende administration.

Til § 5

Til nr. 1

§ 24, stk. 2 angiver en række forhold som revisor skal påse vedrørende bestyrelsens overholdelse af pligten til at oprette og føre bøger, fortegnelser og protokoller m.v.

Stk. 2 affattes på ny, som følge af forslagets § 1, nr. 27, hvorefter kravet i revisorloven om, at revisor skal føre en revisionsprotokol ved udførelse af revision, ophæves. Såfremt revisor fører en revisionsprotokol, er der fortsat krav om, at ledelsen skal underskrive den af revisor udarbejdede revisionsprotokol uanset, om det påhviler revisor at føre en sådan, eller hvis revisor i øvrigt efter aftale med ledelsen har ført en revisionsprotokol. Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til forslagets § 2, nr. 2.

Overtrædelse af revisors pligt til at kontrollere ledelsens arbejde, herunder oprettelse af fortegnelser og protokoller, kan medføre sanktioner i medfør af revisorlovens regler.

Til § 6

Til nr. 1

Ved lov nr. 167 af 12. juni 2013 om ændring af revisorloven og lov om finansiel virksomhed blev revisoruddannelsen ændret til en enhedsuddannelse. Som led heri blev det vedtaget over en årrække at udfase adgangen til at aflægge kvalifikationseksamen og dermed opnå godkendelse som registreret revisor. Der henvises herom til lovbemærkningerne til lov nr. 167 af 12. juni 2013.

Lovforslagets § 6 er en følge af forslagens § 1, nr. 55-57, om nedlæggelse af Revisorkommissionen, der hidtil har bistået Erhvervsstyrelsen med afholdelsen af kvalifikationseksamen, og hvorefter Erhvervsstyrelsen kan bestemme, hvem der forestår afholdelsen af bl.a. kvalifikationseksamen.

Forslaget til ændring af § 4, stk. 1, 2. pkt., er en konsekvensændring af forslagens § 1, nr. 5 og 6, hvorefter definitionen af revisor flyttes fra revisorlovens nuværende § 1, stk. 4, til § 1 a, stk. 1, nr. 1.

Til nr. 2

Forslaget til affattelse af § 4, stk. 3, er en følge af nedlæggelsen af Revisorkommissionen, jf. forslagens § 1, nr. 55-57. Affattelsen af bestemmelsen medfører, at kvalifikationseksamen afholdes af Erhvervsstyrelsen eller den, som styrelsen udpeger hertil. Bestemmelsen har virkning fra og med afholdelsen af den mundtlige prøve til kvalifikationseksamen i 2016, der forventes afholdt i november 2016, jf. herved forslagens § 8, stk. 2, med tilhørende bemærkninger.

Til § 7

Det foreslås i *stk. 1*, at loven træder i kraft den 17. juni 2016. Dette er tidspunktet, hvor ændringerne i 8. selskabsdirektiv skal være gennemført i national ret, jf. artikel 2 i ændringsdirektivet, og hvor forordningen træder i kraft. Der foreslås dog en enkelt undtagelse til dette, jf. *stk. 2*. Endvidere foreslås der en række overgangsbestemmelser til ikrafttrædelsestidspunktet, jf. forslaget til *stk. 3-7* og § 8.

I *stk. 2* foreslås, at de nye krav til revisionsvirksomhedernes interne organisation og kravene til at etablere en intern ordning til indberetning af overtrædelser af revisorlovgivningen m.v. først skal træde i kraft fra den 1. januar 2017. Herved får de omfattede revisionsvirksomheder en passende periode til at gennemgå eksisterende systemer m.v., vurdere behovet for ændringer og gennemføre de nødvendige ændringer i organisationen.

Det foreslås i *stk. 3*, at ved revision af virksomheder af interesse for offentligheden finder ophævelsen af kravene til at føre revisionsprotokol efter lovens §§ 20 og 21 først anvendelse for revision af regnskaber, hvis regnskabsår begynder ved lovens ikrafttræden eller senere. Ved revision af regnskaber, hvis regnskabsår er begyndt før lovens ikrafttræden, skal revisor opfylde kravene i de gældende §§ 20 og 21 vedrørende revisionsprotokoller til revisionen af det pågældende regnskab. For revision af regnskaber, hvis regnskabsår begynder ved lovens ikrafttræden eller senere, gælder fremover kravene i artikel 11 i forordningen.

Efter det foreslåede *stk. 4* gælder de nye dokumentationskrav ved revision af koncerner først for revision af koncernregnskaber, der påbegyndes efter lovens ikrafttræden. For igangværende revisioner af koncernregnskaber skal revisorer således ikke indhente samtykke fra datterselskabsrevisorer, jf. det foreslåede § 23, stk. 2, ligesom revisor ikke skal underrette Erhvervsstyrelsen om manglende adgang til gennemgang af datterselskabsrevisorers arbejds papirer. Hvis revisor er forhindret i at gennemgå datterselskabsrevisorers arbejds papirer, skal revisor som hidtil træffe passende foranstaltninger i overensstemmelse med kravene i den internationale revisionsstandard ISA 600 vedrørende revision af koncernregnskaber.

Det foreslås i *stk. 5*, at kravet om, at medlemmerne af revisionsudvalget samlet skal have kompetencer af relevans for virksomhedens sektor først har virkning fra førstkommande ordinære generalforsamling, der afholdes efter den 31. december 2016. Herved gives de virksomheder, der har behov for at ændre

sammensætningen af revisionsudvalget en passende periode til at finde det eller de yderligere medlemmer af revisionsudvalget, der er nødvendigt for at efterleve lovkravet.

Det foreslåede *stk. 6* medfører, at de nye disciplinære sanktioner, der foreslås indsat i revisorlovens § 44, stk. 1, 2. pkt., § 44, stk. 2-4 og § 44, stk. 6, 2. pkt., alene kan anvendes af Revisornævnet på forseelser, der er begået efter lovens ikrafttræden. Baggrunden herfor er, at de nye sanktioner ikke skal have tilbagevirkende kraft.

I *stk. 7*, foreslås det, at forbuddet mod aftalemæssige begrænsninger i valget af en eller flere godkendte revisorer, der skal udpeges med henblik på revision af et selskabs eller en virksomheds årsregnskab, finder anvendelse første gang, revisor skal udpeges efter lovens ikrafttræden. Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til forslaget § 2, nr. 4, og § 3, nr. 2.

Revisorer, der er udpeget under indflydelse af aftalevilkår om begrænsninger i valget af godkendte revisorer, kan således fortsætte deres funktion i den indeværende valgperiode.

Aftaler om begrænsning af valget af en eller flere godkendte revisorer bevarer efter den foreslåede bestemmelse i *stk. 7, 2. pkt.*, deres gyldighed indtil datoen for det første valg efter lovens ikrafttrædelse af en eller flere godkendte revisorer. Herved sikres det, at der ikke opstår tvivl om gyldigheden af erklæringer m.m., der er afgivet af en revisor, som er udnævnt på baggrund af en aftale, der begrænser valget af revisor. Der er således ikke grundlag for at betvivle hverken revisors rolle eller det udførte arbejde alene på baggrund af, at revisor er udpeget under hensyntagen til aftalevilkår, der ikke længere kan indgås, men som på udnævnelsestidspunktet var lovlige.

Til § 8

Efter forslaget § 1, nr. 58-64, ændres organiseringen af det offentlige tilsyn, herunder kvalitetskontrollen af revisionsvirksomheder. I den forbindelse nedlægges Revisortilsynet, der hidtil har forestået kvalitetskontrollen.

Efter forslaget *stk. 1* skal igangværende kvalitetskontroller, hvor der er gennemført kvalitetskontrolbesøg i revisionsvirksomheden før lovens ikrafttræden, behandles efter de hidtil gældende regler. Efter lovens ikrafttræden er det dog Erhvervsstyrelsen, der færdigbehandler og træffer afgørelse i de kvalitetskontroller, hvor der er gennemført kvalitetskontrolbesøg før lovens ikrafttræden, men hvor Revisortilsynet ikke har færdigbehandlet kvalitetskontrollen.

Kvalitetskontroller, der er udmeldt før lovens ikrafttræden, og hvor der udføres kvalitetskontrolbesøg efter lovens ikrafttræden, behandles efter reglerne i denne lov. Kvalitetskontroller, hvor kvalitetskontrolbesøg er påbegyndt inden lovens ikrafttræden, men hvor kvalitetskontrolbesøg fortsat pågår efter lovens ikrafttræden, behandles ligeledes efter reglerne i denne lov.

Stk. 2 har baggrund i forslaget § 1, nr. 55 og 57, hvorefter Revisorrådet erstatter Revisorkommissionen med hensyn til bistand til Erhvervsstyrelsen ved afholdelsen og bedømmelsen af eksamen til statsautoriseret revisor (revisoreksamen), den særlige prøve for personer, som i en årrække har været uden godkendelse som revisor, jf. revisorlovens § 9, stk. 3, samt egnethedsprøve for personer, som i udlandet er godkendt til at udføre lovpligtig revision, jf. revisorlovens § 10, stk. 2. Hertil kommer aflæggelse af kvalifikationseksamen, der er en betingelse for at opnå godkendelse som registreret revisor. Denne eksamen udfases over en årrække, jf. herved lovbemærkningerne til lov nr. 167 af 12. juni 2013 om ændring af revisorloven og lov om finansiel virksomhed

Stk. 2 indebærer, at Revisorkommissionen i 2016 - også efter ikrafttræden af ændringerne af revisorloven - i et vist omfang bistår ved afholdelsen og bedømmelsen af de eksamener og prøver, der er nævnt i revisorlovens § 33, stk. 1, som affattet ved forslaget § 1, nr. 57, samt den særlige kvalifikationseksamen, jf. herved bemærkningerne foran samt lovforslaget § 6 og bemærkningerne hertil.

Stk. 2 indebærer således, at Revisorkommissionen bistår ved afholdelsen og bedømmelsen af den

mundtlige prøve til eksamen for statsautoriserede revisorer dog kun i første halvår 2016 og de skriftlige prøver til revisoreksamen og kvalifikationseksamen i hele 2016. De skriftlige prøver forventes afholdt i august/september måned 2016. Hertil kommer, at Revisorkommissionen i 2016 bistår ved afholdelsen og bedømmelsen af den særlige prøve for personer, som i en årrække har været uden godkendelse som revisor, jf. revisorlovens § 9, stk. 3, samt egnethedsprøven for personer, som i udlandet er godkendt til at udføre lovpligtig revision, jf. revisorlovens § 10, stk. 2, i de tilfælde, hvor de nævnte prøver afholdes før den 1. oktober 2016.

Klagefristen for klager over bedømmelsen af revisoreksamen og kvalifikationseksamen er to uger, jf. § 11, stk. 1, i bekendtgørelse nr. 1408 af 14. december 2013. Behandlingen af en klage skal efter § 11, stk. 6, så vidt muligt være afsluttet og resultatet meddelt senest en måned efter modtagelsen af klagen. På denne baggrund er det hensigtsmæssigt, at Revisorkommissionen færdiggør behandlingen af eventuelle klager over bedømmelsen af den mundtlige revisoreksamen i første halvår 2016 og de skriftlige prøver til revisoreksamen og kvalifikationseksamen i 2016. Den mundtlige prøve til revisoreksamen i første halvår afholdes sædvanligvis ultimo maj/primus juni måned, mens resultatet af de skriftlige prøver til revisoreksamen og kvalifikationseksamen, der normalt afholdes i august/september måned, sædvanligvis foreligger primo oktober måned.

Forslaget medfører, at Revisorrådet, der nedsættes ved lovens ikrafttræden, jf. forslaget § 7, stk. 1, i 2016 bistår Erhvervsstyrelsen med tilrettelæggelse og afholdelse af den mundtlige prøve til revisoreksamen i andet halvår og den mundtlige prøve til kvalifikationseksamen. Begge prøver afholdes sædvanligvis i første halvdel af november måned. Hertil kommer den særlige prøve for personer, som i en årrække har været uden godkendelse som revisor, jf. revisorlovens § 9, stk. 3, samt egnethedsprøve for personer, som i udlandet er godkendt til at udføre lovpligtig revision, jf. revisorlovens § 10, stk. 2, i de tilfælde, hvor prøven afholdes efter den 1. oktober 2016.

Til § 9

Det foreslåede *stk. 1* angiver lovens territoriale gyldighedsområde og medfører, at loven ikke gælder for Færøerne og Grønland. Det foreslåede *stk. 2* giver mulighed for at sætte loven i kraft helt eller delvist for Grønland. Det er hensigten at kontakte de grønlandske myndigheder med henblik på at opnå deres tilslutning til, at de foreslåede ændringer efter vedtagelse også sættes i kraft for Grønland.

Loven kan ikke sættes i kraft for Færøerne, da de omhandlede sagsområder er et færøsk særanliggende.

EUROPA-PARLAMENTETS OG RÅDETS FORORDNING (EU) Nr. 537/2014

af 16. april 2014

**om specifikke krav til lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden og om op-
hævelse af Kommissionens afgørelse 2005/909/EF**

(EØS-relevant tekst)

EUROPA-PARLAMENTET OG RÅDET FOR DEN EUROPÆISKE UNION HAR —

under henvisning til traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde, særlig artikel 114,

under henvisning til forslag fra Europa-Kommissionen,

efter fremsendelse af forslaget til lovgivningsmæssig retsakt til de nationale parlamenter,

under henvisning til udtalelse fra Det Europæiske Økonomiske og Sociale Udvalg¹⁾,

efter den almindelige lovgivningsprocedure²⁾, og

ud fra følgende betragtninger:

(1) Revisorer og revisionsfirmaer har fået overdraget udførelsen af lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden med henblik på at styrke befolkningens tillid til disse virksomheders årsregnskaber og konsoliderede regnskaber. At en lovpligtig revision udøver en funktion i offentlighedens interesse, betyder, at en stor gruppe mennesker og institutioner stoler på kvaliteten af en revisors eller et revisionsfirmas arbejde. En god revisionskvalitet bidrager til, at markederne fungerer korrekt, ved at øge regnskabernes integritet og effektivitet. Dermed spiller revisorerne en særligt vigtig samfundsrolle.

(2) EU-lovgivningen kræver, at regnskaber, omfattende virksomheders årsregnskaber eller konsoliderede regnskaber, for kreditinstitutter, forsikringsselskaber, udstedere af værdipapirer, der er optaget til handel på et reguleret marked, betalingsinstitutter, institutter for kollektiv investering i værdipapirer (investeringsinstitutter), e- pengeinstitutter og alternative investeringsfonde revideres af en eller flere personer med bemyndigelse til at udføre en sådan revision i henhold til EU-retten, nemlig: artikel 1, stk. 1, i Rådets direktiv 86/635/EØF³⁾, artikel 1, stk. 1, i Rådets direktiv 91/674/EØF⁴⁾, artikel 4, stk. 4, i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2004/109/EF⁵⁾, artikel 15, stk. 2, i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2007/64/EF⁶⁾, artikel 73 i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2009/65/EF⁷⁾, artikel 3, stk. 1, i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2009/110/EF⁸⁾ og artikel 22, stk. 3, i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2011/61/EU⁹⁾. Endvidere kræves det også i artikel 4, stk. 1, nr. 1), i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2004/39/EF¹⁰⁾, at investeringsselskabers årsregnskaber revideres, når Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2013/34/EU¹¹⁾ ikke finder anvendelse.

(3) Betingelserne for godkendelse af personer med ansvar for udførelse af den lovpligtige revision samt mindstekravene for udførelsen af sådan lovpligtig revision er fastlagt i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF¹²⁾.

(4) Den 13. oktober 2010 offentliggjorde Kommissionen en grønbog med titlen »Revisionspolitik: Læren af krisen«, som lancerede en bred offentlig høring inden for rammerne af reformen af tilsynet med de finansielle markeder om revisionens rolle og dens omfang, og hvordan revisionsfunktionen kan styrkes for

at skabe øget finansiell stabilitet. Den offentlige høring viste, at reglerne i direktiv 2006/43/EF om udførelse af den lovpligtige revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber for virksomheder af interesse for offentligheden kunne forbedres. Europa-Parlamentet udsendte en initiativbetænkning om grønbogen den 13. september 2011. Det Europæiske Økonomiske og Sociale Udvalg vedtog også en udtalelse om grønbogen den 16. juni 2011.

(5) Det er vigtigt at fastlægge detaljerede regler for at sikre, at den lovpligtige revision af virksomheder af interesse for offentligheden har en tilstrækkelig kvalitet og udføres af revisorer og revisionsfirmaer, der er underlagt strenge krav. En fælles reguleringsstrategi bør øge integriteten, uafhængigheden, objektiviteten, ansvarligheden, gennemsigtigheden og pålideligheden for de revisorer og revisionsfirmaer, der udfører lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden, der bidrager til kvaliteten af den lovpligtige revision i Unionen, og derved også til at sikre et velfungerende indre marked samt et højt niveau af forbruger- og investorbeskyttelse. Udarbejdelsen af en særskilt retsakt for virksomheder af interesse for offentligheden bør også sikre en konsekvent harmonisering og ensartet anvendelse af reglerne og dermed bidrage til et mere effektivt fungerende indre marked. Disse strenge krav bør kun gælde for revisorer og revisionsfirmaer, i den udstrækning de udfører lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden.

(6) Den lovpligtige revision af andelsselskaber og sparekasser er i nogle medlemsstater kendetegnet ved et system, der ikke giver mulighed for, at de frit kan vælge deres revisor eller revisionsfirma. Den revisionskommenslutning, som andelsselskabet eller sparekassen er medlem af, er forpligtet ved lov til at udføre den lovpligtige revision. Sådanne revisionskommenslutninger fungerer uden sigte på fortjeneste og uden forretningsmæssige interesser, hvilket følger af deres juridiske karakter. Endvidere er disse sammenslutningers organisatoriske enheder ikke forbundet med en fælles økonomisk interesse, som kunne bringe deres uafhængighed i fare. I overensstemmelse hermed bør medlemsstaterne have mulighed for at fritage andelsselskaber som defineret i artikel 2, nr. 14), i direktiv 2006/43/EF, sparekasser eller lignende virksomheder, jf. artikel 45 i direktiv 86/635/EØF, eller deres dattervirksomheder eller juridiske efterfølgere for denne forordning, forudsat at de i direktiv 2006/43/EF omhandlede principper om uafhængighed er overholdt.

(7) Størrelsen af honoraret fra én revideret virksomhed og honorarets sammensætning kan true en revisors eller et revisionsfirmas uafhængighed. Derfor er det vigtigt at sikre, at et revisionshonorar ikke på nogen måde gøres betinget, og at der indføres en specifik procedure, der omfatter revisionsudvalget, for at sikre revisionens kvalitet, hvis der modtages et stort revisionshonorar fra en enkelt kunde, herunder dennes dattervirksomheder. Hvis revisoren eller revisionsfirmaet bliver for afhængigt af en enkelt kunde, bør revisionsudvalget ud fra kravet om gyldig grund afgøre, om revisoren eller revisionsfirmaet fortsat må udføre den lovpligtige revision. Når revisionsudvalget træffer en sådan afgørelse, bør det blandt andet tage hensyn til trusler mod uafhængigheden og konsekvenserne af en sådan afgørelse.

(8) Revisorers, revisionsfirmaers eller netværksmedlemmers udførelse af visse andre ydelser end lovpligtig revision (ikkerevisionsydelser) for en revideret virksomhed kan være til skade for deres uafhængighed. Derfor er det hensigtsmæssigt at forbyde udførelsen af visse ikkerevisionsydelser såsom skattemæssige ydelser, konsulent- eller rådgivningsaktiviteter for den reviderede virksomhed, for dens modervirksomhed og for de virksomheder, den kontrollerer i Unionen. Ydelser, der indebærer en rolle i den reviderede virksomheds ledelse eller beslutningstagning, vil kunne omfatte styring af arbejdskapital, levering af finansielle oplysninger, optimering af forretningsprocesser, likviditetsstyring, transfer pricing, skabelse af effektive forsyningskæder og lignende. Ydelser i forbindelse med finansiering, kapitalstruktur og kapitalallokering og den reviderede virksomheds investeringsstrategi bør forbydes, bortset fra ydelser som kundelegitimation, afgivelse af støtteerklæringer i forbindelse med den reviderede virksomheds prospekter og andre erklæringsydelser.

(9) Det bør være muligt for medlemsstaterne at beslutte at lade revisorer og revisionsfirmaer udføre visse skatte- og værdiansættelsesytelser, hvis disse ydelser er ubetydelige eller hver især eller samlet ikke påvirker de reviderede regnskaber direkte. Hvis disse ydelser indebærer aggressiv skatteplanlægning, bør de ikke betragtes som ubetydelige. En revisor eller et revisionsfirma bør derfor ikke udføre sådanne ydelser for den reviderede virksomhed. En revisor eller et revisionsfirma bør kunne udføre ikkerevisionsytelser, som ikke er forbudte i henhold til denne forordning, hvis udførelsen af disse ydelser på forhånd er blevet godkendt af revisionsudvalget, og hvis revisoren og revisionsfirmaet selv er overbevist om, at udførelsen af disse ydelser ikke udgør en trussel mod revisorens eller revisionsfirmaets uafhængighed, som ikke kan nedbringes til et acceptabelt niveau ved hjælp af sikkerhedsforanstaltninger.

(10) For at undgå interessekonflikter er det vigtigt, at revisoren eller revisionsfirmaet, før de påtager sig eller fortsætter en lovpligtig revision af en virksomhed af interesse for offentligheden, vurderer, om uafhængighedskravene er opfyldt, og især hvorvidt der opstår trusler mod uafhængigheden som følge af forbindelserne til den pågældende virksomhed. Revisoren eller revisionsfirmaet bør hvert år bekræfte sin uafhængighed over for den reviderede virksomheds revisionsudvalg og drøfte enhver trussel mod uafhængigheden samt de sikkerhedsforanstaltninger, der er truffet for at imødegå disse trusler, med udvalget.

(11) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 95/46/EF¹³⁾ regulerer behandlingen af personoplysninger i medlemsstaterne inden for rammerne af denne forordning og sådan behandling af personoplysning bør være underlagt tilsyn af medlemsstaternes kompetente myndigheder, navnlig de offentlige uafhængige myndigheder, som medlemsstaterne udpeger. Kompetente myndigheders udveksling eller videregivelse af oplysninger bør overholde reglerne om videregivelse af personoplysninger som fastsat i direktiv 95/46/EF.

(12) En god kvalitetssikringskontrol af det arbejde, der er udført i hver enkelt lovpligtig revisionsopgave, bør bidrage til at sikre en høj revisionskvalitet. Derfor bør revisoren eller revisionsfirmaet ikke afgive sin revisionspåtegning, før en sådan kvalitetssikringskontrol er udført.

(13) Resultaterne af den lovpligtige revision af en virksomhed af interesse for offentligheden skal forelægges interessenterne i revisionspåtegningen. For at styrke interessenternes tillid til den reviderede virksomheds regnskab er det særlig vigtigt, at revisionspåtegningen er velbegrundet og solidt underbygget. Ud over de oplysninger, der skal fremlægges i henhold til artikel 28 i direktiv 2006/43/EF, bør revisionspåtegningen navnlig omfatte tilstrækkelige oplysninger om revisorens eller revisionsfirmaets uafhængighed og om, hvorvidt det med den lovpligtige revision blev anset for muligt at opdage uregelmæssigheder, herunder svig.

(14) Værdien af lovpligtig revision for den reviderede virksomhed ville blive meget større, hvis kommunikationen mellem revisoren eller revisionsfirmaet på den ene side og revisionsudvalget på den anden blev styrket. I forlængelse af den regelmæssige dialog i forbindelse med udførelsen af den lovpligtige revision er det vigtigt, at revisoren eller revisionsfirmaet sender et supplerende og mere detaljeret revisionsprotokollat med resultaterne af den lovpligtige revision til revisionsudvalget. Dette revisionsprotokollat bør sendes til revisionsudvalget senest samtidig med revisionspåtegningen. Revisoren eller revisionsfirmaet bør på anmodning drøfte væsentlige spørgsmål, der er nævnt i revisionsprotokollatet, med revisionsudvalget. Endvidere bør det være muligt at gøre sådanne revisionsprotokollater tilgængelige for kompetente myndigheder, der er ansvarlige for at føre tilsyn med revisorer og revisionsfirmaer, hvis de anmoder herom, og for tredjeparter, hvis dette er fastsat i national ret.

(15) Revisorer eller revisionsfirmaer giver allerede de kompetente tilsynsmyndigheder for virksomheder af interesse for offentligheden oplysninger om forhold eller beslutninger, som kunne udgøre en overtrædelse af reglerne for den reviderede virksomheds aktiviteter eller en hindring for den reviderede virksom-

heds fortsatte drift. Tilsynsopgaverne vil dog blive lettere, hvis tilsynsmyndighederne for kreditinstitutter og forsikringselskaber og deres revisorer og revisionsfirmaer skulle etablere en reel dialog med hinanden.

(16) Ved Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 1092/2010¹⁴⁾ oprettedes Det Europæiske Udvalg for Systemiske Risici (ESRB). ESRB har til opgave at overvåge stigningen i systemiske risici i Unionen. I betragtning af de oplysninger, som revisorer og revisionsfirmaer for systemisk vigtige finansielle institutioner har adgang til, vil deres erfaringer kunne hjælpe ESRB i dets arbejde. Denne forordning bør derfor lette afholdelsen af et årligt forum for dialog mellem revisorer og revisionsfirmaer på den ene side og ESRB på den anden side på et sektorspecifikt, anonymiseret grundlag.

(17) For at øge tilliden til revisorerne og revisionsfirmaerne, der udfører lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden, og deres ansvar er det vigtigt, at revisorerne og revisionsfirmaerne i større grad rapporterer om gennemsigtighed. Derfor skal revisorer og revisionsfirmaer offentliggøre finansielle oplysninger, herunder især om deres samlede omsætning opdelt i revisionshonorarer betalt af virksomheder af interesse for offentligheden, revisionshonorarer betalt af andre virksomheder og honorarer for andre ydelser. De skal også offentliggøre finansielle oplysninger om det netværk, de tilhører. Revisorer og revisionsfirmaer bør fremsende yderligere supplerende oplysninger om revisionshonorarer til de kompetente myndigheder til støtte for deres tilsynsopgaver.

(18) Det er vigtigt, at revisionsudvalgets rolle i forbindelse med udpegelse af en ny revisor eller et nyt revisionsfirma styrkes med henblik på at sikre, at den reviderede virksomheds aktionær- eller medlemsgeneralforsamling kan træffe en mere informeret beslutning. Derfor bør bestyrelsen eller tilsynsorganet, når den/det stiller et forslag for generalforsamlingen, forklare, hvorvidt den/det har samme præference som revisionsudvalget, og i modsat fald hvorfor. Revisionsudvalgets henstilling bør mindst indeholde to valgmuligheder for revisionsopgaven samt en behørigt begrundet angivelse af, hvilken af dem udvalget foretrækker, således at der kan træffes et reelt valg. For at give en rimelig og behørig begrundelse i sin henstilling bør revisionsudvalget bruge resultaterne af den obligatoriske udvælgelsesprocedure, som den reviderede virksomhed har tilrettelagt under revisionsudvalgets ansvar. I denne udvælgelsesprocedure bør den reviderede virksomhed ikke begrænse muligheden for, at revisorer eller revisionsfirmaer med en lav markedsandel kan afgive bud på revisionsopgaven. Udbudsmaterialet bør indeholde gennemsigtige og ikkedisriminerende udvælgelseskriterier for bedømmelse af buddene. I lyset af at denne udvælgelsesprocedure imidlertid kan medføre uforholdsmæssigt store udgifter for virksomheder med en begrænset børsværdi eller små og mellemstore virksomheder af interesse for offentligheden i betragtning af deres størrelse, bør disse virksomheder fritages for forpligtelsen til at tilrettelægge en procedure for at udpegelse af en ny revisor eller et nyt revisionsfirma.

(19) Den reviderede virksomheds aktionær- eller medlemsgeneralforsamlings ret til at vælge revisor eller revisionsfirma ville ikke gælde, hvis den reviderede virksomhed indgik en aftale med en tredjepart, i medfør af hvilken denne ret blev begrænset. Derfor vil enhver aftale mellem en revideret virksomhed og en tredjepart vedrørende udpegelse eller begrænsning af valget til bestemte revisorer eller bestemte revisionsfirmaer blive anset for at være ugyldig.

(20) Det styrker den professionelle skepsis og hjælper med at højne revisionskvaliteten, når virksomheder af interesse for offentligheden udpeger mere end en revisor eller mere end et revisionsfirma. Denne foranstaltning kombineret med inddragelsen af mindre revisionsfirmaer på revisionsmarkedet fremmer desuden udviklingen af disse firmaers kapacitet og udvider derved udvalget af revisorer og revisionsfirmaer for virksomheder af interesse for offentligheden. Derfor bør virksomheder af interesse for offentligheden opfordres og inciteres til at udpege mere end én revisor eller ét revisionsfirma til at udføre den lovpligtige revision.

(21) For at forhindre risikoen for en familiær stilling og dermed styrke uafhængigheden for revisorer og revisionsfirmaer er det vigtigt at bestemme, at en revisor eller et revisionsfirma kun må varetage revisionsopgaven for en bestemt revideret virksomhed i en vis periode. Desuden giver denne forordning som et middel til at styrke revisorens eller revisionsfirmaets uafhængighed, at styrke den professionelle skepsis og at forøge revisionskvaliteten følgende alternativer for en forlængelse af den maksimale varighed: regelmæssige og åbne obligatoriske fornyede udbud eller udpegelse af mere end en revisor eller mere end et revisionsfirma af virksomheder af interesse for offentligheden. Hvis mindre revisionsfirmaer inddrages i disse foranstaltninger, vil det også fremme udviklingen af disse firmaers kapacitet og dermed øge udvalget af revisorer og revisionsfirmaer for virksomheder af interesse for offentligheden. Der bør også etableres en passende gradvis rotationsordning for de ledende revisionspartnere, der udfører den lovpligtige revision på vegne af revisionsfirmaet. Det er også vigtigt, at der defineres en passende periode, hvor en sådan revisor eller et sådant revisionsfirma ikke må udføre den lovpligtige revision for den samme virksomhed. For at sikre en glidende overgang skal den tidligere revisor overdrage en sagsmappe med relevante oplysninger til den nye revisor.

(22) For at sikre en høj grad af investor- og forbrugertillid i det indre marked ved at undgå interessekonflikter, skal revisorer og revisionsfirmaer være underlagt et passende tilsyn ved kompetente myndigheder, som er uafhængige af revisorerhvervet, og som har den nødvendige kapacitet og ekspertise og tilstrækkelige ressourcer. Medlemsstaterne bør være i stand til at uddelegere eller tillade deres kompetente myndigheder at uddelegere enhver af disse kompetente myndigheds opgaver til andre myndigheder eller organer med undtagelse af opgaver, der vedrører kvalitetssikringssystemet og undersøgelses- og disciplinær-systemer. Medlemsstaterne bør dog være i stand til at vælge at uddelegere opgaver med relation til disciplinær-systemet til andre myndigheder og organer, forudsat at flertallet af de personer, der deltager i ledelsen af den pågældende myndighed eller det pågældende organ, er uafhængige af revisorerhvervet. De nationale kompetente myndigheder bør have de nødvendige beføjelser til at udføre deres tilsynsopgaver, herunder retten til at få adgang til data, indhente oplysninger og udføre kontroller. De skal være specialiseret i tilsyn med finansielle markeder, opfyldelse af forpligtelser med hensyn til regnskabsaflæggelse eller tilsyn med lovpligtig revision. Det bør imidlertid være muligt, at tilsynet med opfyldelse af forpligtelserne pålagt virksomheder af interesse for offentligheden udføres af de kompetente myndigheder med ansvar for tilsynet med sådanne virksomheder. De kompetente myndigheds finansiering bør være fri for enhver form for upassende påvirkning fra en revisors eller et revisionsfirmas side.

(23) Tilsynets kvalitet kan højnes med et effektivt samarbejde mellem myndigheder med ansvar for forskellige opgaver på nationalt plan. Derfor bør de myndigheder, der har beføjelse til at føre tilsyn med opfyldelsen af forpligtelserne om lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden, samarbejde med myndigheder med ansvar for de i direktiv 2006/43/EF omhandlede opgaver, med myndigheder med ansvar for tilsynet med virksomheder af interesse for offentligheden og med de finansielle efterretningenheder, der er beskrevet i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2005/60/EF¹⁵).

(24) Ekstern kvalitetssikring af den lovpligtige revision er afgørende for at sikre en revision af høj kvalitet. Den styrker troværdigheden af offentliggjorte finansielle oplysninger og sikrer en bedre beskyttelse for aktionærer, investorer, kreditorer og andre berørte parter. Revisorer og revisionsfirmaer bør derfor indgå i et system med kvalitetssikring, som de kompetente myndigheder har ansvaret for, hvilket sikrer objektivitet og uafhængighed af revisorerhvervet. Kvalitetssikringskontrollen bør udføres på en sådan måde, at hver enkelt revisor eller hvert enkelt revisionsfirma, der udfører revisioner af virksomheder af interesse for offentligheden, underkastes kvalitetssikringskontrol på grundlag af en risikoanalyse. I tilfælde af at revisorer og revisionsfirmaer udfører lovpligtig revision af andre virksomheder af interesse for offentligheden end de i artikel 2, nr. 17) og 18), i direktiv 2006/43/EF omhandlede, bør kvalitetssikringskontrollen finde sted mindst hvert tredje år, og i andre tilfælde mindst hvert sjette år. Kommissionens henstilling

2008/362/EF af 6. maj 2008 om ekstern kvalitetssikring i forbindelse med revisorer og revisionsfirmaer, der reviderer virksomheder af interesse for offentligheden¹⁶⁾, indeholder oplysninger om, hvordan kontroller skal udføres. Kvalitetssikringskontroller bør være hensigtsmæssige og stå i et rimeligt forhold til omfanget og kompleksiteten af den virksomhed, der udøves af den reviderede revisor eller det reviderede revisionsfirma.

(25) Markedet for lovpligtige revisionsydelser for virksomheder af interesse for offentligheden udvikler sig med tiden. Det er derfor nødvendigt, at de kompetente myndigheder overvåger udviklingen på markedet, navnlig med hensyn til risikoen ved en høj markedskoncentration, herunder i specifikke sektorer, og revisionsudvalgenes præstation.

(26) Hvis de kompetente myndigheders aktiviteter er gennemsigtige, vil det hjælpe med at øge investor- og forbrugertilliden i det indre marked. Derfor bør de kompetente myndigheder være underlagt et krav om regelmæssig rapportering om deres aktiviteter og offentliggørelse af oplysninger i sammenfattet form om kontrolresultater og -konklusioner eller i individuel form, når medlemsstaterne fastsætter det.

(27) Samarbejdet mellem de kompetente myndigheder i medlemsstaterne kan yde et vigtigt bidrag til at sikre en konsekvent høj kvalitet af lovpligtige revisioner i Unionen. Derfor bør de kompetente myndigheder i medlemsstaterne samarbejde, når det er nødvendigt for at udføre deres tilsynsopgaver for lovpligtige revisioner. De skal overholde princippet om, at regulering udføres i hjemlandet, og at tilsyn udføres af den medlemsstat, hvor en revisor eller et revisionsfirma er godkendt, og i hvilken den reviderede virksomhed har hjemsted. Samarbejdet mellem de kompetente myndigheder bør tilrettelægges inden for rammerne af et udvalg af europæiske revisionstilsynsmyndigheder (CEAOB), som bør være sammensat af repræsentanter på højt niveau for de kompetente myndigheder. For at fremme en ensartet anvendelse af denne forordning bør CEAOB kunne vedtage ikkebindende retningslinjer eller udtalelser. Endvidere bør det lette udvekslingen af oplysninger, rådgive Kommissionen og bidrage til tekniske vurderinger og tekniske undersøgelser.

Med henblik på den tekniske vurdering af offentlige tilsynssystemer i tredjelande og vedrørende det internationale samarbejde mellem medlemsstater og tredjelande på dette område bør CEAOB nedsætte en undergruppe, hvis formand er det medlem, som den europæiske tilsynsmyndighed (Den Europæiske Værdipapir- og Markedstilsynsmyndighed ESMA)¹⁷⁾ har udpeget, og bør anmode om assistance fra — ESMA, den europæiske tilsynsmyndighed (Den Europæiske Banktilsynsmyndighed — EBA)¹⁸⁾ eller den europæiske tilsynsmyndighed (Den Europæiske Tilsynsmyndighed for Forsikrings- og Arbejdsmarkedspensionsordninger — EIOPA)¹⁹⁾, for så vidt dennes anmodning har tilknytning til det internationale samarbejde mellem medlemsstater og tredjelande om lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden, som disse europæiske tilsynsmyndigheder fører tilsyn med. Kommissionen varetager CEAOB's sekretariatsopgaver og bør på grundlag af det arbejdsprogram, som CEAOB udarbejder, medtage udgifterne hertil i sine overslag for det følgende år.

(28) Samarbejdet mellem medlemsstaternes kompetente myndigheder bør omfatte samarbejde om kvalitetssikringskontroller og assistance til undersøgelser af gennemførelsen af lovpligtige revisioner af virksomheder af interesse for offentligheden, herunder i tilfælde hvor den adfærd, der undersøges, ikke udgør en overtrædelse af nogen gældende lovbestemmelse eller administrativ bestemmelse i den berørte medlemsstat. De nærmere bestemmelser for samarbejdet mellem medlemsstaternes kompetente myndigheder bør kunne muligheden for oprettelse af kollegier af kompetente myndigheder og uddelegering af opgaver blandt myndighederne. De netværk, som revisorer og revisionsfirmaer arbejder inden for, bør også inddrages i et sådant samarbejde. De kompetente myndigheder bør overholde reglerne om fortrolighed og tavshedspligt.

(29) Kapitalmarkedernes forbundenhed skaber behov for, at de kompetente myndigheder får beføjelse til at samarbejde med tilsynsmyndigheder og organer i tredjelande om udveksling af oplysninger eller kvalitetssikringskontroller. Hvis samarbejdet med myndigheder i tredjelande vedrører revisionsarbejdsrapporter eller andre dokumenter, der indehaves af en revisor eller et revisionsfirma, finder procedurene fastsat i direktiv 2006/43/EF anvendelse.

(30) For at sikre velfungerende kapitalmarkeder er der behov for en holdbar revisionskapacitet og et konkurrencepræget marked for revisionsydelse med et tilstrækkeligt udbud af revisorer og revisionsfirmaer, som kan udføre lovpligtige revisioner af virksomheder af interesse for offentligheden. De kompetente myndigheder og Det Europæiske Konkurrencenetværk (ECN) bør rapportere om de forandringer på revisionsmarkedet, som denne forordning indfører.

(31) Tilpasningen af procedurene for Kommissionens vedtagelse af delegerede retsakter til traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde og navnlig til artikel 290 og 291 heri bør ske fra sag til sag. For at tage højde for udviklingen inden for revision og revisorerhvervet bør beføjelsen til at vedtage retsakter i overensstemmelse med artikel 290 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde delegeres til Kommissionen. Navnlig er brugen af delegerede retsakter nødvendig med henblik på vedtagelse af internationale revisionsstandarder inden for revisionspraksis, uafhængig kontrol af og intern kontrol af revisorer og revisionsfirmaer. De vedtagne internationale revisionsstandarder bør ikke ændre nogen krav i denne forordning eller føje yderligere krav til disse krav, medmindre dette udtrykkelig er fastsat. Det er af særlig vigtighed, at Kommissionen foretager passende høringer i sit forberedende arbejde, herunder høringer på ekspertniveau.

Kommissionen bør i forbindelse med forberedelsen og udarbejdelsen af delegerede retsakter sørge for samtidig, rettidig og hensigtsmæssig fremsendelse af relevante dokumenter til Europa-Parlamentet og Rådet.

(32) For at skabe retssikkerhed og sikre en gnidningsfri overgang til den ordning, der indføres med denne forordning, er det vigtigt at indføre en overgangsordning for ikrafttrædelsen af forpligtelsen til at skifte revisorer og revisionsfirmaer og forpligtelsen til at tilrettelægge en udvælgelsesprocedure i forbindelse med valg af revisorer og revisionsfirmaer.

(33) Henvisninger til bestemmelserne i direktiv 2006/43/EF skal forstås som henvisninger til de nationale bestemmelser, der gennemfører disse bestemmelser i direktiv 2006/43/EF. Den nye europæiske revisionsramme, der er fastsat ved denne forordning af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2014/56/EU²⁰), erstatter eksisterende krav i direktiv 2006/43/EF og bør fortolkes uden henvisning til foregående instrumenter såsom Kommissionens henstillinger, der blev vedtaget under den tidligere ramme.

(34) Målene for denne forordning, nemlig præcisering og en mere klar definition af den lovpligtige revisionsfunktion i forbindelse med virksomheder af interesse for offentligheden, forbedring af de oplysninger, som revisoren eller revisionsfirmaet afgiver til den reviderede virksomhed, investorer og andre interessenter, forbedring af kommunikationskanalerne mellem revisorer og tilsynsmyndigheder for virksomheder af interesse for offentligheden, forebyggelse af interessekonflikter i udførelsen af ikkerevisionsydelse for virksomheder af interesse for offentligheden, reduktion af risikoen for en potentiel interessekonflikt som følge af det eksisterende system, hvor den »reviderede virksomhed vælger og betaler revisoren«, eller risikoen for en familiær stilling, lettelse af udskiftningen af og valget af revisor eller revisionsfirma for virksomheder af interesse for offentligheden, udvidelse af udvalget af revisorer eller revisionsfirmaer for virksomheder af interesse for offentligheden og styrkelse af effektiviteten, uafhængigheden og konsekvensen i reguleringen af og tilsynet med revisorer og revisionsfirmaer, der udfører lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden, herunder med hensyn til samarbejde på EU-plan, kan ikke i

tilstrækkelig grad opfyldes af medlemsstaterne, men kan på grund af deres omfang bedre nås på EU-plan; Unionen kan derfor træffe foranstaltninger i overensstemmelse med nærhedsprincippet, jf. artikel 5 i traktaten om Den Europæiske Union. I overensstemmelse med proportionalitetsprincippet, jf. samme artikel, går denne forordning ikke videre, end hvad der er nødvendigt for at nå disse mål.

(35) Denne forordning overholder de grundlæggende rettigheder og de principper, som navnlig er nedfældet i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder, særlig retten til respekt for privatliv og familieliv, retten til beskyttelse af personoplysninger, friheden til at oprette og drive egen virksomhed, og skal anvendes i overensstemmelse med disse rettigheder og principper.

(36) Den Europæiske Tilsynsførende for Databeskyttelse blev hørt i overensstemmelse med artikel 28, stk. 2, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 45/2001 og afgav udtalelse den 23. april 2012²¹).

(37) Et ny retlig ramme for revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber bør fastsættes i denne forordning, og Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2014/56/EU og Kommissionens afgørelse 2005/909/EF²²) bør derfor ophæves —

VEDTAGET DENNE FORORDNING:

AFSNIT I

EMNE, ANVENDELSESOMRÅDE OG DEFINITIONER

Artikel 1

Emne

Denne forordning fastsætter krav til udførelsen af lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber for virksomheder af interesse for offentligheden, regler for disse virksomheders organisation og udvælgelse af revisorer og revisionsfirmaer for at fremme deres uafhængighed og forhindre interessekonflikter samt regler om tilsyn med revisorer og revisionsfirmaers opfyldelse af disse krav.

Artikel 2

Anvendelsesområde

1. Denne forordning finder anvendelse på:

- a) revisorer og revisionsfirmaer, som udfører lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden
- b) virksomheder af interesse for offentligheden.

2. Denne forordning finder anvendelse med forbehold af direktiv 2006/43/EF.

3. Når et andelsselskab som omhandlet i artikel 2, nr. 14), i direktiv 2006/43/EF, en sparekasse eller en tilsvarende virksomhed som omhandlet i artikel 45 i direktiv 86/635/EØF eller en dattervirksomhed af eller retssuccessor til et andelsselskab, en sparekasse eller en tilsvarende virksomhed, som omhandlet i artikel 45 i direktiv 86/635/EØF, i henhold til nationale bestemmelser har pligt eller tilladelse til at være medlem af en nonprofit-revisionsenhed, kan medlemsstaten beslutte, at denne forordning eller visse bestemmelser i denne forordning ikke finder anvendelse på lovpligtig revision af en sådan virksomhed, forudsat at de principper om uafhængighed, der er fastsat i direktiv 2006/43/EF, overholdes af den revisor, der udfører den lovpligtige revision for et af medlemmerne, og af personer, som har mulighed for at påvirke den lovpligtige revision.

4. Når et andelsselskab som omhandlet i artikel 2, nr. 14), i direktiv 2006/43/EF, en sparekasse eller en tilsvarende virksomhed som omhandlet i artikel 45 i direktiv 86/635/EØF eller en dattervirksomhed af eller retssuccessor til et sådant andelsselskab, en sådan sparekasse eller en sådan tilsvarende virksomhed, som omhandlet i artikel 45 i direktiv 86/635/EØF, henhold til nationale bestemmelser har pligt eller tilladelse til at være medlem af en nonprofit-revisionsenhed, ville en objektiv, ansvarlig og velinformeret tredjepart ikke konkludere, at det medlemskabsbaserede forhold bringer revisorens uafhængighed i fare, forudsat at det ved et sådant revisionsfirmas udførelse af lovpligtig revision for et af medlemmerne gælder, at principperne om uafhængighed opfyldes af de revisorer, der udfører revisionen, og af de personer, der kan påvirke den lovpligtige revision.

5. Medlemsstaten underretter Kommissionen og et udvalg af europæiske revisionstilsynsmyndigheder (i det følgende benævnt »CEAOB«) som omhandlet i artikel 30, om sådanne undtagelsestilfælde, hvor visse bestemmelser i denne forordning ikke har fundet anvendelse. Den tilsender Kommissionen og CEAOB en liste over de bestemmelser i denne forordning, der ikke er blevet anvendt i forbindelse med den lovpligtige revision af de virksomheder, der omhandlet i stk. 3, sammen med begrundelserne for ikke at anvende bestemmelserne.

Artikel 3

Definitioner

I denne forordning finder definitionerne i artikel 2 i direktiv 2006/43/EF anvendelse, med undtagelse af definitionen af »kompetent myndighed«, som er fastsat i denne forordnings artikel 20.

AFSNIT II

BETINGELSER FOR UDFØRELSE AF LOVPLIGTIG REVISION FOR VIRKSOMHEDER AF INTERESSE FOR OFFENTLIGHEDEN

Artikel 4

Revisionshonorarer

1. Honoraret for udførelse af lovpligtig revision for virksomheder af interesse for offentligheden må ikke være et betinget honorar.

Med forbehold af artikel 25 i direktiv 2006/43/EF betyder »betinget honorar« i første afsnit et honorar for revisionsopgaver, der beregnes på et på forhånd fastlagt grundlag relateret til udfaldet eller resultatet af en transaktion eller resultatet af det udførte arbejde. Et honorar betragtes ikke som betinget, hvis en domstol eller en kompetent myndighed har fastsat det.

2. Når en revisor eller et revisionsfirma for den reviderede virksomhed, dens modervirksomhed eller de virksomheder, den kontrollerer, i en periode på tre eller flere på hinanden følgende regnskabsår udfører andre ikkerevisionsydelse end de i denne forordnings artikel 5, stk. 1, omhandlede, begrænses det samlede honorar til højst 70 % af gennemsnittet af de honorarer, der er betalt i de seneste tre på hinanden følgende regnskabsår for revisionen af den reviderede virksomhed og, når det er relevant, af dens modervirksomhed, de virksomheder, den kontrollerer, og af det konsoliderede regnskab for den virksomhedskoncern.

Med henblik på begrænsningerne i første afsnit udelukkes andre ikkerevisionsydelse end de i artikel 5, stk. 1, omhandlede, som er krævet ved EU-lovgivning eller national lovgivning.

Medlemsstaterne kan fastsætte, at en kompetent myndighed på anmodning af revisoren eller revisionsfirmaet undtagelsesvist kan tillade, at revisoren eller revisionsfirmaet fritages for kravene i første afsnit med hensyn til en revideret virksomhed i en periode på højst to regnskabsår.

3. Når det samlede honorar, der modtages fra en virksomhed af interesse for offentligheden, i hvert af de seneste tre på hinanden følgende regnskabsår udgør over 15 % af det samlede honorar, som den revisor, det revisionsfirma eller, når det er relevant, den koncernrevisor, der udfører den lovpligtige revision i hvert af disse regnskabsår, modtager, underretter en sådan revisor eller et sådant revisionsfirma eller i givet fald en sådan koncernrevisor revisionsudvalget herom og drøfter eventuelle trusler mod deres uafhængighed og de foranstaltninger, der er iværksat for at imødegå disse trusler, med revisionsudvalget. Revisionsudvalget tager stilling til, om revisionsopgaven bør underkastes en kvalitetssikringskontrol udført af en anden revisor eller et andet revisionsfirma, før revisionspåtegningen afgives.

Hvis det honorar, der modtages fra sådan en virksomhed af interesse for offentligheden, fortsat overstiger 15 % af de samlede modtagne honorarer for en sådan revisor eller et sådant revisionsfirma eller i givet fald en sådan koncernrevisor, som udfører revisionen, beslutter revisionsudvalget på grundlag af objektive oplysninger, om revisoren eller revisionsfirmaet eller koncernrevisoren for den pågældende virksomhed eller gruppe af virksomheder kan fortsætte med at udføre lovpligtige revisioner i en ny periode, der dog ikke må overstige to år.

4. Medlemsstaterne kan stille strengere krav end dem, der er fastsat i denne artikel.

Artikel 5

Forbud mod udførelse af ikkerevisionsydelser

1. En revisor eller et revisionsfirma, der udfører den lovpligtige revision af en virksomhed af interesse for offentligheden, eller ethvert medlem af netværket, som revisoren eller revisionsfirmaet tilhører, må ikke direkte eller indirekte udføre forbudte ikkerevisionsydelser for den reviderede virksomhed, dennes modervirksomhed eller de af denne kontrollerede virksomheder i Unionen i:

- a) den periode, der ligger imellem begyndelsen af den reviderede periode og afgivelsen af revisionspåtegningen, og
- b) det regnskabsår, der ligger umiddelbart før den periode, der er omhandlet i litra a), for så vidt angår de ydelser, der er omhandlet i andet afsnit, litra g).

I denne artikel forstås ved forbudte ikkerevisionsydelser:

- a) skatteydelser relateret til:
 - i) udarbejdelse af skatteblanketter
 - ii) lønskat
 - iii) told
 - iv) udpegelse af offentlige tilskud og skatteincitament, medmindre bistand fra revisoren eller revisionsfirmaet i forbindelse med sådanne ydelser er retligt påkrævet
 - v) bistand i forbindelse med skattekontroller fra skattemyndighedernes side, medmindre bistand fra revisoren eller revisionsfirmaet i forbindelse med sådanne kontroller er retligt påkrævet
 - vi) beregning af direkte og indirekte skat og udskudt skat
 - vii) ydelse af skatterådgivning
- b) ydelser, der har indflydelse på den reviderede virksomheds ledelse eller beslutningstagning
- c) bogføring og udarbejdelse af bogholderi og regnskaber
- d) ydelser i forbindelse med lønninger
- e) udformning og gennemførelse af procedurer for intern kontrol eller risikostyring relateret til udarbejdelsen af og/eller kontrollen med finansiel information eller udformning og gennemførelse af finansielle informationsteknologisystemer
- f) vurderingsydelser, herunder vurderinger i forbindelse med aktuarydelser og støtte til retssager
- g) juridiske ydelser i forbindelse med:
 - i) generel rådgivning
 - ii) forhandling på vegne af den reviderede virksomhed, og

- iii) tvistløsning i en forsvarende rolle
- h) ydelser i forbindelse med den reviderede virksomheds interne revisionsfunktion
- i) ydelser i tilknytning til finansiering, kapitalstruktur og kapitalallokering og den reviderede virksomheds investeringsstrategi, bortset fra levering af forsikringsydelser i forbindelse med regnskaber, såsom afgivelse af støtteerklæringer i forbindelse med prospekter udstedt af den reviderede virksomhed
- j) fremme af, handel med eller tegningsgaranti for aktier i den reviderede virksomhed
- k) ydelser relateret til menneskelige ressourcer med hensyn til:
 - i) ledelse, som betydeligt kan påvirke udarbejdelsen af det bogholderi eller det regnskab, som er underlagt den lovpligtige revision, såfremt sådanne ydelser omfatter:
 - søgning efter eller udvælgelse af kandidater til sådanne stillinger
 - kontrol af referencerne for kandidater til sådanne stillinger
 - ii) strukturering af det organisatoriske design, og
 - iii) udgiftskontrol.

2. Medlemsstaterne kan forbyde andre ydelser end dem, der er anført i stk. 1, hvis de anser disse ydelser for at udgøre en trussel mod uafhængigheden. Medlemsstaterne underretter Kommissionen om eventuelle tilføjelser til listen i stk. 1.

3. Uanset stk. 1, andet afsnit, kan medlemsstaterne tillade levering af de ydelser, der er omhandlet i litra a), nr. i), litra a), nr. iv)-vii), og litra f), forudsat at de opfylder følgende krav:

- a) de har ingen indvirkning eller har ubetydelig indvirkning, hver for sig eller samlet, på de reviderede regnskaber
- b) skønnet over indvirkningen på det reviderede regnskab er veldokumenteret og forklaret i revisionsprotokollatet til revisionsudvalget som omhandlet i artikel 11, og
- c) uafhængighedsprincipperne som fastlagt i direktiv 2006/43/EF efterkommes af revisor eller revisionsfirmaet.

4. En revisor eller et revisionsfirma, der udfører lovpligtige revisioner for virksomheder af interesse for offentligheden, og, når revisoren eller revisionsfirmaet tilhører et netværk, ethvert medlem af et sådant netværk må udføre andre ikkerevisionsydelser end de forbudte ikkerevisionsydelser i stk. 1 og 2 for den reviderede virksomhed, dennes modervirksomhed eller de af denne kontrollerede virksomheder efter godkendelse fra revisionsudvalget, når dette har foretaget en passende vurdering af trusler mod uafhængigheden og de foranstaltninger, der er anvendt til beskyttelse heraf, i overensstemmelse med artikel 22b i direktiv 2006/43/EF. Revisionsudvalget udsteder i givet fald retningslinjer vedrørende de i stk. 3 omhandlede ydelser.

Medlemsstaterne må indføre strengere regler, der fastsætter de betingelser, på hvilke en revisor, et revisionsfirma eller et medlem af et netværk, som revisoren eller revisionsfirmaet tilhører, må udføre andre ikkerevisionsydelser end de forbudte ikkerevisionsydelser i stk. 1 for den reviderede virksomhed, dennes modervirksomhed eller de af denne kontrollerede virksomheder.

5. Når et medlem af et netværk, som den revisor eller det revisionsfirma, der udfører en lovpligtig revision for en virksomhed af interesse for offentligheden, tilhører, udfører ikkerevisionsydelser som omhandlet i stk. 1 og 2 for en virksomhed med hjemsted i et tredjeland, der er kontrolleret af den reviderede virksomhed af interesse for offentligheden, vurderer revisoren eller revisionsfirmaet, hvorvidt deres uafhængighed vil være truet, hvis medlemmet af netværket udfører sådanne ydelser.

Hvis revisoren eller revisionsfirmaets afhængighed påvirkes, træffer revisoren eller revisionsfirmaet sikkerhedsforanstaltninger i relevant omfang for at imødegå disse trusler ved udførelsen af sådanne ydelser i et tredjeland. Revisoren eller revisionsfirmaet må kun fortsætte med at udføre den lovpligtige revision af virksomheden af interesse for offentligheden, hvis de i overensstemmelse med artikel 6 i denne forordning og artikel 22b i direktiv 2006/43/EF kan påvise, at disse ydelser ikke vil påvirke deres faglige vurdering og revisionspåtegningen.

Ved anvendelsen af dette stykke anses:

- a) deltagelse i den reviderede virksomheds beslutningstagning og udførelse af de i stk. 1, andet afsnit, litra b), c) og e), omhandlede ydelser for at påvirke uafhængigheden, og for ikke at kunne imødegås af nogen foranstaltninger
- b) udførelse af ydelserne omhandlet i stk. 1, andet afsnit, bortset fra litra b), c) og e), for at påvirke uafhængigheden og derfor kræve foranstaltninger for at imødegå de trusler, der opstår som følge heraf.

Artikel 6

Forberedelser til den lovpligtige revision og vurdering af trusler mod uafhængigheden

1. Før en revisor eller et revisionsfirma påtager sig eller fortsætter en lovpligtig revision af en virksomhed af interesse for offentligheden, skal de, i tillæg til bestemmelserne i artikel 22b i direktiv 2006/43/EF, vurdere og dokumentere følgende:

- a) hvorvidt de opfylder kravene i artikel 4 og 5 i denne forordning
- b) hvorvidt kravene i artikel 17 i denne forordning er opfyldt
- c) med forbehold af direktiv 2005/60/EF, integriteten for så vidt angår medlemmerne af det tilsynsførende organ, bestyrelsen og ledelsen i virksomheden af interesse for offentligheden.

2. En revisor eller et revisionsfirma:

- a) bekræfter hvert år skriftligt over for revisionsudvalget, at revisoren, revisionsfirmaet og de revisionspartnere og andre ledende revisionsmedarbejdere (senior managers og managers), der udfører den lovpligtige revision, er uafhængige af den reviderede virksomhed
- b) drøfter med revisionsudvalget eventuelle trusler mod deres uafhængighed og de foranstaltninger, der er iværksat for at imødegå disse trusler, som dokumenteret af revisoren eller revisionsfirmaet, jf. stk. 1.

Artikel 7

Uregelmæssigheder

Med forbehold af artikel 12 i denne forordning og direktiv 2005/60/EF skal en revisor eller et revisionsfirma, der udfører lovpligtig revision af en virksomhed af interesse for offentligheden, hvis de har mistanke om eller har rimelig grund til at mene, at der kan opstå eller er opstået uregelmæssigheder, herunder svig med hensyn til den reviderede virksomheds regnskaber, underrette den reviderede virksomhed og opfordre den til at undersøge sagen og træffe passende foranstaltninger til at behandle sådanne uregelmæssigheder samt forhindre, at de opstår igen.

Hvis den reviderede virksomhed ikke undersøger sagen, underretter revisoren eller revisionsfirmaet de myndigheder, som medlemsstaterne har udpeget til undersøge sådanne uregelmæssigheder.

Hvis revisoren eller revisionsfirmaet i god tro meddeler eventuelle uregelmæssigheder som omhandlet i første afsnit til disse myndigheder, udgør dette ikke en tilsidesættelse af nogen kontraktlig eller lovmæssig begrænsning af retten til at videregive oplysninger.

Artikel 8

Kvalitetssikringsgennemgang

1. Før revisionspåtegningen og -protokollatet, jf. artikel 10 og 11, afgives, udføres der en kvalitetssikringsgennemgang for at vurdere, om revisorens eller den ledende revisionspartners erklæring i udkastene er rimelig.

2. Kvalitetssikringsgennemgangen udføres af en kvalitetssikringskontrollant (i denne artikel herefter benævnt »kontrollanten«). Kontrollanten skal være en revisor, som ikke er involveret i udførelsen af den lovpligtige revision, som kvalitetssikringsgennemgangen vedrører.

3. Uanset stk. 2 skal en revisor eller et revisionsfirma, hvis den lovpligtige revision udføres af et revisionsfirma, og alle revisorerne deltog i udførelsen af revisionen, eller hvis revisionen udføres af en revisor, og revisoren ikke er en partner eller ansat i et revisionsfirma, sørge for, at en anden revisor udfører en kvalitetssikringsgennemgang. Videregivelse af dokumenter eller oplysninger til den uafhængige kontrollant med henblik på denne artikel udgør ikke et brud på tavshedspligten. Dokumenter eller oplysninger, der videregives til kontrollanten med henblik på denne artikel er omfattet af tavshedspligt.

4. Kontrollanten skal i forbindelse med kvalitetssikringsgennemgangen mindst registrere følgende:

- a) de mundtlige og skriftlige oplysninger, som revisoren eller den ledende revisionspartner har afgivet til støtte for de væsentlige vurderinger og de vigtigste resultater af de udførte revisionsprocedurer samt konklusionerne af disse resultater, uanset om dette er sket på anmodning fra kontrollanten
- b) revisorens eller den ledende revisionspartners erklæring i udkastene til revisionspåtegningen og -protokollatet, jf. artikel 10 og 11.

5. Kvalitetssikringsgennemgangen skal mindst vurdere følgende:

- a) revisorens eller revisionsfirmaets uafhængighed af den reviderede virksomhed
- b) de væsentlige risici, der er relevante for den lovpligtige revision, og som revisoren eller den ledende revisionspartner har identificeret i forbindelse med udførelsen af den lovpligtige revision, og de foranstaltninger, disse har truffet for at styre disse risici
- c) revisorens eller den ledende revisionspartners begrundelser, herunder især med hensyn til væsentlighedsniveau og de væsentlige risici, der er omhandlet i litra b)
- d) enhver anmodning om rådgivning til eksterne eksperter, og anvendelsen af denne rådgivning
- e) arten og omfanget af korrigeret og ikkekorrigeret fejlinformation i regnskabet, der blev identificeret ved udførelsen af revisionen
- f) de spørgsmål, der er blevet drøftet med revisionsudvalget og ledelsen og/eller tilsynsorganerne i den reviderede virksomhed
- g) de spørgsmål, der er blevet drøftet med kompetente myndigheder og, hvis det er relevant, andre tredjeparter
- h) hvorvidt de dokumenter og oplysninger, der er udvalgt fra filen af kontrollanten, understøtter revisorens eller den ledende revisionspartners erklæring i udkastene til revisionspåtegningen og -protokollatet, jf. artikel 10 og 11.

6. Kontrollanten drøfter resultaterne af kvalitetssikringsgennemgangen med revisoren eller den ledende revisionspartner. Revisionsfirmaet etablerer procedurer for fastlæggelsen af den måde, hvorpå eventuel uenighed mellem den ledende revisionspartner og kontrollanten skal løses.

7. Revisoren eller revisionsfirmaet og kontrollanten fører register over resultaterne af kvalitetssikringsgennemgangen samt overvejelserne bag disse resultater.

Artikel 9

Internationale revisionsstandarder

Kommissionen tillægges beføjelser til ved hjælp af delegerede retsakter i overensstemmelse med artikel 39 at vedtage de internationale revisionsstandarder som omhandlet i artikel 26 i direktiv 2006/43/EF vedrørende revisionspraksis og revisorer og revisionsfirmaers uafhængighed og interne kvalitetskontrol med henblik på deres anvendelse i Unionen, forudsat at de opfylder kravene i artikel 26, stk. 3, litra a), b) og c), i direktiv 2006/43/EF og ikke ændrer eller supplerer andre krav i denne forordning end dem, der er fastsat i artikel 7, 8 og 18 i denne forordning.

Artikel 10

Revisionspåtegning

1. Revisoren/revisorerne eller revisionsfirmaet/revisionsfirmaerne fremlægger resultaterne af den lovpligtige revision af virksomheden af interesse for offentligheden i en revisionspåtegning.

2. Revisionspåtegningen skal udarbejdes i overensstemmelse med bestemmelserne i artikel 28 i direktiv 2006/43/EF og skal endvidere som minimum:

- a) angive, af hvem eller af hvilket organ revisoren/revisorerne eller revisionsfirmaet/revisionsfirmaerne blev udpeget
 - b) angive datoen for udpegelsen af revisorerne eller revisionsfirmaerne og det tidsrum, hvor denne eller disse uden afbrydelse har varetaget opgaven, herunder tidligere forlængelser og genudpegelser af revisorerne eller revisionsfirmaerne
 - c) til støtte for revisionserklæringen forelægge:
 - i) en beskrivelse af de vigtigste vurderede risici for væsentlig fejlinformation, herunder vurderede risici for væsentlig fejlinformation som følge af svig
 - ii) et resumé af revisorens reaktion på disse risici
 - iii) når det er relevant, de vigtigste bemærkninger med hensyn til disse risici.
- Såfremt det er relevant for ovennævnte oplysninger i revisionspåtegningen vedrørende hver enkelt vigtig vurderet risiko for væsentlig fejlinformation, skal revisionspåtegning indeholde tydelig henvisning til de relevante oplysninger i regnskaberne
- d) forklare, i hvilket omfang det med den lovpligtige revision blev anset for muligt at opdage uregelmæssigheder, herunder svig
 - e) bekræfte, at revisorerklæringen er forenelig med revisionsprotokollatet til revisionsudvalget, jf. artikel 11
 - f) erklære, at der ikke er udført forbudte ikkerevisionsydelser som omhandlet i artikel 5, stk. 1, og at revisoren/revisorerne eller revisionsfirmaet/revisionsfirmaerne forblev uafhængige i udførelsen af den lovpligtige revision
 - g) angive eventuelle ydelser i tillæg til revisionen, som blev udført af revisoren eller revisionsfirmaet, for den reviderede virksomhed og for den virksomhed eller de virksomheder, den kontrollerer, og som ikke er oplyst i ledelsesberetningen eller regnskaberne.

Medlemsstaterne kan fastsætte yderligere krav til revisionspåtegningens indhold.

3. Undtagen som krævet i stk. 2, litra e), må revisionspåtegningen ikke indeholde krydshenvisninger til revisionsprotokollatet til revisionsudvalget, jf. artikel 11. Revisionspåtegningen skal være udarbejdet i et klart og utvetydigt sprog.

4. I oplysningerne må revisoren eller revisionsfirmaet ikke anvende en kompetent myndigheds navn således, at det antydes, at denne myndighed anbefaler eller godkender revisionspåtegningen.

Artikel 11

Revisionsprotokollat til revisionsudvalget

1. Revisorer eller revisionsfirmaer, der udfører lovpligtige revisioner af virksomheder af interesse for offentligheden, forelægger et revisionsprotokollat for revisionsudvalget i den reviderede virksomhed senest samtidig med datoen for forelæggelsen af den i artikel 10 omhandlede revisionspåtegning. Medlemsstaterne kan endvidere stille krav om, at dette revisionsprotokollat forelægges for den reviderede virksomheds bestyrelse eller tilsynsorgan.

Hvis den reviderede virksomhed ikke har et revisionsudvalg, forelægges revisionsprotokollatet for det organ, der varetager tilsvarende funktioner i den reviderede virksomhed. Medlemsstaterne kan tillade, at revisionsudvalget forelægger dette protokollat for de tredjeparter, der er omhandlet i deres nationale ret.

2. Revisionsprotokollatet til revisionsudvalget skal være skriftligt. Det skal indeholde en redegørelse for den udførte lovpligtige revision og skal som minimum:

- a) omfatte en erklæring om uafhængighed, jf. artikel 6, stk. 2, litra a)
- b) hvis revisionen blev udført af et revisionsfirma, angives hver enkelt ledende revisionspartner involveret i revisionen i protokollatet
- c) når revisoren eller revisionsfirmaet har truffet foranstaltninger, med henblik på at dennes eller dennes aktiviteter skal udføres af en anden revisor eller et andet revisionsfirma, som ikke er medlem af samme netværk, eller som har anvendt eksterne eksperter arbejde, skal protokollatet angive dette og bekræfte, at revisoren eller revisionsfirmaet har modtaget en bekræftelse fra den anden revisor eller det andet revisionsfirma og/eller den eksterne ekspert vedrørende dennes eller dennes uafhængighed
- d) beskrive arten, hyppigheden og omfanget af kommunikation med revisionsudvalget eller det organ, der varetager tilsvarende funktioner i den reviderede virksomhed, ledelsen og bestyrelsen eller tilsynsorganet i den reviderede virksomhed, herunder mødedatoerne for disse organer
- e) indeholde en beskrivelse af omfanget af og tidsplanen for revisionen
- f) når mere end en revisor eller et revisionsfirma er blevet udpeget, beskrive opgavefordelingen mellem revisorerne og/eller revisionsfirmaerne
- g) beskrive den anvendte metode, herunder hvilke poster på balancen der er blevet kontrolleret direkte, og hvilke poster der er kontrolleret baseret på systemrevision, herunder en forklaring på eventuelle væsentlige forskelle i vægtningen af systemrevision i forhold til det foregående år, selv om det foregående års lovpligtige revision blev udført af anden revisor eller andre revisorer eller andet revisionsfirma eller andre revisionsfirmaer
- h) oplyse det kvantitative væsentlighedsniveau, der er anvendt ved udførelsen af den lovpligtige revision af regnskaberne som helhed, og, hvis det er relevant, væsentlighedsniveauet eller væsentlighedsniveauerne for særlige klasser af transaktionsbalancer eller oplysninger og oplyse de kvalitative faktorer, der blev taget hensyn til ved fastsættelsen af væsentlighedsniveauet
- i) rapportere og forklare skøn vedrørende hændelser eller forhold, der er identificeret under revisionen, og som kan så væsentlig tvivl om virksomhedens evne til at fortsætte som going concern og om, hvorvidt de udgør en væsentlig usikkerhed, og fremlægge en oversigt over alle garantier, støtteerklæringer, tilsagn om offentlig intervention og andre støtteforanstaltninger, der er taget i betragtning ved vurderingen af going concern
- j) rapportere om væsentlige mangler i den reviderede virksomheds eller, i forbindelse med konsoliderede regnskaber, modervirksomhedens interne kontrolsystem og/eller i regnskabssystemet. For hver sådan væsentlig mangel skal det i revisionsprotokollatet anføres, om ledelsen har afhjulpet den pågældende mangel
- k) rapportere om væsentlige forhold vedrørende forekomst af eller mistanke om manglende overholdelse af love og forskrifter eller vedtægter, som er konstateret under revisionen, i det omfang de anses for at være relevante for, at revisionsudvalget kan udføre sine opgaver
- l) rapportere om og bedømme de vurderingsmetoder, der er anvendt for de forskellige poster i årsregnskabet eller det konsoliderede regnskab, herunder alle konsekvenser af ændringer af sådanne metoder
- m) i forbindelse med en lovpligtig revision af konsoliderede regnskaber forklare omfanget af konsolideringen og de af den reviderede virksomhed anvendte eksklusionskriterier for eventuelle ikkekonsoliderede virksomheder, og angive, om disse kriterier er i overensstemmelse med den finansielle rapporteringsramme
- n) når det er relevant, identificere eventuelt revisionsarbejde, der i forbindelse med lovpligtig revision af konsoliderede regnskaber er udført af tredjelandsrevisor/tredjelandsrevisorer, revisor/revisorer, tredje-

landsrevisionsfirma/tredjelandsrevisionsfirmaer eller revisionsfirma/revisionsfirmaer, som ikke er medlemmer af samme netværk, som den revisor, der har revideret de konsoliderede regnskaber, hører til

- o) angive, hvorvidt alle anmodninger om forklaringer og dokumenter blev imødekommet af den reviderede virksomhed
- p) rapportere om:
 - i) alle væsentlige vanskeligheder, som er opstået i løbet af revisionen
 - ii) alle væsentlige forhold, som er fremkommet under revisionen, og som er blevet drøftet eller var genstand for korrespondance med ledelsen, og
 - iii) alle andre forhold, som er fremkommet under den lovpligtige revision, og som efter revisorens faglige vurdering er væsentlige for overblikket over regnskabsaflæggelsen.

Medlemsstaterne kan fastsætte yderligere krav til indholdet af revisionsprotokollatet til revisionsudvalget.

Revisoren/revisorerne eller revisionsfirmaet/revisionsfirmaerne drøfter på anmodning af en revisor, et revisionsfirma eller revisionsudvalget væsentlige spørgsmål, som er fremkommet under revisionen, og som er omhandlet i revisionsprotokollatet til revisionsudvalget, og navnlig i første afsnit, litra j), med den reviderede virksomheds revisionsudvalg, bestyrelse eller, når det er relevant, tilsynsorgan.

3. Når der er udpeget mere end én revisor eller ét revisionsfirma samtidig, og i tilfælde af, at der er opstået uenighed mellem dem om revisionsprocedurer, regler for regnskabsaflæggelse eller ethvert andet spørgsmål vedrørende udførelsen af den lovpligtige revision, forklares årsagerne til denne uenighed i revisionsprotokollatet til revisionsudvalget.

4. Revisionsprotokollatet til revisionsudvalget underskrives og dateres. Når et revisionsfirma udfører lovpligtig revision, underskrives revisionsprotokollatet til revisionsudvalget af de revisorer, der udfører den lovpligtige revision på revisionsfirmaets vegne.

5. Revisorerne eller revisionsfirmaerne stiller straks revisionsprotokollatet til rådighed for de kompetente myndigheder, jf. artikel 20, stk. 1, på anmodning og i overensstemmelse med national ret.

Artikel 12

Indberetning til tilsynsmyndighederne for virksomheder af interesse for offentligheden

1. Med forbehold af artikel 55 i direktiv 2004/39/EF, artikel 63 i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2013/36/EU²³⁾, artikel 15, stk. 4, i direktiv 2007/64/EF, artikel 106 i direktiv 2009/65/EF, artikel 3, stk. 1, i direktiv 2009/110/EF og artikel 72 i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2009/138/EF²⁴⁾ har den revisor eller det revisionsfirma, der udfører den lovpligtige revision af en virksomhed af interesse for offentligheden, pligt til straks at foretage indberetning til de kompetente myndigheder, der fører tilsyn med denne virksomhed af interesse for offentligheden, eller, hvis det er fastsat af den pågældende medlemsstat, til den kompetente myndighed, der er ansvarlig for at føre tilsyn med revisoren eller revisionsfirmaet, om enhver oplysning vedrørende denne virksomhed, som vedkommende har fået kendskab til under udførelsen af den lovpligtige revision, og som kan resultere i et af følgende:

- a) en væsentlig overtrædelse af de love eller administrative bestemmelser, der, hvor det er relevant, omhandler betingelserne for meddelelse af tilladelse, eller som specielt omhandler gennemførelsen af aktiviteterne i virksomheder af interesse for offentligheden
- b) en væsentlig trussel mod eller væsentlig tvivl om den fortsatte drift af virksomheden af interesse for offentligheden
- c) nægtelse af at afgive en revisionspåtegning om regnskaberne eller afgivelse af en negativ påtegning eller en påtegning med forbehold.

Revisorerne eller revisionsfirmaerne har også pligt til at indberette enhver oplysning, jf. første afsnit, litra a), b) eller c), som de har fået kendskab til under udførelsen af den lovpligtige revision af en virksomhed, som har snævre forbindelser med virksomheden af interesse for offentligheden, som de også udfører den lovpligtige revision for. Med henblik på denne artikel anvendes udtrykket »snævre forbindelser« i samme betydning som i artikel 4, stk. 1, nr. 38), i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 575/2013²⁵⁾.

Medlemsstaterne kan kræve supplerende oplysninger af revisoren eller revisionsfirmaet, såfremt det er nødvendigt for et effektivt tilsyn med de finansielle markeder som fastsat i national ret.

2. Der skal etableres en effektiv dialog mellem på den ene side de kompetente myndigheder, der fører tilsyn med kreditinstitutter og forsikringselskaber, og på den anden side den eller de revisorer og det eller de revisionsfirmaer, der udfører den lovpligtige revision af disse institutter og selskaber. Begge dialogens parter skal have ansvar for opfyldelsen af dette krav.

Mindst én gang om året afholder Det Europæiske Udvalg for Systemiske Risici (ESRB) og CEAOB et møde med de revisorer og revisionsfirmaer eller netværk, der udfører lovpligtige revisioner af alle globalt systemisk vigtige finansielle institutter, der har tilladelse i Unionen, og som er identificeret internationalt, med henblik på at underrette GSRB om eventuelle sektorspecifikke eller betydningsfulde forandringer i disse systemisk vigtige finansielle institutioner.

For at fremme udførelsen af de opgaver, der henvises til i første afsnit, udsteder den europæiske tilsynsmyndighed (Den Europæiske Banktilsynsmyndighed — EBA) og den europæiske tilsynsmyndighed (Den Europæiske Tilsynsmyndighed for Forsikrings- og Arbejdsmarkedspensionsordninger — EIOPA) under hensyntagen til nuværende tilsynspraksis retningslinjer rettet til de kompetente myndigheder, der fører tilsyn med kreditinstitutter og forsikringselskaber, i overensstemmelse med henholdsvis artikel 16 i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 1093/2010²⁶⁾ og artikel 16 i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 1094/2010²⁷⁾.

3. Hvis revisoren eller revisionsfirmaet eller netværket, hvis relevant, i god tro meddeler enhver oplysning som omhandlet i stk. 1 eller enhver oplysning, der er fremkommet under den i stk. 2 omhandlede dialog, til de kompetente myndigheder eller til ESRB og CEAOB, udgør dette ikke en tilsidesættelse af nogen kontraktlig eller lovmæssig begrænsning af retten til at videregive oplysninger.

Artikel 13

Beretning om gennemsigtighed

1. En revisor eller et revisionsfirma, der udfører lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden, offentliggør årligt en beretning om gennemsigtighed senest fire måneder efter udgangen af hvert regnskabsår. Denne beretning om gennemsigtighed offentliggøres på revisorens eller revisionsfirmaets websted, hvor den skal være tilgængelig i mindst fem år fra datoen for dens offentliggørelse på webstedet. Hvis revisoren er ansat i et revisionsfirma, påhviler forpligtelserne i denne artikel revisionsfirmaet.

En revisor eller et revisionsfirma er berettiget til at opdatere den offentliggjorte årlige beretning om gennemsigtighed. I et sådant tilfælde skal revisoren eller revisionsfirmaet angive, at det er en opdateret version af beretningen, og den originale version af beretningen skal fortsat være tilgængelig på webstedet.

Revisorer og revisionsfirmaer underretter de kompetente myndigheder om, at beretningen om gennemsigtighed er blevet offentliggjort på revisorens eller revisionsfirmaets websted, eller om, at den er blevet opdateret.

2. Den årlige beretning om gennemsigtighed skal mindst omfatte følgende:

a) en beskrivelse af revisionsfirmaets juridiske struktur og ejerskab

- b) hvis revisoren eller revisionsfirmaet er medlem af et netværk:
 - i) en beskrivelse af netværket og de retlige og strukturelle aftaler i netværket
 - ii) navnet på hver enkelt revisor, der driver et enkeltmandsfirma, eller på hvert enkelt revisionsfirma, som er medlem af netværket
 - iii) de lande, hvor hver enkelt revisor, der driver et enkeltmandsfirma, eller hvert enkelt revisionsfirma, som er medlem af netværket, er kvalificeret som revisor eller har sit hjemsted, sit hovedkontor eller sin hovedvirksomhed
 - iv) den samlede opnåede omsætning for revisorer, der driver et enkeltmandsfirma, og revisionsfirmaer, som er medlem af netværket, fra lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber
- c) en beskrivelse af revisionsfirmaets ledelsesstruktur
- d) en beskrivelse af revisorens eller revisionsfirmaets interne kvalitetskontrollsystem og en erklæring fra bestyrelse eller ledelse om, at dette system fungerer effektivt
- e) en angivelse af, hvornår den seneste kvalitetssikringskontrol, jf. artikel 26, fandt sted
- f) en liste over virksomheder af interesse for offentligheden, for hvilke revisoren eller revisionsfirmaet i det foregående regnskabsår har udført lovpligtig revision
- g) en erklæring om revisorens eller revisionsfirmaets uafhængighedspolitik, hvori det tillige bekræftes, at der er gennemført en intern undersøgelse af, hvorvidt den overholdes
- h) en erklæring om revisorens eller revisionsfirmaets politik for revisorerers efteruddannelse, jf. artikel 13 i direktiv 2006/43/EF
- i) oplysninger om grundlaget for partnernes vederlag i revisionsfirmaer
- j) en beskrivelse af revisorens eller revisionsfirmaets politik vedrørende rotation af ledende revisionspartnere og ansatte i overensstemmelse med artikel 17, stk. 7
- k) hvis disse oplysninger ikke er fremlagt i revisorens eller revisionsfirmaets regnskaber som omhandlet i artikel 4, stk. 2, i direktiv 2013/34/EU oplysninger om revisorens eller revisionsfirmaets samlede omsætning opdelt i følgende poster:
 - i) indtægter fra den lovpligtige revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber for virksomheder af interesse for offentligheden og virksomheder, der indgår i en koncern, hvis modervirksomhed er en virksomhed af interesse for offentligheden
 - ii) indtægter fra den lovpligtige revision af andre virksomheders årsregnskaber og konsoliderede regnskaber
 - iii) indtægter fra tilladte ikkerevisionsydelse for virksomheder, der revideres af revisoren eller revisionsfirmaet, og
 - iv) indtægter fra ikkerevisionsydelse for andre virksomheder.

Revisoren eller revisionsfirmaet kan i særlige tilfælde beslutte ikke at offentliggøre de oplysninger, der kræves i første afsnit, litra f), i det omfang det er nødvendigt for at imødegå en overhængende og væsentlig trussel mod en persons personlige sikkerhed. Revisoren eller revisionsfirmaet skal kunne dokumentere over for den kompetente myndighed, at en sådan trussel eksisterer.

3. Beretningen om gennemsigtighed underskrives af revisoren eller revisionsfirmaet.

Artikel 14

Oplysninger til de kompetente myndigheder

Revisorer og revisionsfirmaer giver hvert år den kompetente myndighed en liste over de reviderede virksomheder af interesse for offentligheden opdelt i indtægter fra de enkelte virksomheder og med disse indtægter opdelt i:

- a) indtægter fra lovpligtig revision
- b) indtægter fra andre ikkerevisionsydelse end de i artikel 5, stk. 1, omhandlede, som er krævet efter EU-lovgivningen eller nationale lovgivning, og

- c) indtægter fra andre ikkerevisionsydelse end de i artikel 5, stk. 1, omhandlede, som ikke er krævet efter EU-lovgivningen eller national lovgivning.

Artikel 15

Registrering

Revisorer og revisionsfirmaer opbevarer de dokumenter og oplysninger, der henvises til i artikel 4, stk. 3, artikel 6 og 7, artikel 8, stk. 4 til 7, artikel 10 og 11, artikel 12, stk. 1 og 2, artikel 14, artikel 16, stk. 2, 3 og 5, i denne forordning og artikel 22b, 24a, 24b, 27 og 28 i direktiv 2006/43/EF, i en periode på mindst fem år efter udarbejdelsen af sådanne dokumenter eller oplysninger.

Medlemsstaterne kan kræve, at revisorer og revisionsfirmaer opbevarer de i stk. 1 omhandlede dokumenter og oplysninger i en længere periode i overensstemmelse med deres regler om beskyttelse af personoplysninger og administrative og retlige procedurer.

AFSNIT III

UDPEGELSE AF REVISORER ELLER REVISIONSFIRMAER I VIRKSOMHEDER AF INTERESSE FOR OFFENTLIGHEDEN

Artikel 16

Udpegelse af revisorer og revisionsfirmaer

1. Med henblik på anvendelse af artikel 37, stk. 1, i direktiv 2006/43/EF finder bestemmelserne i denne artikels stk. 2-5 anvendelse på udpegelse af revisorer eller revisionsfirmaer i virksomheder af interesse for offentligheden, men kan være underlagt stk. 7.

Hvis artikel 37, stk. 2, i direktiv 2006/43/EF finder anvendelse, underretter virksomheden af interesse for offentligheden den kompetente myndighed om anvendelsen af de alternative systemer eller fremgangsmåder, der henvises til i den artikel. I så fald anvendes stk. 2 til 5 i nærværende artikel ikke.

2. Revisionsudvalget indgiver en indstilling til bestyrelsen eller tilsynsorganet for den reviderede virksomhed om udpegelse af revisorer eller revisionsfirmaer.

Medmindre det drejer sig om forlængelse af revisionsopgaven, jf. artikel 17, stk. 1 og 2, skal indstillingen begrundes og indeholde mindst to valgmuligheder til revisionsopgaven, og revisionsudvalget skal med en behørig begrundelse angive sin præference for én af dem.

Revisionsudvalget angiver i indstillingen, at det ikke er blevet påvirket af tredjeparter, og at det ikke har været underlagt nogen af sådanne aftaler som omhandlet i stk. 6.

3. Medmindre det drejer sig om forlængelse af en revisionsopgave, jf. artikel 17, stk. 1 og 2, skal den i stk. 2 i nærværende artikel omhandlede indstilling fra revisionsudvalget udarbejdes efter en udvælgelsesprocedure tilrettelagt af den reviderede virksomhed i overensstemmelse med følgende kriterier:

- a) den reviderede virksomhed er berettiget til at opfordre enhver revisor eller ethvert revisionsfirma til at indgive forslag til udførelse af den lovpligtige revision, forudsat at artikel 17, stk. 3, overholdes, og at afholdelsen af udbudsproceduren ikke på nogen måde udelukker deltagelsen i udvælgelsesproceduren af de pågældende revisionsfirmaer, som har modtaget mindre end 15 % af det samlede revisionshonorar fra virksomheder af interesse for offentligheden i den pågældende medlemsstat i det foregående kalenderår
- b) den reviderede virksomhed udarbejder udbudsmateriale til de pågældende revisorer eller revisionsfirmaer. Udbudsmaterialet skal tydeligt beskrive den reviderede virksomheds forretning og den type lovpligtig revision, der skal udføres. Udbudsmaterialet skal indeholde gennemsigtige og ikkediskrimine-

- rende udvælgelseskriterier, som den reviderede virksomhed skal bruge til at evaluere revisorerne eller revisionsfirmaernes forslag
- c) den reviderede virksomhed er berettiget til at fastlægge proceduren og kan forhandle direkte med interesserede bydende i forbindelse med proceduren
 - d) hvis de i artikel 20 omhandlede kompetente myndigheder i henhold til EU-retten eller national ret kræver, at revisorer og revisionsfirmaer opfylder visse kvalitetsstandarder, skal disse standarder fremgå af udbudsmaterialet
 - e) den reviderede virksomhed vurderer forslagene fra revisorer eller revisionsfirmaer i overensstemmelse med de udvælgelseskriterier, der er fastsat i udbudsmaterialet. Den reviderede virksomhed udarbejder en rapport om konklusionerne af udvælgelsesproceduren, som skal valideres af revisionsudvalget. Den reviderede virksomhed og revisionsudvalget tager højde for resultater eller konklusioner i en eventuel kontrolrapport om en revisor eller et revisionsfirma, der ansøger, jf. artikel 26, stk. 8, som den kompetente myndighed har offentliggjort, jf. artikel 28, litra d)
 - f) den reviderede virksomhed skal på anmodning kunne dokumentere over for den i artikel 20 omhandlede kompetente myndighed, at udvælgelsesproceduren blev udført på en rimelig måde.

Revisionsudvalget er ansvarligt for den i første afsnit omhandlede udvælgelsesprocedure.

Med henblik på første afsnit, litra a), offentliggør den i artikel 20, stk. 1, omhandlede kompetente myndighed en liste over de pågældende revisorer og revisionsfirmaer, og denne liste skal ajourføres én gang om året. Den kompetente myndighed anvender de oplysninger, som revisorer og revisionsfirmaer har givet i henhold til artikel 14, til at foretage de relevante beregninger.

4. Virksomheder af interesse for offentligheden, som opfylder kriterierne i artikel 2, stk. 1, litra f) og t), i direktiv 2003/71/EF, skal ikke anvende den i stk. 3 omhandlede udvælgelsesprocedure.

5. Forslaget til den reviderede virksomheds aktionær- eller medlemsgeneralforsamling til udpegelse af revisorer eller revisionsfirmaer skal omfatte indstillingen fra revisionsudvalget eller det organ, der varetager tilsvarende funktioner, samt angivelse af præferencen, jf. stk. 2.

Hvis forslaget afviger fra revisionsudvalgets præference, skal begrundelsen for, at revisionsudvalgets indstilling ikke er fulgt, angives. Den revisor eller det revisionsfirma, som administrations- eller tilsynsorganet har anbefalet, skal imidlertid have deltaget i udvælgelsesproceduren i stk. 3. Dette afsnit anvendes ikke, hvis revisionsudvalgets funktioner varetages af administrations- eller tilsynsorganet.

6. Ethvert aftalevilkår, der indgås mellem en virksomhed af interesse for offentligheden og en tredjepart, og som begrænser virksomhedens aktionær- eller medlemsgeneralforsamlings valg som omhandlet i artikel 37 i direktiv 2006/43/EF til visse kategorier af eller lister over revisorer eller revisionsfirmaer, for så vidt angår udpegelsen af en særlig revisor eller et særligt revisionsfirma til udførelse af den lovpligtige revision, er ugyldig.

Virksomheden af interesse for offentligheden underretter direkte og omgående de i artikel 20 omhandlede kompetente myndigheder om tredjeparters eventuelle forsøg på at gøre en sådan aftale gældende eller på anden måde på ukorrekt vis påvirke aktionær- eller medlemsgeneralforsamlingens beslutning om valg af revisor eller revisionsfirma.

7. Medlemsstaterne kan beslutte, at et minimumsantal revisorer eller revisionsfirmaer skal udpeges af virksomheder af interesse for offentligheden under visse omstændigheder, og fastsætte betingelser for forholdet mellem de udnævnte revisorer eller revisionsfirmaer.

Hvis en medlemsstat indfører et sådant krav, underretter den Kommissionen og den relevante europæiske tilsynsmyndighed herom.

8. Hvis den reviderede virksomhed har et udpegelsesudvalg, hvori aktionærer eller medlemmer har betydelig indflydelse, og som har til opgave at fremsætte indstillinger angående udvælgelsen af revisorer, kan medlemsstaten tillade, at et udpegelsesudvalg varetager de af revisionsudvalgets funktioner, der er

fastsat i denne artikel, og kræve, at indstillingen i stk. 2 forelægges for aktionær- eller medlemsgeneralforsamlingen.

Artikel 17

Revisionsopgavens varighed

1. Virksomheden af interesse for offentligheden udpeger en revisor eller et revisionsfirma til en indledende opgave af mindst et års varighed. Opgaven kan forlænges.

Hverken en bestemt revisors eller et bestemt revisionsfirmas indledende opgave eller denne opgave i kombination med eventuelt forlængede opgaver må overstige en maksimal varighed af ti år.

2. Uanset stk. 1 kan medlemsstaterne

a) kræve, at den indledende opgave som omhandlet i stk. 1 skal vare mere end et år

b) fastsætte en maksimal varighed af mindre end ti år for opgaver som omhandlet i stk. 1, andet afsnit.

3. Efter afslutningen af den i stk. 1, andet afsnit, eller i stk. 2, litra b), omhandlede maksimale varighed af opgaverne eller efter afslutningen af den ifølge stk. 4 eller 6 forlængede varighed af opgaverne må hverken revisoren eller revisionsfirmaet eller eventuelt andre medlemmer af deres netværk inden for Unionen udføre lovpligtig revision af den samme virksomhed af interesse for offentligheden i den efterfølgende periode på fire år.

4. Uanset stk. 1 og stk. 2, litra b), kan medlemsstaterne fastsætte, at den maksimale varighed i stk. 1, andet afsnit, og i stk. 2, litra b), kan forlænges til en maksimal varighed på:

a) tyve år, hvis en udbudsprocedure med henblik på lovpligtig revision gennemføres i overensstemmelse med artikel 16, stk. 2-5, og får virkning ved afslutningen af den maksimale varighed i stk. 1, andet afsnit, og i stk. 2, litra b), eller

b) fireogtyve år, hvis mere end én revisor eller mere end et revisionsfirma efter afslutningen af den maksimale varighed i stk. 1, andet afsnit, og i stk. 2, litra b), samtidig udfører en revisionsopgave, forudsat at den lovpligtige revision resulterer i fremlæggelsen af den fælles revisionspåtegning som omhandlet i artikel 28 i direktiv 2006/43/EF.

5. Den maksimale varighed omhandlet i stk. 1, andet afsnit, og i stk. 2, litra b), må kun forlænges, hvis bestyrelsen eller tilsynsorganet efter indstilling fra revisionsudvalget i overensstemmelse med national ret foreslår aktionær- eller medlemsgeneralforsamlingen at forlænge opgaven, og dette forslag godkendes.

6. Efter afslutningen af den i stk. 1, andet afsnit, i stk. 2, litra b), eller i stk. 4 omhandlede varighed, alt efter hvad der er relevant, kan virksomheden af interesse for offentligheden undtagelsesvist anmode den i artikel 20, stk. 1, omhandlede kompetente myndighed om en forlængelse med henblik på at genudpege revisoren eller revisionsfirmaet til endnu en opgave, når betingelserne i stk. 4, litra a) og b), er opfyldt. En sådan yderligere opgave må højst vare i to år.

7. De ledende revisionspartnere med ansvar for udførelse af den lovpligtige revision ophører med at deltage i den lovpligtige revision af den reviderede virksomhed senest syv år efter datoen for deres udpegelse. De kan ikke igen deltage i lovpligtig revision af den reviderede virksomhed, før tre år efter dette ophør.

Medlemsstaterne kan undtagelsesvis kræve, at de ledende revisionspartnere med ansvar for udførelse af den lovpligtige revision ophører med at deltage i den lovpligtige revision af den reviderede virksomhed mindre end syv år efter datoen for deres respektive udpegelse.

Revisoren eller revisionsfirmaet etablerer en passende gradvis rotationsordning med hensyn til de øverste medarbejdere, der beskæftiger sig med den lovpligtige revision, herunder mindst de personer, der er registreret som revisorer. Denne gradvise rotationsordning skal anvendes i stadier på grundlag af individer

snarere end hele revisionsholdet. Den skal stå i et rimeligt forhold til omfanget og kompleksiteten af revisorens eller revisionsfirmaets aktiviteter.

Revisoren eller revisionsfirmaet skal kunne dokumentere over for den kompetente myndighed, at en sådan ordning anvendes effektivt og tilpasses omfanget og kompleksiteten af revisorens eller revisionsfirmaets aktiviteter.

8. Med henblik på denne artikel beregnes revisionsopgavens varighed fra det første regnskabsår, der er omfattet af det revisionsopgavebrev, hvor revisoren eller revisionsfirmaet første gang blev udnævnt til at udføre på hinanden følgende lovpligtige revisioner af samme virksomhed af interesse for offentligheden.

Med henblik på denne artikel medtager revisionsfirmaet andre firmaer, som det har erhvervet, eller som har fusioneret med det.

Hvis der er usikkerhed om, på hvilken dato revisoren eller revisionsfirmaet påbegyndte udførelsen af på hinanden følgende lovpligtige revisioner af virksomheden af interesse for offentligheden, f.eks. på grund af selskabsfusioner, erhvervelser eller ændringer i ejerskabsstrukturen, skal revisoren eller revisionsfirmaet øjeblikkelig rapportere en sådan usikkerhed til den kompetente myndighed, som i sidste ende skal fastslå den relevante dato med henblik på første afsnit.

Artikel 18

Sagsmappe

Erstattes en revisor eller et revisionsfirma af en anden revisor eller et andet revisionsfirma, skal den tidligere revisor eller det tidligere revisionsfirma opfylde kravene fastsat i artikel 23, stk. 3, i direktiv 2006/43/EF.

Med forbehold af artikel 15 giver den tidligere revisor eller det tidligere revisionsfirma også den nye revisor eller det nye revisionsfirma adgang til revisionsprotokollaterne som omhandlet i artikel 11 for så vidt angår de foregående år samt til eventuelle andre oplysninger, der er afgivet til de kompetente myndigheder i henhold til artikel 12 og 13.

Den tidligere revisor eller det tidligere revisionsfirma skal kunne dokumentere over for den kompetente myndighed, at sådanne oplysninger er givet til den nye revisor eller det nye revisionsfirma.

Artikel 19

Revisorers og revisionsfirmaers afskedigelse og fratræden

Med forbehold af artikel 38, stk. 1, i direktiv 2006/43/EF videresender enhver kompetent myndighed udpeget af en medlemsstat i overensstemmelse med artikel 20, stk. 2, oplysninger om revisorer eller revisionsfirmaers afskedigelse eller fratræden inden for opgaveperioden og en fyldestgørende forklaring på årsagen hertil til den i artikel 20, stk. 1, omhandlede kompetente myndighed.

AFSNIT IV

OVERVÅGNING AF REVISORERS OG REVISIONSFIRMAERS AKTIVITETER I FORBINDELSE MED LOVPLIGTIG REVISION AF VIRKSOMHEDER AF INTERESSE FOR OFFENTLIGHEDEN

KAPITEL I

Kompetente myndigheder

Artikel 20

Udpegelse af kompetente myndigheder

1. De kompetente myndigheder, som er ansvarlige for udførelse af de opgaver, der er fastsat i denne forordning, samt for sikring af, at bestemmelserne i denne forordning anvendes, skal udpeges blandt følgende:

- a) den kompetente myndighed, der er omhandlet i artikel 24, stk. 1, i direktiv 2004/109/EF
- b) den kompetente myndighed, der er omhandlet i artikel 24, stk. 4, litra h), i direktiv 2004/109/EF
- c) den kompetente myndighed, der er omhandlet i artikel 32 i direktiv 2006/43/EF.

2. Uanset stk. 1 kan medlemsstaterne beslutte, at ansvaret for at sikre, at alle eller nogle af bestemmelserne i afsnit III i denne forordning anvendes, skal overlades til de kompetente myndigheder, der er omhandlet i:

- a) artikel 48 i direktiv 2004/39/EF
- b) artikel 24, stk. 1, i direktiv 2004/109/EF
- c) artikel 24, stk. 4, litra h), i direktiv 2004/109/EF
- d) artikel 20 i direktiv 2007/64/EF
- e) artikel 30 i direktiv 2009/138/EF
- f) artikel 4, stk. 1, i direktiv 2013/36/EU

eller til andre myndigheder udpeget i national ret.

3. Hvis der er udpeget mere end én kompetent myndighed i henhold til stk. 1 og 2, skal disse myndigheder være organiseret på en sådan måde, at deres opgaver er klart fordelt.

4. Stk. 1, 2 og 3 berører ikke en medlemsstats rettighed til at indføre særskilte retlige og administrative ordninger for oversøiske lande og territorier, med hvilke den pågældende medlemsstat har særlige forbindelser.

5. Medlemsstaterne underretter Kommissionen om udpegelsen af kompetente myndigheder med henblik på denne forordning.

Kommissionen samler disse oplysninger og offentliggør dem.

Artikel 21

Betingelser for uafhængighed

De kompetente myndigheder skal være uafhængige af revisorer og revisionsfirmaer.

De kompetente myndigheder kan konsultere eksperter som omhandlet i artikel 26, stk. 1, litra c), med henblik på at udføre særlige opgaver og kan også bistås af eksperter, når dette er væsentligt for den korrekte udførelse af deres opgaver. I så tilfælde må disse eksperter ikke inddrages i nogen beslutninger, der træffes.

En person må ikke være medlem af ledelsesorganet eller ansvarlig for disse myndigheders beslutningstagning, hvis denne person under sin inddragelse eller i løbet af de seneste tre år har:

- a) udført lovpligtig revision
- b) haft stemmerettigheder i et revisionsfirma
- c) været medlem af et revisionsfirmas bestyrelse, ledelse eller tilsynsorgan
- d) været partner, ansat eller på anden måde har indgået en kontrakt med et revisionsfirma.

Disse myndigheders finansiering skal være sikret og fri for enhver form for upassende påvirkning fra revisorer eller revisionsfirmaers side.

Artikel 22

Tavshedspligt for kompetente myndigheder

Tavshedspligten gælder for alle personer, der arbejder eller har arbejdet for eller har indgået kontrakt med eller været inddraget i styringen af kompetente myndigheder eller enhver myndighed eller ethvert organ, som har fået overdraget opgaver i henhold til denne forordnings artikel 24. Oplysninger, der er omfattet af tavshedspligt, må ikke gives til nogen person eller myndighed, medmindre dette kræves i henhold til forpligtelserne fastsat i denne forordning eller en medlemsstats love, bestemmelser eller administrative procedurer.

Artikel 23

De kompetente myndigheders beføjelser

1. Med forbehold af artikel 26 må de kompetente myndigheder eller andre offentlige myndigheder i en medlemsstat i udførelsen af deres opgaver i henhold til denne forordning ikke forsøge at øve indflydelse på indholdet i revisionspåtegninger.

2. Medlemsstaterne sikrer, at de kompetente myndigheder tillægges alle de tilsyns- og undersøgelsesbeføjelser, der er nødvendige for, at de kan udføre deres opgaver i henhold til denne forordning i overensstemmelse med bestemmelserne i kapitel VII i direktiv 2006/43/EF.

3. De beføjelser, der er omhandlet i stk. 2, skal mindst omfatte beføjelsen til:

- a) at få adgang til data vedrørende den lovpligtige revision eller andre dokumenter, som indehaves af revisorer eller revisionsfirmaer, i enhver form af relevans for udførelsen af deres opgaver og at modtage eller tage en kopi deraf
- b) at indhente oplysninger vedrørende den lovpligtige revision fra enhver person
- c) at gennemføre kontrolbesøg på stedet hos revisorer og revisionsfirmaer
- d) at henvise sager til strafferetlig forfølgelse
- e) at begære, at eksperter foretager kontrol eller undersøgelser
- f) at træffe de administrative foranstaltninger og pålægge de sanktioner, der er omhandlet i artikel 30a i direktiv 2006/43/EF.

De kompetente myndigheder må kun bruge de beføjelser, der henvises til i første afsnit, i relation til:

- a) revisorer og revisionsfirmaer, der udfører lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden
- b) personer, der er involveret i aktiviteter for revisorer og revisionsfirmaer, der udfører lovpligtig revision
- c) reviderede virksomheder af interesse for offentligheden, deres indbyrdes forbundne virksomheder og relaterede tredjeparter
- d) tredjeparter, som de revisorer og revisionsfirmaer, der udfører lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden, har overdraget visse funktioner eller aktiviteter til og
- e) personer, der på anden vis har forbindelse til eller er forbundet med revisorer og revisionsfirmaer, der udfører lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden.

4. Medlemsstaterne sikrer, at de kompetente myndigheder kan udøve deres tilsyns- og undersøgelsesbeføjelser på enhver af følgende måder:

- a) direkte
- b) i samarbejde med andre myndigheder
- c) ved anmodning til de kompetente retslige myndigheder.

5. De kompetente myndigheders tilsyns- og undersøgelsesbeføjelser udøves i fuld overensstemmelse med national ret og navnlig med principperne om respekt for privatliv og retten til et forsvar.

6. Behandling af personoplysninger under udøvelsen af tilsyns- og undersøgelsesbeføjelser i henhold til denne artikel sker i overensstemmelse med direktiv 95/46/EF.

Artikel 24

Uddelegering af opgaver

1. Medlemsstaterne kan uddelegere eller bemyndige de kompetente myndigheder, der er omhandlet i artikel 20, stk. 1, til at uddelegere alle opgaverne i henhold til denne forordning til andre myndigheder eller organer, der er udpeget eller på anden måde er retligt bemyndiget til at udføre sådanne opgaver, bortset fra opgaver vedrørende:

- a) kvalitetssikringssystemet omhandlet i artikel 26
- b) undersøgelser som omhandlet i artikel 23 i denne forordning og i artikel 32 i direktiv 2006/43/EF, der er foranlediget af dette kvalitetssikringssystem eller af en henvisning fra en anden myndighed, og
- c) sanktioner, herunder sanktioner og foranstaltninger som omhandlet i kapitel VII i direktiv 2006/43/EF, i forbindelse med kvalitetssikringskontroller eller undersøgelse af lovpligtige revisioner af virksomheder af interesse for offentligheden.

2. Enhver udførelse af opgaver af andre myndigheder eller organer skal udtrykkeligt uddelegeres af den kompetente myndighed. Den kompetente myndighed skal angive de uddelegerede opgaver og betingelserne for udførelsen heraf.

Hvis den kompetente myndighed uddelegerer opgaver til andre myndigheder eller organer, skal den kunne kræve at få disse beføjelser tilbage fra sag til sag.

3. Myndighederne eller organerne organiseres således, at der ikke er nogen interessekonflikter. Det endelige ansvar for tilsyn med overholdelsen af denne forordning og af gennemførelsesforanstaltningerne vedtaget i henhold hertil ligger hos den delegerende kompetente myndighed.

Den kompetente myndighed underretter Kommissionen og medlemsstaternes kompetente myndigheder om alle ordninger vedrørende uddelegering af opgaver med angivelse af de nøjagtige vilkår for regulering af sådan uddelegering.

4. Uanset stk. 1 kan medlemsstaterne beslutte at uddelegere de opgaver, der er omhandlet i stk. 1, litra c), til andre myndigheder eller organer, der er udpeget eller på anden måde er retligt bemyndigede til at udføre sådanne opgaver, når flertallet af de personer, der er inddraget i styringen af de pågældende myndigheder eller organer, er uafhængige af revisorerhvervet.

Artikel 25

Samarbejde med andre kompetente myndigheder på nationalt plan

De kompetente myndigheder, der er udpeget i henhold til artikel 20, stk. 1, og, hvor det er relevant, enhver myndighed, som en sådan kompetente myndighed har overdraget opgaver til, samarbejder på nationalt plan med:

- a) de kompetente myndigheder, der er omhandlet i artikel 32, stk. 4, i direktiv 2006/43/EF

- b) de myndigheder der er omhandlet i artikel 20, stk. 2, uanset om de er udpeget til kompetente myndigheder med henblik på denne forordning
- c) de finansielle efterretningsenheder og kompetente myndigheder, der er omhandlet i artikel 21 og 37 i direktiv 2005/60/EF.

Med henblik på et sådant samarbejde gælder tavshedspligten i denne forordnings artikel 22.

KAPITEL II

De kompetente myndigheders kvalitetssikring, markedsovervågning og gennemsigtighed

Artikel 26

Kvalitetssikring

1. Ved anvendelsen af denne artikel forstås ved:

- a) »kontrol«: kvalitetssikringskontrol af revisorer og revisionsfirmaer, der udføres af en inspektør, og som ikke udgør en undersøgelse i den i artikel 32, stk. 5, i direktiv 2006/43/EF anvendte betydning
- b) »inspektør«: en kontrollant, der opfylder kravene i stk. 5, første afsnit, litra a), og som er ansat af eller på anden måde har indgået en kontrakt med en kompetent myndighed
- c) »ekspert«: en fysisk person med særlig sagkundskab inden for finansielle markeder, regnskabsaflægelse, revision eller andre områder, der er relevante for kontrollen, herunder praktiserende revisorer.

2. De kompetente myndigheder, der er udpeget i henhold til artikel 20, stk. 1, etablerer et effektivt system til revisionskvalitetssikring.

De udfører kvalitetssikringskontrol af revisorer og revisionsfirmaer, der udfører lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden, på grundlag af en risikoanalyse og

- a) for så vidt angår revisorer og revisionsfirmaer, der udfører lovpligtig revision af andre virksomheder af interesse for offentligheden end dem, der er defineret i artikel 2, nr. 17) og 18), i direktiv 2006/43/EF, mindst hvert tredje år, og
- b) i andre tilfælde end de i litra a) omhandlede mindst hvert sjette år.

3. Den kompetente myndighed har følgende ansvar:

- a) godkendelse og ændring af kontrolmetoderne, herunder kontrol- og opfølgningshåndbøger, indberetningsmetoder og periodiske kontrolprogrammer
- b) godkendelse og ændring af kontrolrapporter og opfølgende rapporter
- c) godkendelse og udpegning af inspektører til den enkelte kontrol.

Den kompetente myndighed afsætter tilstrækkelige ressourcer til kvalitetssikringssystemet.

4. Den kompetente myndighed organiserer kvalitetssikringssystemet på en sådan måde, at det er uafhængigt af de revisorer og revisionsfirmaer, der kontrolleres.

Den kompetente myndighed sikrer, at der indføres passende politikker og procedurer i relation til personalets uafhængighed og objektivitet, herunder inspektørerne, og forvaltningen af kvalitetssikringssystemet.

5. Den kompetente myndighed skal opfylde følgende kriterier i udpegningen af inspektører:

- a) inspektører skal have tilstrækkelig faglig uddannelse og relevant erfaring inden for lovpligtig revision og regnskabsaflægelse kombineret med specifik uddannelse i kvalitetssikringskontrol
- b) en person, som er praktiserende revisor eller er ansat hos eller på anden måde tilknyttet en revisor eller et revisionsfirma, må ikke fungere som inspektør
- c) en person må ikke fungere som inspektør i forbindelse med kontrol af en revisor eller et revisionsfirma, før der er gået mindst tre år, efter at denne person ophørte med at være partner med, ansat hos eller på anden måde knyttet til denne revisor eller dette revisionsfirma

d) inspektørerne erklærer, at der ikke er nogen interessekonflikter mellem dem og den revisor og det revisionsfirma, der skal kontrolleres.

Uanset stk. 1, litra b), kan den kompetente myndighed antage eksperter til udførelse af specifikke kontroller, hvis der ikke er et tilstrækkeligt antal inspektører inden for myndigheden. Den kompetente myndighed kan også bistås af eksperter, når dette er nødvendigt for at udføre en kontrol korrekt. I sådanne tilfælde skal de kompetente myndigheder og eksperterne opfylde kravene i denne bestemmelse. eksperter må ikke være inddraget i styringen af eller være ansat i eller på anden måde have indgået en kontrakt med faglige sammenslutninger og organer, men kan være medlemmer af sådanne sammenslutninger eller organer.

6. Kontrollen skal mindst omfatte følgende områder:

- a) en vurdering af udformningen af revisorens eller revisionsfirmaets interne kvalitetskontrolsystem
- b) tilstrækkelig overensstemmelsesprøvning af procedurerne og en kontrol af revisionsfiler i virksomheder af interesse for offentligheden med henblik på at kontrollere effektiviteten af det interne kvalitetskontrolsystem
- c) på baggrund af resultaterne af kontrollen i henhold til dettes stykkes litra a) og b), en vurdering af indholdet af den seneste årlige beretning om gennemsigtigheden, som er offentliggjort af en revisor eller et revisionsfirma i overensstemmelse med artikel 13.

7. Mindst følgende interne kvalitetskontrolpolitikker og -procedurer hos revisoren eller revisionsfirmaet skal kontrolleres:

- a) revisorens eller revisionsfirmaets opfyldelse af gældende revisions- og kvalitetskontrolstandarder samt krav til etik og uafhængighed, herunder kravene fastsat i kapitel IV i direktiv 2006/43/EF og artikel 4 og 5 i denne forordning, foruden relevante love, forskrifter og administrative bestemmelser i den pågældende medlemsstat
- b) omfanget og kvaliteten af de anvendte ressourcer, herunder opfyldelse af kravene til efteruddannelse som anført i artikel 13 i direktiv 2006/43/EF
- c) opfyldelse af kravene i denne forordnings artikel 4 vedrørende opkrævede revisionshonorarer.

Med henblik på afprøvning af overensstemmelsen udvælges revisionsfiler på grundlag af en analyse af risikoen for, at den lovpligtige revision ikke udføres på tilstrækkelig vis.

Kompetente myndigheder undersøger også periodisk de metoder, der anvendes af revisorer og revisionsfirmaer til at udføre lovpligtig revision.

Ud over den kontrol, der er omfattet af første afsnit, skal kompetente myndigheder have beføjelse til at udføre andre kontroller.

8. De kontrolresultater og -konklusioner, som henstillingerne er baseret på, herunder resultater og konklusioner i relation til en gennemsigtighedsberetning, skal meddeles til og drøftes med den kontrollerede revisor eller det kontrollerede revisionsfirma, før der udarbejdes en endelig kontrolrapport.

Henstillinger fra kontroller skal gennemføres af den kontrollerede revisor eller det kontrollerede revisionsfirma inden for en rimelig tid som fastsat af den kompetente myndighed. En sådan periode må ikke overstige 12 måneder i forbindelse med henstillinger om revisorens eller revisionsfirmaets interne kvalitetskontrolsystem.

9. Der skal udarbejdes en rapport om kontrollen, som skal indeholde de primære konklusioner og henstillinger fra kvalitetssikringskontrollen.

Artikel 27

Overvågning af kvalitet og konkurrence på markedet

1. De i henhold til artikel 20, stk. 1, udpegede kompetente myndigheder og Det Europæiske Konkurrence-netværk (ECN), når der er relevant, overvåger regelmæssigt udviklingen på markedet for lovpligtige revisionsydelse til virksomheder af interesse for offentligheden og vurderer navnlig følgende:

- a) risiciene ved en høj forekomst af kvalitetsmangler hos en revisor eller et revisionsfirma, herunder systematiske mangler inden for et netværk af revisionsfirmaer, der kan føre til lukning af revisionsfirmaer, afbrydelser i udførelsen af lovpligtige revisionsydelse i en bestemt sektor eller på tværs af sektorer, yderligere akkumulering af risici for revisionsmangler og indvirkningen på den generelle stabilitet i finanssektoren
- b) koncentrationsniveauerne på markedet, herunder niveauet i bestemte sektorer
- c) revisionsudvalgenes præstation
- d) behovet for at træffe foranstaltninger til at reducere de i litra a) omhandlede risici.

2. Hver kompetent myndighed og ECN udarbejder senest den 17. juni 2016 og mindst hvert tredje år derefter en rapport om udviklingen på markedet for lovpligtige revisionsydelse til virksomheder af interesse for offentligheden og fremsender den til CEAOB, ESMA, EBA, EIOPA og Kommissionen.

Kommissionen anvender efter at have hørt CEAOB, ESMA, EBA og EIOPA disse rapporter til at udarbejde en fælles rapport om disse udviklinger på EU-plan. Denne fælles rapport fremsendes til Rådet, Den Europæiske Centralbank og Det Europæiske Udvalg for Systemiske Risici samt, hvis relevant, Europa-Parlamentet.

Artikel 28

De kompetente myndigheders gennemsigtighed

De kompetente myndigheder skal være gennemsigtige og skal mindst offentliggøre:

- a) årlige aktivitetsrapporter vedrørende deres opgaver i henhold til denne forordning
- b) årlige arbejdsprogrammer vedrørende deres opgaver i henhold til denne forordning
- c) en rapport om de overordnede resultater af kvalitetssikringssystemet for et år. Denne rapport skal omfatte oplysninger om henstillinger, opfølgning på henstillinger, tilsynsforanstaltninger og sanktioner. Den skal også omfatte kvantitative oplysninger og andre centrale resultatmæssige oplysninger om finansielle ressourcer og personale samt om effektiviteten og virkningen af kvalitetssikringssystemet
- d) sammenfattede oplysninger om kontrolresultater og -konklusioner som omhandlet i artikel 26, stk. 8, første afsnit. Medlemsstaterne kan kræve, at disse resultater og konklusioner om individuelle kontroller offentliggøres.

KAPITEL III

Samarbejde mellem kompetente myndigheder og forbindelser til de europæiske tilsynsmyndigheder

Artikel 29

Pligt til at samarbejde

De kompetente myndigheder i medlemsstaterne samarbejder i det omfang, det er nødvendigt med henblik på denne forordning, herunder i tilfælde hvor den adfærd, der undersøges, ikke udgør en overtrædelse af en gældende lov eller administrativ bestemmelse i deres medlemsstat.

Oprettelse af CEAOB

1. Med forbehold af tilrettelæggelsen af et nationalt revisionstilsyn tilrettelægges samarbejdet mellem de kompetente myndigheder inden for rammerne af CEAOB.

2. CEAOB består af et medlem fra hver medlemsstat, der skal fungere som repræsentanter for de kompetente myndigheder som omhandlet i artikel 32, stk. 1, i direktiv 2006/43/EF, og et medlem, der udpeges af ESMA, i det følgende benævnt »medlemmer«.

3. EBA og EIOPA indbydes til at deltage i møder i CEAOB som observatører.

4. CEAOB mødes med jævne mellemrum og om nødvendigt efter anmodning fra Kommissionen eller en medlemsstat.

5. Hvert medlem af CEAOB har én stemme, bortset fra det medlem, der udpeges af ESMA, som ikke er stemmeberettiget. Medmindre andet er angivet, vedtages CEAOB's afgørelser med simpelt flertal af dets medlemmer.

6. Formanden for CEAOB vælges eller afsættes af to tredjedels flertal af medlemmerne fra en liste over ansøgere, som repræsenterer de kompetente myndigheder, der er omhandlet i artikel 32, stk. 1, i direktiv 2006/43/EF. Formanden vælges for en mandatperiode på fire år. Formanden kan ikke sidde i den samme stilling i to på hinanden følgende mandatperioder, men kan genvælges efter fire år.

Næstformanden udpeges eller afsættes af Kommissionen.

Formanden og næstformanden er ikke stemmeberettigede.

Hvis formanden træder tilbage eller afsættes, inden vedkommendes mandatperiode slutter, fungerer næstformanden som formand indtil det næste møde i CEAOB, hvor der vælges en formand for den resterende del af mandatperioden.

7. CEAOB:

- a) letter udvekslingen af oplysninger, ekspertise og bedste praksis med hensyn til gennemførelsen af denne forordning og direktiv 2006/43/EF
- b) yder ekspertbistand til Kommissionen og til de kompetente myndigheder på deres anmodning om spørgsmål med tilknytning til gennemførelsen af denne forordning og direktiv 2006/43/EF
- c) bidrager til den tekniske vurdering af offentlige tilsynssystemer i tredjelande og til det internationale samarbejde mellem medlemsstaterne og tredjelandene på dette område som omhandlet i artikel 46, stk. 2, og artikel 47, stk. 3, i direktiv 2006/43/EF
- d) bidrager til tekniske undersøgelser af internationale revisionsstandarder, herunder gennemarbejdelse, med henblik på vedtagelse af disse standarder på EU-plan
- e) bidrager til forbedring af samarbejdsmekanismerne vedrørende tilsyn med revisorer, revisionsfirmaer eller de netværk, de indgår i, for virksomheder af interesse for offentligheden
- f) varetager andre koordinerende opgaver i de tilfælde, der er fastsat i denne forordning eller direktiv 2006/43/EF.

8. Med henblik på at udføre sine opgaver som omhandlet i stk. 7, litra c), anmoder CEAOB om ESMA's, EBA's eller EIOPA's assistance, for så vidt dennes anmodning har tilknytning til det internationale samarbejde mellem medlemsstater og tredjelande om lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden, som disse europæiske tilsynsmyndigheder fører tilsyn med. Hvis der anmodes om en sådan assistance, bistår ESMA, EBA eller EIOPA CEAOB med dennes opgave.

9. Med henblik på at udføre sine opgaver kan CEAOB vedtage ikkebindende retningslinjer eller udtalelser.

Kommissionen offentliggør de retningslinjer og udtalelser, der vedtages af CEAOB.

10. CEAOB overtager alle de nuværende og løbende opgaver, hvor relevant, fra Den Europæiske Gruppe af Revisionstilsynsorganer (EGAOB), som er nedsat ved Kommissionens afgørelse 2005/909/EF.

11. CEAOB kan oprette undergrupper på permanent basis eller ad hoc-basis til at undersøge specifikke spørgsmål i henhold til det mandat, som denne fastsætter. Deltagelse i undergruppernes drøftelser kan udvides til kompetente myndigheder fra landene i Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde (i det følgende benævnt »EØS«) inden for revisionstilsyn eller ved indbydelse i det enkelte tilfælde til kompetente myndigheder fra tredjelande/lande uden for EØS med forbehold af godkendelse fra CEAOB's medlemmer. Deltagelse af en kompetent myndighed fra lande uden for EU/EØS kan begrænses til en bestemt periode.

12. CEAOB opretter en undergruppe, som skal udføre de opgaver, der er omhandlet i stk. 7, litra c). Denne undergruppe har det medlem, der udpeges af ESMA i henhold til stk. 2, som formand.

13. På anmodning af mindst tre medlemmer eller på eget initiativ kan formanden for CEAOB, når det anses for nyttigt og/eller nødvendigt, indbyde eksperter, herunder fagfolk, med specifikke kompetencer i et spørgsmål på dagsordenen til at deltage i drøftelser i CEAOB eller dets undergrupper som observatører. CEAOB kan indbyde repræsentanter for kompetente myndigheder fra tredjelande, som er kompetente inden for revisionstilsyn, til at deltage i drøftelser i CEAOB eller dets undergrupper som observatører.

14. Kommissionen varetager CEAOB's sekretariatsopgaver. CEAOB's udgifter indgår i Kommissionens overslag.

15. Formanden udarbejder den foreløbige dagsorden for hvert møde i CEAOB under behørig hensyntagen til medlemmernes skriftlige bidrag.

16. Formanden eller, i tilfælde af dennes fravær, næstformanden må kun offentliggøre CEAOB's synspunkter eller holdning med medlemmernes godkendelse.

17. CEAOB's drøftelser er ikke offentlige.

18. CEAOB fastsætter selv sin forretningsorden.

Artikel 31

Samarbejde om kvalitetssikringskontrol, undersøgelser og kontrolbesøg

1. Kompetente myndigheder træffer foranstaltninger til at sikre et effektivt samarbejde på EU-plan om kvalitetssikringskontrol.

2. Den kompetente myndighed i en medlemsstat kan anmode om assistance fra den kompetente myndighed i en anden medlemsstat med henblik på kvalitetssikringskontrol af revisorer eller revisionsfirmaer, der tilhører et netværk, som udfører væsentlige aktiviteter i den anmodede medlemsstat.

3. Hvis en kompetent myndighed modtager en anmodning fra en kompetent myndighed i en anden medlemsstat om at bistå med kvalitetssikringskontrol af en revisor eller et revisionsfirma, der tilhører et netværk, som udfører væsentlige aktiviteter i den pågældende medlemsstat, giver denne den anmodende myndighed tilladelse til at bistå med en sådan kvalitetssikringskontrol.

Den anmodende kompetente myndighed er ikke berettiget til at få adgang til oplysninger, som kan krænke nationale sikkerhedsregler eller skade den anmodede medlemsstats suverænitet, sikkerhed eller offentlige orden.

4. Hvis en kompetent myndighed konkluderer, at der på en anden medlemsstats territorium begås eller er begået handlinger i strid med denne forordnings bestemmelser, underretter førnævnte kompetente myndighed den kompetente myndighed i den anden medlemsstat herom på en så specifik måde som muligt. Den kompetente myndighed i den anden medlemsstat træffer de nødvendige foranstaltninger. Den underretter den kompetente myndighed, der har foretaget underretningen, om resultatet af foranstaltningen og i videst muligt omfang om væsentlige forhold i sagsforløbet.

5. En medlemsstats kompetente myndighed kan anmode om, at en anden medlemsstats kompetente myndighed foretager en undersøgelse på sin medlemsstats område.

Den kan ligeledes anmode om, at dele af dens eget personale får mulighed for at ledsage personalet fra den anden medlemsstats kompetente myndighed under undersøgelsen, herunder ved kontrolbesøg.

Undersøgelsen eller kontrolbesøget er underlagt overordnet kontrol af den medlemsstat, på hvis territorium den gennemføres.

6. Den anmodede kompetente myndighed kan afvise en anmodning om at udføre en undersøgelse som omhandlet i stk. 5, første afsnit, eller om at lade sit personale ledsage af personalet fra en anden medlemsstats kompetente myndighed som fastsat i stk. 5, andet afsnit, hvis:

- a) en sådan undersøgelse eller et sådant kontrolbesøg kan krænke nationale sikkerhedsregler eller skade den anmodede medlemsstats suverænitet, sikkerhed eller offentlige orden
- b) der allerede er indledt retsforfølgning vedrørende samme handlinger og over for de samme personer ved myndighederne i den anmodede medlemsstat
- c) myndighederne i den anmodede medlemsstat allerede har afsagt en endelig afgørelse vedrørende de samme personer og for de samme handlinger.

7. I tilfælde af en kvalitetssikringskontrol eller en undersøgelse med grænseoverskridende konsekvenser kan de kompetente myndigheder i de pågældende medlemsstater rette en fælles anmodning til CEAOB om at koordinere gennemgangen eller undersøgelsen.

Artikel 32

Kollegier af kompetente myndigheder

1. For at lette udførelsen af de opgaver, der er omhandlet i artikel 26, artikel 31, stk. 4-6, i denne forordning og artikel 30 i direktiv 2006/43/EF med hensyn til specifikke revisorer, revisionsfirmaer eller deres netværk, kan der oprettes kollegier med deltagelse af den kompetente myndighed i hjemlandet og enhver anden kompetent myndighed, hvis:

- a) revisoren eller revisionsfirmaet udfører lovpligtige revisionsydelser for virksomheder af interesse for offentligheden inden for den berørte medlemsstats jurisdiktion, eller
- b) en afdeling i revisionsfirmaet er etableret inden for den berørte medlemsstats jurisdiktion.

2. I tilfælde af specifikke revisorer eller revisionsfirmaer fungerer den kompetente myndighed i hjemlandet som koordinator.

3. Med hensyn til specifikke netværk kan de kompetente myndigheder i de medlemsstater, hvor netværket udfører væsentlige aktiviteter, anmode CEAOB om at oprette et kollegium med deltagelse af de anmodende kompetente myndigheder.

4. Senest 15 arbejdsdage efter etableringen af kollegiet af kompetente myndigheder med hensyn til et specifikt netværk vælger medlemmerne en koordinator. Hvis medlemmerne ikke kan nå til enighed, udnævner CEAOB en koordinator blandt kollegiets medlemmer.

Kollegiets medlemmer vurderer mindst hvert femte år valget af koordinator for at sikre, at den valgte koordinator stadig er den mest passende kandidat til denne stilling.

5. Koordinatoren leder møderne i kollegiet, koordinerer kollegiets aktiviteter og sikrer effektiv udveksling af oplysninger mellem kollegiets medlemmer.

6. Koordinatoren udarbejder senest ti arbejdsdage efter sit valg skriftlige retningslinjer for koordinering inden for kollegiets rammer med hensyn til følgende:

- a) oplysninger, der skal udveksles mellem kompetente myndigheder
- b) de tilfælde, hvor de kompetente myndigheder skal høre hinanden

c) de tilfælde, hvor de kompetente myndigheder kan delegere tilsynsopgaver i overensstemmelse med artikel 33.

7. Er der ikke enighed om de skriftlige retningslinjer for koordinering, jf. stk. 6, kan ethvert medlem af kollegiet henvise sagen til CEAOB. Koordinatoren skal tage behørigt hensyn til rådgivning fra CEAOB om de skriftlige retningslinjer for koordinering før godkendelse af den endelige tekst. De skriftlige retningslinjer anføres i ét dokument, der indeholder en fuldt begrundet redegørelse for eventuelle væsentlige afvigelser fra rådgivningen fra CEAOB vedrørende de skriftlige retningslinjer. Koordinatoren fremsender de skriftlige retningslinjer til medlemmerne af kollegiet og til CEAOB.

Artikel 33

Uddelegering af opgaver

Den kompetente myndighed i hjemlandet kan uddelegere alle sine opgaver til den kompetente myndighed i en anden medlemsstat, forudsat at denne myndighed er indforstået hermed. Uddelegeringen af opgaver berører ikke den uddelegerende kompetente myndigheds ansvar.

Artikel 34

Fortrolighed og tavshedspligt i forbindelse med samarbejde mellem kompetente myndigheder

1. Tavshedspligten gælder for alle personer, der arbejder eller har arbejdet for organer, som deltager i den ramme for samarbejde mellem kompetente myndigheder, der er omhandlet i artikel 30. Oplysninger, der er omfattet af tavshedspligt, må ikke videregives til en anden person eller myndighed, medmindre sådan videregivelse er nødvendig i forbindelse med en retssag eller kræves efter EU-ret eller national ret.

2. Artikel 22 forhindrer ikke organer, der deltager i den ramme for samarbejde mellem kompetente myndigheder, der er omhandlet i artikel 30, og de kompetente myndigheder i at udveksle fortrolige oplysninger. Således udvekslede oplysninger er omfattet af den tavshedspligt, der gælder for personer, som er eller tidligere har været beskæftiget hos de kompetente myndigheder.

3. Alle oplysninger, der i henhold til denne forordning udveksles mellem organer, som deltager i den ramme for samarbejde mellem kompetente myndigheder, der er omhandlet i artikel 30, og de kompetente myndigheder og andre myndigheder og organer, betragtes som fortrolige, undtagen når videregivelse heraf kræves efter EU-ret eller national ret.

Artikel 35

Beskyttelse af personoplysninger

1. Medlemsstaterne anvender direktiv 95/46/EF på behandlingen af personoplysninger i medlemsstaterne i medfør af denne forordning.

2. Forordning (EF) nr. 45/2001 finder anvendelse på behandling af personoplysninger i CEAOB, ESMA, EBA og EIOPA i medfør af denne forordning og direktiv 2006/43/EF.

KAPITEL IV

Samarbejde med tredjelandes myndigheder og med internationale organisationer og organer

Artikel 36

Aftale om udveksling af oplysninger

1. De kompetente myndigheder kan kun indgå samarbejdsaftaler om udveksling af oplysninger med kompetente myndigheder i tredjelande, når de videregivne oplysninger i de pågældende tredjelande er omfattet af regler om tavshedspligt, som mindst svarer til dem, der er fastsat i artikel 22 og 34. De kompetente myndigheder underretter øjeblikkeligt CEAOB om sådanne aftaler og orienterer Kommissionen om dem.

Der må kun udveksles oplysninger i henhold til denne artikel, når en sådan udveksling er nødvendig for, at de kompetente myndigheder kan udføre deres opgaver i henhold til denne forordning.

Hvis sådan udveksling af oplysninger omfatter videregivelse af personoplysninger til et tredjeland, skal medlemsstaterne opfylde direktiv 95/46/EF, og CEAOB skal opfylde forordning (EF) nr. 45/2001.

2. De kompetente myndigheder skal samarbejde med de kompetente myndigheder eller andre relevante organer i tredjelande om kvalitetssikringskontroller og undersøgelser af revisorer og revisionsfirmaer. På anmodning af en kompetent myndighed bidrager CEAOB til sådant samarbejde og til etableringen af tilsynskonvergens med tredjelande.

3. Hvis samarbejdet eller udvekslingen af oplysninger vedrører revisionsarbejdsrapporter eller andre dokumenter, der indehaves af en revisor eller et revisionsfirma, finder artikel 47 i direktiv 2006/43/EF anvendelse.

4. CEAOB udarbejder retningslinjer for indholdet af samarbejdsaftalerne og udveksling af oplysninger som omhandlet i denne artikel.

Artikel 37

Videregivelse af oplysninger modtaget fra tredjelande

Den kompetente myndighed i en medlemsstat må kun videregive fortrolige oplysninger, der er modtaget fra kompetente myndigheder i tredjelande, hvis dette er muligt ifølge en samarbejdsaftale, og myndigheden har fået en udtrykkelig tilladelse fra den kompetente myndighed, der har overført oplysningerne, og hvis oplysningerne kun videregives til de formål, hvortil denne kompetente myndighed har givet sin tilladelse, eller når en sådan videregivelse kræves efter EU-ret eller national ret.

Artikel 38

Videregivelse af oplysninger udleveret til tredjelande

Den kompetente myndighed i en medlemsstat skal kræve, at fortrolige oplysninger, som den har udleveret til en kompetent myndighed i et tredjeland, kun må videregives af den kompetente myndighed til tredjeparter eller myndigheder med forudgående udtrykkelig tilladelse fra den kompetente myndighed, der har overført oplysningerne, i overensstemmelse med national ret og kun til de formål, hvortil den kompetente myndighed i medlemsstaten har givet sin tilladelse, eller når en sådan videregivelse retligt kræves efter EU-ret eller national ret eller er nødvendig i forbindelse med en retssag i det pågældende tredjeland.

Artikel 39

Udøvelse af delegerede beføjelser

1. Beføjelsen til at vedtage delegerede retsakter tillægges Kommissionen på de i denne artikel fastlagte betingelser.

2. Beføjelsen til at vedtage delegerede retsakter, jf. artikel 9, tillægges Kommissionen for en periode på fem år fra den 16. juni 2014. Kommissionen udarbejder en rapport vedrørende delegationen af beføjelser senest ni måneder inden udløbet af femårsperioden. Delegationen af beføjelser forlænges stiltiende for perioder af samme varighed, medmindre Europa-Parlamentet eller Rådet modsætter sig en sådan forlængelse senest tre måneder inden udløbet af hver periode.

3. Den i artikel 9 omhandlede delegation af beføjelser kan til enhver tid tilbagekaldes af Europa-Parlamentet eller Rådet. En afgørelse om tilbagekaldelse bringer delegationen af de beføjelser, der er angivet i den pågældende afgørelse, til ophør. Den får virkning dagen efter offentliggørelsen af afgørelsen i *Den Europæiske Unions Tidende* eller på et senere tidspunkt, der angives i afgørelsen. Den berører ikke gyldigheden af delegerede retsakter, der allerede er i kraft.

4. Så snart Kommissionen vedtager en delegeret retsakt, giver den samtidigt Europa-Parlamentet og Rådet meddelelse herom.

5. En delegeret retsakt vedtaget i henhold til artikel 9 træder kun i kraft, hvis hverken Europa-Parlamentet eller Rådet har gjort indsigelse inden for en frist på to måneder fra meddelelsen af den pågældende retsakt til Europa-Parlamentet eller Rådet, eller hvis Europa-Parlamentet og Rådet inden udløbet af denne frist begge har informeret Kommissionen om, at de ikke agter at gøre indsigelse. Fristen forlænges med to måneder på Europa-Parlamentets eller Rådets initiativ.

Artikel 40

Gennemgang og rapporter

1. Kommissionen gennemgår og aflægger rapport om, hvordan systemet med samarbejde mellem de kompetente myndigheder inden for rammerne af CEAOB som omhandlet i artikel 30 fungerer, og hvor effektivt det er, specielt når det gælder udførelsen af CEAOB's opgaver i nævnte artikels stk. 7.

2. Gennemgangen tager hensyn til den internationale udvikling, navnlig for så vidt angår styrkelsen af samarbejde med tredjelands kompetente myndigheder og bidraget til forbedring af samarbejdsmekanismerne for tilsynet med revisorer og revisionsfirmaer for virksomheder af interesse for offentligheden, der tilhører internationale revisionsnetværk. Kommissionen afslutter sin gennemgang senest den 17. juni 2019.

3. Rapporten forelægges for Europa-Parlamentet og Rådet om nødvendigt ledsaget af et lovgivningsforslag. Rapporten skal redegøre for fremskridtene med hensyn til samarbejdet mellem de kompetente myndigheder inden for rammerne af CEAOB fra rammens ibrugtagning og foreslå yderligere skridt for at effektivisere samarbejdet mellem medlemsstaternes kompetente myndigheder.

4. Kommissionen forelægger senest den 17. juni 2028 en rapport for Europa-Parlamentet og Rådet om anvendelsen af denne forordning.

Artikel 41

Overgangsbestemmelser

1. Fra den 17. juni 2020 må en virksomhed af interesse for offentligheden ikke indgå aftale om eller forlænge en revisionsopgave med en given revisor eller et givet revisionsfirma, hvis denne revisor eller

dette revisionsfirma har udført revisionsydelser for den pågældende virksomhed af interesse for offentligheden i en periode på 20 eller flere på hinanden følgende år på datoen for denne forordnings ikrafttræden.

2. Fra den 17. juni 2023 må en virksomhed af interesse for offentligheden ikke indgå aftale om eller forlænge en revisionsopgave med en given revisor eller et givet revisionsfirma, hvis denne revisor eller dette revisionsfirma har udført revisionsydelser for den pågældende virksomhed af interesse for offentligheden i en periode på mindst 11, men mindre end 20 på hinanden følgende år på datoen for denne forordnings ikrafttræden.

3. Med forbehold af stk. 1 og 2 kan de revisionsopgaver, der er indgået aftale om før den 16. juni 2014, men som stadig er i gang den 17. juni 2016, forblive gyldige indtil afslutningen af den maksimale varighed, der er omhandlet i artikel 17, stk. 1, andet afsnit, eller stk. 2, litra b). Artikel 17, stk. 4, finder anvendelse.

4. Artikel 16, stk. 3, finder først anvendelse på revisionsopgaver efter udløbet af perioden i artikel 17, stk. 1, andet afsnit.

Artikel 42

Nationale bestemmelser

Medlemsstaterne fastsætter passende bestemmelser for at sikre, at denne forordning anvendes effektivt.

Artikel 43

Ophævelse af afgørelse 2005/909/EF

Afgørelse 2005/909/EF ophæves.

Artikel 44

Ikrafttræden

Denne forordning træder i kraft på tyvendedagen efter offentliggørelsen i *Den Europæiske Unions Tidende*.

Den anvendes fra den 17. juni 2016.

Artikel 16, stk. 6, finder imidlertid anvendelse fra den 17. juni 2017.

Denne forordning er bindende i alle enkeltheder og gælder umiddelbart i hver medlemsstat.

Udfærdiget i Strasbourg, den 16. april 2014.

På Europa-Parlamentets vegne

M. SCHULZ

Formand

På Rådets vegne

D. KOURKOULAS

Formand

- 1) EUT C 191 af 29.6.2012, s. 61.
- 2) Europa-Parlamentets holdning af 3.4.2014 (endnu ikke offentliggjort i EUT) og Rådets afgørelse af 14.4.2014.
- 3) Rådets direktiv 86/635/EØF af 8. december 1986 om bankers og andre penge- og finansieringsinstitutters årsregnskaber og konsoliderede regnskaber (EFT L 372 af 31.12.1986, s. 1).
- 4) Rådets direktiv 91/674/EØF af 19. december 1991 om forsikringsselskabers årsregnskaber og konsoliderede regnskaber (EFT L 374 af 31.12.1991, s. 7).
- 5) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2004/109/EF af 15. december 2004 om harmonisering af gennemsigthedskrav i forbindelse med oplysninger om udstedere, hvis værdipapirer er optaget til handel på et reguleret marked, og om ændring af direktiv 2001/34/EF (EUT L 390 af 31.12.2004, s. 38).
- 6) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2007/64/EF af 13. november 2007 om betalingstjenester i det indre marked og om ændring af direktiv 97/7/EF, 2002/65/EF, 2005/60/EF og 2006/48/EF og om ophævelse af direktiv 97/5/EF (EUT L 319 af 5.12.2007, s. 1).
- 7) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2009/65/EF af 13. juli 2009 om samordning af love og administrative bestemmelser om visse institutter for kollektiv investering i værdipapirer (investeringsinstitutter) (EUT L 302 af 17.11.2009, s. 32).
- 8) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2009/110/EF af 16. september 2009 om adgang til at optage og udøve virksomhed som udsteder af elektroniske penge og tilsyn med en sådan virksomhed, ændring af direktiv 2005/60/EF og 2006/48/EF og ophævelse af direktiv 2000/46/EF (EUT L 267 af 10.10.2009, s. 7).
- 9) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2011/61/EU af 8. juni 2011 om forvaltere af alternative investeringsfonde og om ændring af direktiv 2003/41/EF og 2009/65/EF samt forordning (EF) nr. 1060/2009 og (EU) nr. 1095/2010 (EUT L 174 af 1.7.2011, s. 1).
- 10) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2004/39/EF af 21. april 2004 om markeder for finansielle instrumenter, om ændring af Rådets direktiv 85/611/EØF og 93/6/EØF samt Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2000/12/EF og om ophævelse af Rådets direktiv 93/22/EØF (EUT L 145 af 30.4.2004, s. 1).
- 11) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2013/34/EU af 26. juni 2013 om årsregnskaber, konsoliderede regnskaber og tilhørende beretninger for visse virksomhedsformer, om ændring af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF og om ophævelse af Rådets direktiv 78/660/EØF og 83/349/EØF (EUT L 182 af 29.6.2013, s. 19).
- 12) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF af 17. maj 2006 om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, om ændring af Rådets direktiv 78/660/EØF og 83/349/EØF og om ophævelse af Rådets direktiv 84/253/EØF (EUT L 157 af 9.6.2006, s. 87).
- 13) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 95/46/EF af 24. oktober 1995 om beskyttelse af fysiske personer i forbindelse med behandling af personoplysninger og om fri udveksling af sådanne oplysninger (EFT L 281 af 23.11.1995, s. 31).
- 14) Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 1092/2010 af 24. november 2010 om makrotilsyn på EU-plan med det finansielle system og om oprettelse af et europæisk udvalg for systemiske risici (EUT L 331 af 15.12.2010, s. 1).
- 15) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2005/60/EF af 26. oktober 2005 om forebyggende foranstaltninger mod anvendelse af det finansielle system til hvidvaskning af penge og finansiering af terrorisme (EUT L 309 af 25.11.2005, s. 15).
- 16) EUT L 120 af 7.5.2008, s. 20.
- 17) Den europæiske tilsynsmyndighed oprettet ved Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 1095/2010 af 24. november 2010 om oprettelse af en europæisk tilsynsmyndighed (Den Europæiske Værdipapir- og Markedstilsynsmyndighed), om ændring af afgørelse nr. 716/2009/EF og om ophævelse af Kommissionens afgørelse 2009/77/EF (EUT L 331 af 15.12.2010, s. 84).
- 18) Den europæiske tilsynsmyndighed oprettet ved Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 1093/2010 af 24. november 2010 om oprettelse af en europæisk tilsynsmyndighed (Den Europæiske Banktilsynsmyndighed), om ændring af afgørelse nr. 716/2009/EF og om ophævelse af Kommissionens afgørelse 2009/78/EF (EUT L 331 af 15.12.2010, s. 12).
- 19) Den europæiske tilsynsmyndighed oprettet ved Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 1094/2010 af 24. november 2010 om oprettelse af en europæisk tilsynsmyndighed (Den Europæiske Tilsynsmyndighed for Forsikrings- og Arbejdsmarkedspensionsordninger), om ændring af afgørelse nr. 716/2009/EF og om ophævelse af Kommissionens afgørelse 2009/79/EF (EUT L 331 af 15.12.2010, s. 48).
- 20) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2014/56/EU af 16. april 2014 om ændring af direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber (se side 196 i denne EUT).
- 21) EUT C 336 af 6.11.2012, s. 4.
- 22) Kommissionens afgørelse 2005/909/EF af 14. december 2005 om oprettelse af en ekspertgruppe til at bistå Kommissionen og lette samarbejdet mellem offentlige tilsynssystemer for revisorer og revisionsfirmaer (EUT L 329 af 16.12.2005, s. 38).
- 23) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2013/36/EU af 26. juni 2013 om adgang til at udøve virksomhed som kreditinstitut og om tilsyn med kreditinstitutter og investeringsselskaber, om ændring af direktiv 2002/87/EF og om ophævelse af direktiv 2006/48/EF og 2006/49/EF (EUT L 176 af 27.6.2013, s. 338).
- 24) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2009/138/EF af 25. november 2009 om adgang til og udøvelse af forsikrings- og genforsikringsvirksomhed (Solvens II) (EUT L 335 af 17.12.2009, s. 1).
- 25) Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 575/2013 af 26. juni 2013 om tilsynsmæssige krav til kreditinstitutter og investeringsselskaber og om ændring af forordning (EU) nr. 648/2012 (EUT L 176 af 27.6.2013, s. 1).
- 26) Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 1093/2010 af 24. november 2010 om oprettelse af en europæisk tilsynsmyndighed (Den Europæiske Banktilsynsmyndighed), om ændring af afgørelse nr. 716/2009/EF og om ophævelse af Kommissionens afgørelse 2009/78/EF (EUT L 331 af 15.12.2010, s. 12).
- 27) Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 1094/2010 af 24. november 2010 om oprettelse af en europæisk tilsynsmyndighed (Den Europæiske Tilsynsmyndighed for Forsikrings- og Arbejdsmarkedspensionsordninger), om ændring af afgørelse nr. 716/2009/EF og om ophævelse af Kommissionens afgørelse 2009/79/EF (EUT L 331 af 15.12.2010, s. 48).

EUROPA-PARLAMENTETS OG RÅDETS DIREKTIV 2014/56/EU**af 16. april 2014****om ændring af direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber****(EØS-relevant tekst)**

EUROPA-PARLAMENTET OG RÅDET FOR DEN EUROPÆISKE UNION HAR —

under henvisning til traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde, særlig artikel 50,

under henvisning til forslag fra Europa-Kommissionen,

efter fremsendelse af udkast til lovgivningsmæssig retsakt til de nationale parlamenter,

under henvisning til udtalelse fra Det Europæiske Økonomiske og Sociale Udvalg¹⁾,efter den almindelige lovgivningsprocedure²⁾, og

ud fra følgende betragtninger:

(1) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF³⁾ fastsætter betingelserne for godkendelse og registrering af personer, der udfører lovpligtig revision, reglerne om uafhængighed, objektivitet og fagetisk adfærd, som gælder for disse personer, samt rammerne for deres offentlige tilsyn. Det er imidlertid nødvendigt at harmonisere disse regler yderligere på EU-plan for at opnå større gennemsigtighed og forudsigelighed for de krav, der gælder for disse personer, samt øge uafhængigheden og objektiviteten i deres arbejde. Det er også vigtigt at øge det minimumsniveau for konvergens mellem revisionsstandarderne, som lovpligtige revisioner gennemføres på. Endvidere er det med henblik på at styrke investorbekyttelsen vigtigt at fremme offentlige tilsyn med revisorer og revisionsfirmaer ved at øge deres uafhængighed af Unionens offentlige tilsynsmyndigheder og tillægge dem tilstrækkelige beføjelser, herunder undersøgelsesbeføjelser og beføjelsen til at pålægge sanktioner med henblik på at konstatere, forhindre og forebygge overtrædelser af de gældende regler i forbindelse med revisorers og revisionsfirmaers levering af revisionsydelser.

(2) På grund af den væsentlige offentlige relevans, som virksomheder af interesse for offentligheden har, og som er afledt af omfanget og kompleksiteten af deres aktiviteter eller af deres virksomhedsform, er der behov for at styrke troværdigheden af de reviderede regnskaber for virksomheder af interesse for offentligheden. Som følge deraf er de særlige bestemmelser om lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden i henhold til direktiv 2006/43/EF blevet udviklet yderligere i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014⁴⁾. Bestemmelserne fastsat i dette direktiv om lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden bør kun gælde for revisorer og revisionsfirmaer, i den udstrækning de udfører lovpligtig revision af sådanne virksomheder.

(3) I henhold til traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde (TEUF) omfatter det indre marked et område uden indre grænser med fri bevægelighed for varer og tjenesteydelser samt etableringsfrihed. Det er nødvendigt at sætte revisorer og revisionsfirmaer i stand til at udvikle deres lovpligtige revisions-tjenester inden for Unionen ved at give dem mulighed for at udføre disse tjenester i en anden medlemsstat end den, hvori de er godkendt. Ved at åbne op for, at revisorer og revisionsfirmaer kan udføre lovpligtig

revision i en værtsmedlemsstat under deres hjemlands revisortitel, opfyldes navnlig behovet hos virksomhedskoncerner, der på grund af øgede samhandelsstrømme som følge af det indre marked udarbejder regnskaber i flere medlemsstater og skal have disse revideret i henhold til EU-retten. Afskaffelsen af hindringer for udviklingen af lovpligtige revisionstjenester mellem medlemsstaterne vil bidrage til integrationen af EU-markedet for revisionstjenester.

(4) Lovpligtig revision kræver tilstrækkeligt kendskab til blandt andet selskabsret, skatteret og socialret, som kan variere fra medlemsstat til medlemsstat. For at sikre kvaliteten i de lovpligtige revisionstjenester, der udføres på dens område, bør en medlemsstat som følge deraf kunne indføre en udligningsforanstaltning, hvis en revisor, der er godkendt i en anden medlemsstat, også ønsker at blive godkendt i den pågældende medlemsstat med henblik på at etablere en permanent virksomhed heri. En sådan foranstaltning bør tage hensyn til revisorens erhvervs erfaring. Den bør hverken medføre pålæggelse af en uforholdsmæssig stor byrde for revisoren eller gøre det vanskeligere eller mindre attraktivt at udføre lovpligtige revisionstjenester i den medlemsstat, som pålægger udligningsforanstaltningen. Medlemsstaterne bør have mulighed for at godkende de ansøgende revisorer på grundlag af enten en egnethedsprøve eller en prøvetid som defineret i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2005/36/EF⁵⁾. Ved afslutningen af prøvetiden bør revisoren kunne integreres i revisorerhvervet i værtsmedlemsstaten, efter at det er godtgjort, at han er i besiddelse af erhvervs erfaring dér.

(5) Hovedansvaret for at formidle finansielle oplysninger bør påhvile de reviderede virksomheders ledelse, men revisorerne og revisionsfirmaerne spiller en rolle ved aktivt at sætte spørgsmålstegn ved ledelsens oplysninger ud fra et brugersynspunkt. For at forbedre revisionskvaliteten er det derfor vigtigt, at den professionelle skepsis, som revisorer og revisionsfirmaer udviser over for den reviderede virksomhed, styrkes. Revisorer og revisionsfirmaer bør være opmærksom på muligheden for væsentlig fejlinformation som følge af svig eller fejl, uanset revisorens tidligere erfaringer med den reviderede virksomheds ledelses ærlighed og integritet.

(6) Det er særlig relevant at styrke uafhængighed som et væsentligt element, når der udføres lovpligtige revisioner. Med henblik på at øge revisorerne og revisionsfirmaernes uafhængighed af den reviderede virksomhed, når de udfører lovpligtig revision, bør en revisor eller et revisionsfirma og enhver fysisk person, der direkte eller indirekte kan påvirke resultatet af den lovpligtige revision, være uafhængig af den reviderede virksomhed og ikke være involveret i den reviderede virksomheds beslutningsproces. For at opretholde denne uafhængighed er det også vigtigt, at de fører registre over alle trusler mod deres uafhængighed og over de sikkerhedsforanstaltninger, der træffes for at imødegå disse trusler. Hvis truslerne mod deres uafhængighed er for alvorlige, selv efter anvendelse af sikkerhedsforanstaltninger for at imødegå disse trusler, bør de desuden fratræde eller afholde sig fra revisionsopgaven.

(7) Revisorer og revisionsfirmaer bør være uafhængige, når de udfører lovpligtig revision af reviderede virksomheder, og interessekonflikter bør undgås. For at fastslå, om revisorer og revisionsfirmaer er uafhængige, skal der også tages højde for begrebet »netværk«, som revisorer og revisionsfirmaer arbejder inden for. Kravet om uafhængighed bør som minimum være opfyldt i den periode, som revisionspåtegningen dækker, herunder både den periode, som regnskabet, der skal revideres, dækker, og den periode, hvor den lovpligtige revision udføres.

(8) Revisorer, revisionsfirmaer og deres ansatte bør navnlig afholde sig fra at udføre lovpligtig revision for en virksomhed, hvis de har en forretningsmæssig eller finansiell interesse i den, samt fra at handle med andre finansielle instrumenter, som udstedes, garanteres eller på anden måde understøttes af en revideret virksomhed, end kapitalinteresser i diversificerede kollektive investeringsordninger. Revisoren eller revisionsfirmaet bør afholde sig fra at deltage i den reviderede virksomheds interne beslutningsprocesser. Revisorer, revisionsfirmaer og de af deres ansatte, der er direkte involveret i revisionsopgaven, bør først

kunne påtage sig opgaver i den reviderede virksomhed på ledelses- eller bestyrelsesniveau, efter at der er gået et passende tidsrum siden revisionsopgavens afslutning.

(9) Det er vigtigt, at revisorer og revisionsfirmaer respekterer deres kunders ret til privatliv og beskyttelse af personoplysninger. De bør derfor underlægges strenge regler om fortrolighed og faglig tavshedspligt, hvilket dog ikke bør forhindre korrekt håndhævelse af dette direktiv og af forordning (EU) nr. 537/2014 eller samarbejde med koncernrevisoren i forbindelse med udførelsen af revisionen af konsoliderede regnskaber, når modervirksomheden er i et tredjeland, forudsat at Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 95/46/EF⁶⁾ overholdes. Disse regler bør imidlertid ikke give en revisor eller et revisionsfirma mulighed for at samarbejde med myndigheder i tredjelande uden for de samarbejdskanaler, der er fastsat i kapitel XI i direktiv 2006/43/EF. Disse regler om fortrolighed bør også gælde for revisorer og revisionsfirmaer, der ikke længere er involveret i en bestemt revisionsopgave.

(10) Revisorer og revisionsfirmaers interne organisation bør bidrage til at forhindre eventuelle trusler mod deres uafhængighed. Derfor bør ejerne af eller aktionærene i et revisionsfirma, samt ledelsen, ikke gribe ind i udførelsen af en lovpligtig revision på en måde, som skader uafhængigheden og objektiviteten for den revisor, der udfører den lovpligtige revision for revisionsfirmaet. Desuden bør revisorer og revisionsfirmaer indføre passende interne politikker og procedurer i forhold til de ansatte og andre personer, der beskæftiger sig med lovpligtig revision i deres organisationer, for således at sikre opfyldelse af deres retlige forpligtelser. Disse politikker bør navnlig søge at forebygge og styre trusler mod uafhængigheden og sikre den lovpligtige revisions kvalitet, integritet og grundighed. Disse politikker og procedurer bør stå i et rimeligt forhold til omfanget og kompleksiteten af revisorens eller revisionsfirmaets virksomhed.

(11) Den lovpligtige revision resulterer i afgivelsen af en erklæring om, at regnskaberne giver et retvisende billede af de reviderede virksomheder i overensstemmelse med den relevante finansielle rapporteringsramme. Interessenter kan imidlertid være uvidende om begrænsningerne i en revision, f.eks. med hensyn til relevans, stikprøveteknik, revisorens rolle, når det gælder opsporing af svig, og ledelsens ansvar, hvilket kan føre til forskellige forventninger. For at afstemme disse forventninger er det vigtigt at skabe større klarhed over omfanget af den lovpligtige revision.

(12) Det er vigtigt at sikre høj kvalitet i forbindelse med den lovpligtige revision i Unionen. Alle lovpligtige revisioner bør derfor udføres på grundlag af internationale revisionsstandarder, som Kommissionen har vedtaget. Da internationale revisionsstandarder udformes, så de kan benyttes på virksomheder af alle størrelser og i alle retsomsråder, bør de kompetente myndigheder i medlemsstaterne tage hensyn til omfanget og kompleksiteten af små virksomheders forretninger, når de vurderer anvendelsesområdet for internationale revisionsstandarder. En bestemmelse eller foranstaltning truffet af en medlemsstat i denne sammenhæng bør ikke medføre, at revisorer eller revisionsfirmaer ikke kan udføre lovpligtige revisioner i overensstemmelse med de internationale revisionsstandarder. Medlemsstaterne bør kun kunne indføre mere vidtgående nationale revisionsprocedurer eller -krav, hvis disse skyldes specifikke nationale lovkrav i forbindelse med omfanget af den lovpligtige revision af årsregnskaber eller konsoliderede regnskaber, for så vidt som disse krav ikke omfattes af de vedtagne internationale revisionsstandarder, eller hvis de bidrager til pålideligheden og kvaliteten af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber. Kommissionen bør fortsat være involveret i overvågningen af indholdet af de internationale revisionsstandarder og i vedtagelsesproceduren herfor, som varetages af (Den Internationale Revisorsammenslutning) IFAC.

(13) For konsoliderede regnskabers vedkommende er det vigtigt, at der findes en klar ansvarsdefinition mellem de revisorer, der reviderer de forskellige virksomheder i den pågældende koncern. Med henblik herpå bør det være koncernrevisoren, der bærer det fulde ansvar for revisionspåtegningen.

(14) For at øge pålideligheden og gennemsigtigheden af de kvalitetskontroller, der foretages i Unionen, bør medlemsstaternes kvalitetssikringssystemer styres af de kompetente myndigheder, der er udpeget af medlemsstaterne, med henblik på at sikre offentligt tilsyn med revisorer og revisionsfirmaer. Kvalitetskontroller er udformet med henblik på at forhindre eller imødegå potentielle mangler i den måde, hvorpå lovpligtig revision udføres. For at sikre, at kvalitetskontrollerne er tilstrækkeligt omfattende, bør de kompetente myndigheder i sådanne kontroller tage højde for omfanget og kompleksiteten af den aktivitet, som revisorerne og revisionsfirmaerne udfører.

(15) For at fremme opfyldelsen af kravene i dette direktiv og i forordning (EU) nr. 537/2014 og i lyset af Kommissionens meddelelse af 8. december 2010 med titlen »Udvidelse af sanktionsordningerne i sektoren for finansielle tjenesteydelser« bør de kompetente myndigheders beføjelser til at træffe tilsynsforanstaltninger og anvende sanktionsbeføjelser styrkes. Der bør indføres pålæggelse af administrative økonomiske sanktioner for så vidt angår revisorer, revisionsfirmaer og virksomheder af interesse for offentligheden for identificerede overtrædelser af reglerne. De kompetente myndigheder bør sikre gennemsigtighed i de sanktioner og foranstaltninger, som de anvender. Vedtagelsen og offentliggørelsen af sanktioner bør overholde de grundlæggende rettigheder i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder, herunder navnlig retten til respekt for privatliv og familieliv, retten til beskyttelse af personoplysninger og retten til adgang til effektive retsmidler og til en upartisk domstol.

(16) De kompetente myndigheder bør kunne pålægge reelt afskrækkende administrative økonomiske sanktioner, som har en reel præventiv virkning, på f.eks. op til en million EUR eller mere for fysiske personer og op til en vis procentdel af den samlede årsomsætning i det foregående regnskabsår for juridiske personer eller andre virksomheder. Dette mål nås bedre ved at knytte den økonomiske sanktion til den finansielle situation hos den person, der begår overtrædelser. Uden at berøre muligheden for at inddrage den berørte revisors eller det berørte revisionsfirmas godkendelse, bør der overvejes andre typer af sanktioner med en passende præventiv virkning. Under alle omstændigheder bør medlemsstaterne anvende ensartede kriterier, når de fastsætter den sanktion, der skal pålægges.

(17) Whistleblowere kan gøre de kompetente myndigheder opmærksomme på nye oplysninger, som hjælper dem til at konstatere og pålægge sanktioner for uregelmæssigheder, herunder svig. Whistleblowere kan imidlertid blive afskrækket fra dette af frygt for gengældelse, eller de kan mangle incitament dertil. Medlemsstaterne bør derfor sikre, at der er truffet passende foranstaltninger til at tilskynde whistleblowerne til at oplyse dem om mulige overtrædelser af dette direktiv eller af forordning (EU) nr. 537/2014 og beskytte whistleblowerne mod gengældelse. Medlemsstaterne bør også kunne give dem incitamenter til at gøre dette; whistleblowerne bør imidlertid kun kunne nyde fordel af sådanne incitamenter, hvis de har nye oplysninger, som de ikke allerede er retligt forpligtet til at videregive, og hvis disse oplysninger resulterer i en sanktion for overtrædelse af dette direktiv eller forordning (EU) nr. 537/2014. Medlemsstaterne bør dog også sikre, at de anmeldelsesordninger, de gennemfører, omfatter mekanismer til at sikre passende beskyttelse af de anmeldte personer, navnlig med hensyn til retten til beskyttelse af disses personoplysninger og procedurer til at sikre deres ret til forsvar og til at blive hørt, før der træffes en afgørelse om dem, samt retten til adgang til effektive retsmidler ved en domstol i forbindelse med en sådan afgørelse. De indførte mekanismer bør også give whistleblowerne passende beskyttelse, ikke kun for så vidt angår retten til beskyttelse af personoplysninger, men også ved at sikre, at de ikke bliver ofre for urimelig gengældelse.

(18) Det offentlige tilsyn med revisorer og revisionsfirmaer omfatter godkendelse og registrering af revisorer og revisionsfirmaer, vedtagelse af standarder for erhvervsetik og intern kvalitetskontrol i revisionsfirmaer, efter- og videreuddannelse samt et kvalitetssikrings-, undersøgelses- og sanktionssystem for revisorer og revisionsfirmaer. Med henblik på at øge gennemsigtigheden i tilsynet med revisorer og skabe større ansvarlighed bør hver medlemsstat udpege én myndighed med ansvar for offentligt tilsyn med revi-

sorer og revisionsfirmaer. Disse myndigheders uafhængighed af revisorprofessionen er en fundamental forudsætning for integritet, effektivitet og tilfredsstillende funktion af offentlige tilsyn med revisorer og revisionsfirmaer. Som følge deraf bør de offentlige tilsynsmyndigheder styres af ikkerevisorer, og medlemsstaterne bør etablere uafhængige og gennemsigtige procedurer for udvælgelsen af sådanne ikkerevisorer.

(19) Medlemsstaterne bør kunne indføre undtagelser fra kravene til revisionsydelser, når de ydes til andelselskaber og sparekasser.

(20) Medlemsstater bør kunne uddelegere eller tillade kompetente myndigheder at uddelegere de pågældende kompetente myndigheders opgaver til andre myndigheder eller organer, der er godkendt eller udpeget ved lov. Sådant uddelegering bør være underlagt en række betingelser og den berørte myndighed bør i sidste ende være ansvarlig for tilsynet.

(21) Offentlige tilsynsmyndigheder bør de have de fornødne beføjelser til at udføre deres opgaver på en effektiv måde, hertil. De bør derudover have tilstrækkelige menneskelige og finansielle ressourcer til at udføre deres opgaver.

(22) Tilstrækkeligt tilsyn med revisorer og revisionsfirmaer, der udfører grænseoverskridende aktiviteter, eller som udgør en del af netværk, nødvendiggør udveksling af oplysninger mellem de offentlige tilsynsmyndigheder i medlemsstaterne. Med henblik på at beskytte fortroligheden af de oplysninger, der måtte udveksles på denne måde, bør medlemsstaterne sørge for, at ikke alene de ansatte hos tilsynsmyndighederne er omfattet af tavshedspligt, men at dette også gælder for alle personer, som tilsynsmyndighederne kunne have uddelegeret opgaver til.

(23) Hvis der er en gyldig grund til at handle, bør revisionsudvalget, aktionærerne, de kompetente myndigheder med ansvar for tilsynet med revisorer og revisionsfirmaer eller, når loven åbner mulighed herfor, de kompetente myndigheder med ansvar for tilsynet med virksomheden af interesse for offentligheden have beføjelse til at anlægge sag ved en national domstol med henblik på afskedigelse af revisoren.

(24) Revisionsudvalg eller organer, der varetager en tilsvarende funktion i den reviderede virksomhed af interesse for offentligheden, spiller en afgørende rolle i udførelsen af lovpligtig revision af høj kvalitet. Det er særlig vigtigt at styrke revisionsudvalgets uafhængighed og tekniske kompetencer ved at kræve, at hovedparten af medlemmerne er uafhængige, og at mindst ét af dets medlemmer har kompetencer inden for revision og/eller regnskab. I Kommissionens henstilling af 15. februar 2005 om den rolle, der spilles af menige bestyrelsesmedlemmer og medlemmer af tilsynsorganer i børsnoterede selskaber, og om udvalg nedsat i bestyrelsen/ledelsesorganet⁷⁾ fastsættes den måde, på hvilken revisionsudvalg bør oprettes og fungere. I betragtning af bestyrelsernes størrelse i selskaber med ringe markedsværdi og i små og mellemstore virksomheder af interesse for offentligheden er det hensigtsmæssigt at fastsætte, at de funktioner, der påhviler revisionsudvalget for disse virksomheder eller et organ med tilsvarende funktioner i den reviderede virksomhed, kan udføres af hele bestyrelsen eller hele tilsynsorganet. Virksomheder af interesse for offentligheden, som er (institutter for kollektiv investering i værdipapirer) investeringsinstitutter eller alternative investeringsfonde, bør også fritages for forpligtelsen til at have et revisionsudvalg. Med denne fritagelse tages det i betragtning, at inddragelse af et revisionsudvalg ikke altid er hensigtsmæssig, når disse institutters eller fondes formål udelukkende er sammenlægning af aktiver. Investeringsinstitutter og alternative investeringsfonde samt deres administrationselskaber arbejder i et nøje defineret regelmiljø og er underlagt specifikke ledelsesmekanismer, såsom deres depositarers kontrol.

(25) »Small Business Act«, der blev vedtaget i Kommissionens meddelelse af 25. juni 2008 med titel: »Tænk småt først« En »Small Business Act« for Europa« og ændret af Kommissionens meddelelse af 23. februar 2011 med titlen: »Status vedrørende »Small Business Act« for Europa«, anerkender den cen-

trale rolle, som små og mellemstore virksomheder har spillet i Unionens økonomi, og formålet hermed er at forbedre den overordnede tilgang til iværksætter og forankre »tänk småt først«-princippet i den politiske beslutningsproces. Europa 2020-strategien, der blev vedtaget i marts 2010, kræver også en forbedring af erhvervsklimaet, navnlig for SMV'er, bl.a. ved at nedbringe transaktionsomkostningerne ved at drive forretning i Unionen. Artikel 34 i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2013/34/EU⁸⁾ kræver ikke, at små virksomheder skal have deres regnskaber revideret.

(26) Med henblik på at bevare de pågældende parter rettigheder, når de kompetente myndigheder i medlemsstaterne samarbejder med kompetente tredjelandsmyndigheder om udvekslingen af revisionsarbejds-papirer eller andre relevante dokumenter i forbindelse med vurderingen af kvaliteten af den udførte revision, bør medlemsstaterne sikre, at de arbejdsaftaler, der er indgået af deres kompetente myndigheder, og på grundlag af hvilke enhver sådan udveksling finder sted, omfatter tilstrækkelige sikkerhedskontroller til at beskytte tavshedspligten, herunder de reviderede virksomheders industrielle og intellektuelle ejendomsrettigheder. Medlemsstaterne bør sikre, at disse aftaler overholder og er forenelige med bestemmelserne i direktiv 95/46/EF.

(27) Tærsklen på 50 000 EUR fastsat i artikel 45, stk. 1, i direktiv 2006/43/EF blev afpasset efter artikel 3, stk. 2, litra c) og d), i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2003/71/EF⁹⁾. De tærskler, der er fastsat i direktiv 2003/71/EF, er blevet forhøjet til 100 000 EUR i henhold til artikel 1, stk. 3, i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2010/73/EU¹⁰⁾. På den baggrund bør der foretages tilsvarende justeringer af de tærskler, der er fastsat i artikel 45, stk. 1, i direktiv 2006/43/EF.

(28) For at det nye system i henhold til TEUF kan få fuld virkning, er det nødvendigt at tilpasse og erstatte de gennemførelsesbeføjelser, der er fastsat i henhold til artikel 202 i traktaten om oprettelse af Det Europæiske Fællesskab (EF-traktaten), med de relevante bestemmelser i overensstemmelse med artikel 290 og 291 i TEUF.

(29) Tilpasningen af procedurerne for Kommissionens vedtagelse af delegerede retsakter og gennemførelsesretsakter til TEUF og navnlig til artikel 290 og 291 heri bør ske fra sag til sag. For at tage højde for udviklingen inden for revision og revisorprofessionen og fremme tilsynet med revisorer og revisionsfirmaer bør beføjelsen til at vedtage retsakter delegeres til Kommissionen i overensstemmelse med artikel 290 i TEUF. På området for revisortilsyn er det nødvendigt at anvende delegerede retsakter med henblik på at udvikle procedurerne for samarbejde mellem de kompetente myndigheder i medlemsstaterne og kompetente tredjelandsmyndigheder. Det er navnlig vigtigt, at Kommissionen gennemfører relevante høringer under sit forberedende arbejde, herunder på ekspertniveau. Kommissionen bør i forbindelse med forberedelsen og udarbejdelsen af delegerede retsakter sørge for samtidig, rettidig og hensigtsmæssig fremsendelse af relevante dokumenter til Europa-Parlamentet og Rådet.

(30) For at sikre ensartede vilkår for gennemførelsen af erklæringerne om ligeværdighed for tredjelandes revisortilsynssystemer eller kompetente tredjelandsmyndigheders tilstrækkelighed, for så vidt de vedrører enkelte tredjelands eller enkelte kompetente tredjelandsmyndigheder, bør Kommissionen tillægges gennemførelsesbeføjelser. Disse beføjelser bør udøves i overensstemmelse med Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 182/2011¹¹⁾.

(31) Målet for dette direktiv, nemlig ved yderligere at styrke kvaliteten af den lovpligtige revision, der udføres i Unionen, at styrke investorernes tillid til, at de regnskaber, som virksomhederne offentliggør, er retvisende og korrekte, kan ikke i tilstrækkelig grad opfyldes af medlemsstaterne, men kan på grund af dets omfang og virkning bedre nås på EU-plan; Unionen kan derfor træffe foranstaltninger i overensstemmelse med subsidiaritetsprincippet, jf. artikel 5 i traktaten om den Europæiske Union. I overensstemmelse

med proportionalitetsprincippet, jf. nævnte artikel, går dette direktiv ikke videre, end hvad der er nødvendigt for at nå dette mål.

(32) Direktiv 2006/43/EF bør derfor ændres i overensstemmelse hermed.

(33) Den Europæiske Tilsynsførende for Databeskyttelse blev hørt i overensstemmelse med artikel 28, stk. 2, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 45/2001¹²⁾ og afgav udtalelse den 23. april 2012¹³⁾.

(34) I henhold til den fælles politiske erklæring af 28. september 2011 fra medlemsstaterne og Kommissionen om forklarende dokumenter¹⁴⁾ har medlemsstaterne forpligtet sig til i tilfælde, hvor det er berettiget, at lade meddelelsen af gennemførelsesforanstaltninger ledsage af et eller flere dokumenter, der forklarer forholdet mellem et direktivs bestanddele og de tilsvarende dele i de nationale gennemførelsesinstrumenter. I forbindelse med dette direktiv finder lovgiver, at fremsendelse af sådanne dokumenter er berettiget

VEDTAGET DETTE DIREKTIV:

Artikel 1

I direktiv 2006/43/EF foretages følgende ændringer:

1) I artikel 1 tilføjes følgende stykke:

»Artikel 29 i dette direktiv finder ikke anvendelse på lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber for virksomheder af interesse for offentligheden, medmindre det er angivet i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014¹⁵⁾.

2) Artikel 2 ændres således:

a) Nr. 1) affattes således:

»1) »**lovpligtig revision**«: en revision af årsregnskaber eller konsoliderede regnskaber i det omfang dette:

a) kræves i EU-ret

b) kræves i henhold til national ret for så vidt angår små virksomheder

c) foretages frivilligt på anmodning af små virksomheder, der overholder nationale retlige krav, der svarer til kravene til en revision under litra b), hvor den nationale lovgivning definerer sådanne revisioner som lovpligtige revisioner«.

b) Nr. 4) affattes således:

»4) »**tredjeldsrevisionsfirma**«: en enhed, uanset dens juridiske form, der udfører revision af årsregnskaber eller konsoliderede regnskaber for en virksomhed, der er registreret i et tredjeland, bortset fra en enhed, der er registreret som et revisionsfirma i en af medlemsstaterne som følge af godkendelse i overensstemmelse med artikel 3«.

c) Nr. 5) affattes således:

»5) »**tredjeldsrevisor**«: en fysisk person, der udfører revision af årsregnskaber eller konsoliderede regnskaber for en virksomhed, der er registreret i et tredjeland, bortset fra en person, der er registreret som revisor i en af medlemsstaterne som følge af godkendelse i overensstemmelse med artikel 3 og 44«.

d) Nr. 10) affattes således:

»10) »**kompetente myndigheder**«: de myndigheder eller organer, der i henhold til lovgivningen har til opgave at regulere og/eller føre tilsyn med revisorer og revisionsfirmaer eller har specifikke aspekter heraf som opgave; en henvisning til »kompetente myndigheder« i en specifik artikel er en henvisning til den eller de myndigheder, der er ansvarlige for de i den pågældende artikel omhandlede funktioner«.

e) Nr. 11) udgår.

f) Nr. 13) affattes således:

»13) »**virksomheder af interesse for offentligheden**«:

- a) virksomheder, der er underlagt en medlemsstats lovgivning og har udstedt omsættelige værdipapirer, der er optaget til handel på et reguleret marked i en medlemsstat i den i artikel 4, stk. 1, nr. 14), i direktiv 2004/39/EF anvendte betydning
- b) kreditinstitutter som defineret i artikel 3, stk. 1, nr. 1), i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2013/36/EU¹⁶⁾, og som ikke er omhandlet i artikel 2 i nævnte direktiv
- c) forsikringsselskaber som defineret i artikel 2, stk. 1, i direktiv 91/674/EØF, eller
- d) virksomheder, som af medlemsstaterne er udpeget som virksomheder af interesse for offentligheden, f.eks. virksomheder med særlig offentlig relevans på grund af arten af deres aktiviteter, deres størrelse eller antallet af medarbejdere

g) Nr. 15) affattes således:

»15) »**ikkerevisor**«: en fysisk person, der under sin inddragelse i ledelsen af det offentlige tilsynssystem og i tre år umiddelbart før denne inddragelse ikke har udført lovpligtig revision, ikke har haft stemmerettigheder i et revisionsfirma, ikke har været medlem af et revisionsfirmas bestyrelse, direktion eller tilsynsorgan og ikke har været ansat af eller på anden måde været tilknyttet et revisionsfirma«.

h) Følgende tilføjes som nr. 17)-20):

»17) »**mellemstore virksomheder**«: virksomheder som defineret i artikel 1, stk. 1, og artikel 3, stk. 3, i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2013/34/EU¹⁷⁾

18) »**små virksomheder**«: virksomheder som defineret i artikel 1, stk. 1, og artikel 3, stk. 2, i direktiv 2013/34/EU

19) »**hjemstat**«: en medlemsstat, hvor en revisor eller et revisionsfirma er godkendt i overensstemmelse med artikel 3, stk. 1

20) »**værtsmedlemsstat**«: en medlemsstat, hvori en revisor, der er godkendt i sin hjemstat, søger om også at blive godkendt i overensstemmelse med artikel 14, eller en medlemsstat, hvori et revisionsfirma, der er godkendt i sin hjemstat, søger at blive registreret eller er registreret i overensstemmelse med artikel 3a.

3) Artikel 3 ændres således:

a) Stk. 2 ændres således:

i) Første afsnit affattes således:

»Hver medlemsstat udpeger den kompetente myndighed, som er ansvarlig for godkendelse af revisorer og revisionsfirmaer.«

ii) Andet afsnit udgår.

b) Stk. 4, første afsnit, litra b), affattes således:

»b) Flertallet af stemmerettighederne i en virksomhed skal indehaves af revisionsfirmaer, der er godkendt i en medlemsstat, eller af fysiske personer, der mindst opfylder betingelserne i artikel 4 og 6-12.

Medlemsstaterne kan vedtage, at sådanne fysiske personer også skal være godkendt i en anden medlemsstat. Med henblik på lovpligtig revision af andelsselskaber, sparekasser og lignende virksomheder som omhandlet i artikel 45 i direktiv 86/635/EØF, et datterselskab eller en retssuccessor til et andelsselskab, en sparekasse eller tilsvarende virksomhed som omhandlet i artikel 45 i direktiv 86/635/EØF kan medlemsstaterne fastsætte andre særlige regler vedrørende stemmerettigheder.«

4) Følgende artikel indsættes:

»Artikel 3a

Godkendelse af revisionsfirmaer

1. Uanset artikel 3, stk. 1, kan et revisionsfirma, der er godkendt i en medlemsstat, udføre lovpligtig revision i en anden medlemsstat, under forudsætning af at den ledende revisionspartner, der udfører den lovpligtige revision på vegne af revisionsfirmaet, overholder artikel 3, stk. 4, litra a), i værtsmedlemsstaten.

2. Et revisionsfirma, der ønsker at udføre lovpligtig revision i en anden medlemsstat det hjemland, skal lade sig registrere hos værtsmedlemsstatens kompetente myndighed i overensstemmelse med artikel 15 og 17.

3. Værtsmedlemsstatens kompetente myndighed registrerer revisionsfirmaet, hvis den er overbevist om, at revisionsfirmaet er registreret af den kompetente myndighed i hjemstaten. Ønsker værtsmedlemsstaten at henholde sig til et certifikat, der attesterer, at revisionsfirmaet er registreret i hjemstaten, kan den kompetente myndighed i værtsmedlemsstaten kræve, at det certifikat, der er udstedt af den kompetente myndighed i hjemstaten, ikke er mere end tre måneder gammelt. Værtsmedlemsstatens kompetente myndighed giver hjemstatens kompetente myndighed underretning om registreringen af revisionsfirmaet.«

5) Artikel 5, stk. 3, affattes således:

»3. Fratages en revisor eller et revisionsfirma sin godkendelse uanset af hvilken grund, meddeler den kompetente myndighed i hjemstat, hvor godkendelsen er frataget, dette og årsagerne til fratagelsen til de relevante kompetente myndigheder i de værtsmedlemsstater, hvor revisoren eller revisionsfirmaet også er registreret i overensstemmelse med artikel 3a, artikel 16, stk. 1, litra c), og artikel 17, stk. 1, litra i).«

6) I artikel 6 tilføjes følgende stykke:

»De kompetente myndigheder som omhandlet i artikel 32 samarbejder med hinanden med henblik på at opnå en minimumskonvergens i de krav, der er fastsat i nærværende artikel. De kompetente myndigheder tager, når de deltager i et sådant samarbejde, hensyn til udviklingen inden for revision og revisorerhvervet og navnlig konvergens, der allerede er opnået af erhvervet. De samarbejder med Udvalget af Europæiske Revisionstilsynsmyndigheder (CEAOB) og de kompetente myndigheder, der er omhandlet i artikel 20 i forordning (EU) nr. 537/2014, for så vidt denne konvergens vedrører lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden.«

7) Artikel 8 ændres således:

a) Stk. 1, litra i), affattes således:

»i) internationale revisionsstandarder som omhandlet i artikel 26«.

b) Stk. 3 udgår.

8) Artikel 10, stk. 1, affattes således:

»1. Med henblik på at sikre evnen til i praksis at anvende den teoretiske viden, hvori prøve udgør en del af eksamen, skal der gennemføres en praktisk uddannelse af mindst tre års varighed, som navnlig vedrører

revision af årsregnskaber, konsoliderede regnskaber eller tilsvarende regnskaber. Mindst to tredjedele af denne praktiske uddannelse skal gennemføres hos en revisor eller et revisionsfirma, der er godkendt i en medlemsstat.«

9) Artikel 13 affattes således:

»Artikel 13

Efteruddannelse

Medlemsstaterne sikrer, at revisorer skal deltage i passende efteruddannelsesprogrammer, så de kan bevare deres teoretiske viden, faglige kvalifikationer og værdier på et tilstrækkeligt højt niveau, og at der pålægges passende sanktioner som omhandlet i artikel 30, såfremt bestemmelserne om efteruddannelseskravene ikke overholdes.«

10) Artikel 14 affattes således:

»Artikel 14

Godkendelse af revisorer fra andre medlemsstater

1. De kompetente myndigheder fastlægger procedurer for godkendelse af revisorer, der er godkendt i andre medlemsstater. Disse procedurer må ikke være mere vidtgående end et krav om at gennemføre en prøvetid som defineret i artikel 3, stk. 1, litra g), i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2005/36/EF¹⁸⁾ eller at bestå en egnethedsprøve som defineret i nævnte bestemmelses litra h).

2. Værtsmedlemsstaten beslutter, om ansøgeren, der ønsker at blive godkendt, skal gennemgå en prøvetid som defineret i artikel 3, stk. 1, litra g), i direktiv 2005/36/EF eller en egnethedsprøve som defineret i litra h) i nævnte bestemmelse.

Prøvetiden må ikke overstige tre år og ansøgeren skal underkastes en vurdering.

Egnethedsprøven skal gennemføres på et af de sprog, der er tilladt i henhold til sprogreglerne i den pågældende værtsmedlemsstat. Den må kun omfatte revisorens fyldestgørende kendskab til love og bestemmelser i denne værtsmedlemsstat, for så vidt den er relevant for lovpligtig revision.

3. De kompetente myndigheder samarbejder inden for CEAOB's rammer med henblik på at opnå konvergens i kravene til prøvetiden og egnethedsprøven. De skal forbedre gennemsigtigheden og forudsigeligheden af kravene. De samarbejder med CEAOB og med de kompetente myndigheder, der er omhandlet i artikel 20 i forordning (EU) nr. 537/2014, for så vidt denne konvergens vedrører lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden.

11) Artikel 15, stk. 1, affattes således:

»1. Medlemsstaterne sikrer, at godkendte revisorer og revisionsfirmaer opføres i et offentligt register, jf. artikel 16 og 17. I ekstraordinære tilfælde kan medlemsstaterne beslutte at fravige kravene i denne artikel og i artikel 16 vedrørende offentlighed, men kun i det omfang det er nødvendigt for at mindske en overhængende og væsentlig trussel mod en persons personlige sikkerhed.«

12) I artikel 17, stk. 1, tilføjes følgende litra:

»j) hvis det er relevant, om revisionsfirmaet er registreret i henhold til artikel 3a, stk. 3.«

13) Artikel 21 ændres således:

a) Titlen affattes således:

»Faglig etik og professionel skepsis«.

b) Stk. 2 affattes således:

»2. Medlemsstaterne sikrer, at revisoren eller revisionsfirmaet, når de udfører lovpligtig revision, udviser professionel skepsis under hele revisionen og erkender muligheden for, at der forekommer væsentlig fejlinformation som følge af forhold eller adfærd, der vidner om uregelmæssigheder, herunder svig eller fejl, uanset revisorens eller revisionsfirmaets tidligere erfaringer med den reviderede virksomheds ledelse og de ledende medarbejders ærlighed og integritet.

Revisoren eller revisionsfirmaet skal navnlig udvise professionel skepsis i gennemgangen af ledelsens overslag vedrørende dagsværdier og nedskrivning af aktiver, hensættelser og fremtidige pengestrømme af relevans for enhedens mulighed for at forsætte som going concern.

I denne artikel betyder »professionel skepsis« en holdning, der indbefatter en kritisk tilgang, og hvor revisor skal være opmærksom på omstændigheder, som kan indikere mulig fejlinformation som følge af fejl eller svig, samt en kritisk vurdering af revisionsbeviset.«

14) Artikel 22 ændres således:

a) Stk. 1 affattes således:

»1. Medlemsstaterne sikrer, at en revisor eller et revisionsfirma, der udfører lovpligtig revision, og enhver fysisk person, der direkte eller indirekte kan påvirke resultatet af den lovpligtige revision, er uafhængig af den virksomhed, der revideres og ikke er involveret i den reviderede virksomheds beslutningstagning.

Uafhængighed kræves som minimum både i den periode, som regnskabet, der skal revideres, dækker, og i den periode, hvor den lovpligtige revision udføres.

Medlemsstaterne sikrer, at en revisor eller et revisionsfirma træffer alle nødvendige foranstaltninger til at sikre, at hans, hendes eller dets uafhængighed under udførelsen af en lovpligtig revision ikke påvirkes af eventuelle eksisterende eller potentielle interessekonflikter eller forretningsrelationer eller andre direkte eller indirekte relationer, der berører den revisor eller det revisionsfirma, der udfører den lovpligtige revision, og, hvor det er relevant, deres netværk, ledere, revisorer, ansatte, enhver anden fysisk person, hvis tjenester stilles til rådighed for eller kontrolleres af revisoren eller revisionsfirmaet, eller enhver anden person, der er direkte eller indirekte forbundet med revisoren eller revisionsfirmaet ved et kontrolforhold.

Revisoren eller revisionsfirmaet må ikke udføre en lovpligtig revision, hvis der er nogen som helst risiko for selvrevision, egeninteresse, partiskhed, fortrolighed eller intimidering som følge af finansielle, personlige, forretnings- eller ansættelses- eller andre forhold mellem:

- revisoren, revisionsfirmaet, dets netværk samt enhver fysisk person, som har mulighed for at påvirke den lovpligtige revision, og
- den virksomhed, der revideres,

på baggrund af hvilke en objektiv, fornuftig og velinformeret tredjepart, under hensyn til de sikkerhedsforanstaltninger, der er truffet, ville konkludere, at revisorens eller revisionsfirmaets uafhængighed er bragt i fare.«

b) Stk. 2 affattes således:

»2. Medlemsstaterne sikrer, at en revisor, et revisionsfirma, deres ledende revisionspartnere, deres ansatte samt enhver anden fysisk person, hvis tjenester stilles til rådighed for eller under kontrol af revisoren eller revisionsfirmaet, og som er direkte involveret i lovpligtige revisionsaktiviteter, og personer med tæt tilknytning til disse som defineret i artikel 1, stk. 2, i Kommissionens direktiv 2004/72/EF¹⁹⁾, ikke besidder eller har en væsentlig og direkte egentlig ejendomsret til eller deltager i andre former for transaktioner

vedrørende et finansielt instrument, der udstedes, garanteres eller på anden måde understøttes af en revideret virksomhed inden for deres primære lovpligtige revisionsaktiviteter, end interesser, der ejes indirekte via diversificerede kollektive investeringsordninger, herunder forvaltede midler såsom pensionskasser og livsforsikring.

c) Stk. 4 affattes således:

»4. Medlemsstaterne sikrer, at de personer eller firmaer, der er omhandlet i stk. 2, ikke deltager i eller på anden måde påvirker resultatet af en lovpligtig revision af en bestemt revideret virksomhed, hvis de:

- a) ejer andre finansielle instrumenter i den reviderede virksomhed end interesser, der ejes indirekte via diversificerede kollektive investeringsordninger
- b) ejer andre finansielle instrumenter i enhver virksomhed, der er tilknyttet en revideret virksomhed, end interesser, der ejes indirekte via diversificerede kollektive investeringsordninger, hvis dette ejerskab kan medføre eller generelt opfattes som en årsag til interessekonflikter
- c) i den periode, der er omhandlet i stk. 1, har haft et ansættelses-, forretnings- eller andet forhold til den pågældende reviderede virksomhed, der kan medføre eller generelt opfattes som en årsag til interessekonflikter.«

d) Følgende stykker tilføjes:

»5. De personer eller firmaer, der er omhandlet i stk. 2, må ikke anmode om eller modtage pengegaver eller andre gaver, erkendtligheder eller lignende fordele fra den reviderede virksomhed eller nogen virksomhed, der er knyttet til en revideret virksomhed, medmindre en objektiv, rimelig og informeret tredjepart vil betragte værdien deraf som ubetydelig eller uvæsentlig.

6. Hvis en revideret virksomhed i regnskabsperioden overtages af, fusionerer med eller overtager en anden virksomhed, identificerer og evaluerer revisoren eller revisionsfirmaet alle aktuelle eller nylige interesser eller relationer, herunder eventuelle andre ydelser end revision til den pågældende virksomhed, som under hensyntagen til tilgængelige sikkerhedsforanstaltninger kan bringe revisorens uafhængighed og evne til at fortsætte den lovpligtige revision efter fusions- eller overtagelsesdatoen i fare.

Revisoren eller revisionsfirmaet træffer hurtigst muligt og under alle omstændigheder senest inden for tre måneder alle de foranstaltninger, som er nødvendige for at afslutte aktuelle interesser eller relationer, som kan kompromittere deres uafhængighed, og vedtager om muligt sikkerhedsforanstaltninger for at minimere eventuelle trusler mod denne uafhængighed som følge af tidligere og aktuelle interesser og relationer.«

15) Følgende artikel indsættes:

»Artikel 22a

Reviderede virksomheders ansættelse af tidligere revisorer eller af revisorer eller revisionsfirmaers ansatte

1. Medlemsstaterne sikrer, at en revisor eller ledende revisionspartner, der udfører en lovpligtig revision på et revisionsfirmas vegne, ikke før udløbet af en periode på mindst et år, eller, hvis der er tale om lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden, udløbet af en periode på to år efter fratrædelsen som revisor eller ledende revisionspartner i forbindelse med revisionsopgaven:

- a) påtager sig en ledende stilling i den reviderede virksomhed
- b) bliver medlem af et eventuelt revisionsudvalg i den reviderede virksomhed eller, hvis der ikke findes et sådant udvalg, det organ, der varetager de samme funktioner som et revisionsudvalg
- c) bliver bestyrelsesmedlem, der ikke indgår i direktionen, eller medlem af tilsynsorganet i den reviderede virksomhed.

2. Medlemsstaten skal sikre, at ansatte og andre partnere end ledende revisionspartnere hos en revisor eller et revisionsfirma, som udfører lovpligtig revision, samt enhver anden fysisk person, hvis tjenester stilles til rådighed for eller under kontrol af revisoren eller revisionsfirmaet, ikke, hvis sådanne ansatte, partnere eller andre fysiske personer er personligt godkendt som revisorer, påtager sig nogen af de opgaver, der er omhandlet i stk. 1, litra a), b) og c), før mindst et år efter, at vedkommende var direkte involveret i de lovpligtige revisionsopgaver.«

16) Følgende artikel indsættes:

»Artikel 22b

Forberedelser til lovpligtig revision og vurdering af truslerne mod uafhængigheden

Medlemsstaterne sikrer, at en revisor eller et revisionsfirma, inden de accepterer eller fortsætter en lovpligtig revisionsopgave, vurderer og dokumenterer:

- om de opfylder kravene i artikel 22
- om der er trusler mod hans, hendes eller dets uafhængighed og de sikkerhedsforanstaltninger, der er truffet for at imødegå disse trusler
- om de har de nødvendige kompetente ansatte, den nødvendige tid og de nødvendige ressourcer til at udføre den lovpligtige revision korrekt
- for et revisionsfirmas vedkommende, om den ledende revisionspartner er godkendt som revisor i den medlemsstat, der kræver den lovpligtige revision.

Medlemsstaterne kan fastsætte forenklede krav for de revisioner, der er omhandlet i artikel 2, nr. 1), litra b) og c).«

17) Artikel 23 ændres således:

a) Stk. 2 affattes således:

»2. Reglerne om fortrolighed og tavshedspligt for revisorer og revisionsfirmaer må ikke forhindre, at bestemmelserne i dette direktiv eller i forordning (EU) nr. 537/2014 kan håndhæves.«

b) Stk. 3 affattes således:

»3. Erstattes en revisor eller et revisionsfirma af en anden revisor eller et andet revisionsfirma, skal den tidligere revisor eller det tidligere revisionsfirma give den nye revisor eller det nye revisionsfirma adgang til alle relevante oplysninger om den reviderede virksomhed og om den seneste revision af denne virksomhed.«

c) Følgende stykke tilføjes:

»5. Hvis en revisor eller et revisionsfirma udfører lovpligtig revision af en virksomhed, der indgår i en koncern, hvis modervirksomhed har hjemsted i et tredjeland, må reglerne om fortrolighed og tavshedspligt i stk. 1 ikke forhindre, at revisoren eller revisionsfirmaet udleverer relevant dokumentation vedrørende det udførte revisionsarbejde til koncernrevisoren i et tredjeland, hvis sådan dokumentation er nødvendig for at udføre revisionen af modervirksomhedens konsoliderede regnskaber.

En revisor eller et revisionsfirma, som udfører lovpligtig revision af en virksomhed, der har udstedt værdipapirer i et tredjeland, eller som indgår i en koncern, der udarbejder lovpligtige konsoliderede regnskaber i et tredjeland, må kun udlevere revisionsarbejdsrapporter eller andre dokumenter vedrørende revisionen af den pågældende virksomhed, der indehaves af dem, til de kompetente myndigheder i de relevante tredjelands på de betingelser, der er fastsat i artikel 47.

Udleveringen af oplysninger til koncernrevisoren i et tredjeland sker i overensstemmelse med kapitel IV i direktiv 95/46/EF og de gældende nationale regler om beskyttelse af personoplysninger.«

18) Følgende artikel indsættes:

»Artikel 24a

Revisorers og revisionsfirmaers interne organisation

1. Medlemsstaterne sikrer, at revisoren eller revisionsfirmaet opfylder følgende organisatoriske krav:

- a) et revisionsfirma fastsætter fyldestgørende politikker og procedurer for at sikre, at ejerne eller aktionærene samt medlemmerne af firmaets eller et tilknyttet firmas bestyrelse, direktion eller tilsynsorgan ikke griber ind i en lovpligtig revision på nogen måde, der kan skabe tvivl om, hvorvidt den revisor, der udfører den lovpligtige revision på revisionsfirmaets vegne er uafhængig og objektiv
- b) en revisor eller et revisionsfirma skal have en sund administrativ og regnskabsmæssig praksis, interne kvalitetskontrollmekanismer, effektive procedurer til risikovurdering og effektive kontrol- og sikkerhedsforanstaltninger for informationsbehandlingssystemer.
Disse interne kvalitetskontrollmekanismer skal udarbejdes for at sikre, at afgørelser og procedurer på alle niveauer i revisionsfirmaet eller i revisorens arbejdsstruktur overholdes
- c) en revisor eller et revisionsfirma fastsætter fyldestgørende politikker og procedurer for at sikre, at deres ansatte samt enhver anden fysisk person, hvis tjenester stilles til hans, hendes eller dets rådighed eller er under hans, hendes eller dets kontrol, og som er direkte involveret i lovpligtige revisionsaktiviteter, besidder en passende viden og erfaring i forhold til de opgaver, de udfører
- d) en revisor eller et revisionsfirma fastsætter fyldestgørende politikker og procedurer for at sikre, at vigtige revisionsfunktioner ikke overlades til tredjemand på en sådan måde, at kvaliteten af revisorens eller revisionsfirmaets interne kvalitetskontrol og de kompetente myndigheders mulighed for at føre tilsyn med, om revisoren eller revisionsfirmaet opfylder alle deres forpligtelser i henhold til dette direktiv og, hvor det er relevant, i henhold til forordning (EU) nr. 537/2014, forringes
- e) en revisor eller et revisionsfirma fastsætter fyldestgørende og effektive organisatoriske og administrative foranstaltninger til at forebygge, identificere, eliminere eller håndtere og offentliggøre de i artikel 22, 22a og 22b, omhandlede trusler mod deres uafhængighed
- f) en revisor eller et revisionsfirma fastsætter fyldestgørende politikker og procedurer for udførelse af lovpligtig revision, coaching, tilsyn og kontrol med de ansattes aktiviteter og opbygning af den i artikel 24b, stk. 5, omhandlede revisionsfil
- g) en revisor eller et revisionsfirma fastsætter et internt kvalitetskontrollsystem for at sikre kvaliteten af den lovpligtige revision.

Kvalitetskontrollsystemet skal mindst omfatte de politikker og procedurer, der er beskrevet i litra f). For et revisionsfirmas vedkommende ligger ansvaret for det interne kvalitetskontrollsystem hos en person, der er godkendt som revisor

- h) en revisor eller et revisionsfirma anvender passende systemer, ressourcer og procedurer for at sikre kontinuiteten og regelmæssigheden i udførelsen af sine lovpligtige revisionsaktiviteter
- i) revisoren eller revisionsfirmaet træffer også passende og effektive organisatoriske og administrative foranstaltninger til at håndtere og registrere hændelser, som har eller kan få alvorlige konsekvenser for deres lovpligtige revisionsaktiviteters integritet
- j) en revisor eller et revisionsfirma fastsætter en passende aflønningspolitik, herunder overskudsdeling, der omfatter tilstrækkelige præstationsincitamenter til at sikre revisionskvaliteten. Navnlige gælder det, at den indtægt, som revisoren eller revisionsfirmaet får fra udførelsen af ikkerevisionsydelse til den reviderede virksomhed, ikke må indgå i præstationsevalueringen eller i aflønningen af personer, der deltager i eller er i stand til at påvirke udførelsen af revisionen
- k) en revisor eller et revisionsfirma overvåger og evaluerer hensigtsmæssigheden og effektiviteten af deres systemer, interne kvalitetskontrollmekanismer og ordninger, der etableres i overensstemmelse med dette direktiv og, hvor det er relevant, forordning (EU) nr. 537/2014, samt træffer passende foranstalt-

ninger til at afhjælpe eventuelle mangler. En revisor eller et revisionsfirma udfører navnlig en årlig evaluering af det interne kvalitetskontrollsystem, der er omhandlet i litra g). En revisor eller et revisionsfirma fører fortegnelser over resultaterne af evalueringen samt eventuelle foreslåede foranstaltninger til ændring af det interne kvalitetskontrollsystem.

De i første afsnit omhandlede politikker og procedurer dokumenteres og formidles til revisorens eller revisionsfirmaets ansatte.

Medlemsstaterne kan fastsætte forenkede krav for de revisioner, der er omhandlet i artikel 2, nr. 1), litra b) og c).

Hvis revisionsfunktioner overlades til tredjemand, som omhandlet i nærværende stykkes første afsnit, litra d), berører dette ikke revisorens eller revisionsfirmaets ansvar over for den reviderede virksomhed.

2. Revisoren eller revisionsfirmaet tager højde for omfanget og kompleksiteten af hans, hendes eller dets aktiviteter i forbindelse med opfyldelsen af de krav, der er fastsat i stk. 1.

Revisoren eller revisionsfirmaet skal over for den kompetente myndighed kunne dokumentere, at de politikker og procedurer, der er udformet til at sikre sådan opfyldelse, står i et rimeligt forhold til kompleksiteten af revisorens eller revisionsfirmaets aktiviteter.«

19) Følgende artikel indsættes:

»Artikel 24b

Tilrettelæggelse af arbejdet

1. Medlemsstaterne sikrer, at revisionsfirmaet udpeger mindst én ledende revisionspartner, når den lovpligtige revision udføres af et revisionsfirma. Revisionsfirmaet giver den eller de ledende revisionspartnere tilstrækkelige ressourcer samt personale, der har de nødvendige kompetencer og evner til at udføre deres opgaver korrekt.

Sikring af revisionskvalitet, uafhængighed og kompetence er de vigtigste kriterier, når revisionsfirmaet vælger den eller de ledende revisionspartnere, der bliver udpeget.

Den eller de ledende revisionspartnere inddrages aktivt i udførelsen af den lovpligtige revision.

2. Revisoren skal ved udførelse af den lovpligtige revision afsætte tilstrækkelig tid til opgaven og skal tildele tilstrækkelige ressourcer til, at han eller hun kan udføre sine opgaver korrekt.

3. Medlemsstaterne sikrer, at revisoren eller revisionsfirmaet fører register over overtrædelser af bestemmelserne i dette direktiv og, hvor det er relevant, i forordning (EU) nr. 537/2014. Medlemsstaterne kan fritage revisorer og revisionsfirmaer fra denne forpligtelse med hensyn til mindre overtrædelser. Revisorer og revisionsfirmaer fører også registre over eventuelle konsekvenser af overtrædelser, herunder de foranstaltninger, der er truffet over for sådanne overtrædelser og for at ændre deres interne kvalitetskontrollsystem. De udarbejder en årsberetning med en oversigt over sådanne foranstaltninger og udleverer den internt.

Hvis revisoren eller revisionsfirmaet anmoder om rådgivning fra eksterne eksperter, skal de dokumentere anmodningen og den modtagne rådgivning.

4. En revisor eller et revisionsfirma opretter et stamkort for hver kunde. Stamkortet omfatter følgende oplysninger for hver enkelt kunde:

- a) navn, adresse og hjemsted
- b) for et revisionsfirmas vedkommende, navnet eller navnene på den eller de ledende revisionspartnere
- c) honoraret for den lovpligtige revision og honoraret for andre ydelser i et givet regnskabsår.

5. En revisor eller et revisionsfirma opretter en revisionsfil for hver enkelt lovpligtig revision.

Revisoren eller revisionsfirmaet skal dokumentere i det mindste de oplysninger, der er registreret i medfør af artikel 22b, stk. 1, i dette direktiv og, hvor det er relevant, i medfør af artikel 6-8 i forordning (EU) nr. 537/2014.

Revisoren eller revisionsfirmaet bevarer alle andre oplysninger og dokumenter, der er af betydning for den revisionspåtegning, som der henvises til i artikel 28 i dette direktiv og, hvor det er relevant, i artikel 10 og 11 i forordning (EU) nr. 537/2014, og for overvågningen af overholdelsen af dette direktiv og andre gældende lovkrav.

Revisionsfilen lukkes senest 60 dage efter underskrivelsen af den revisionspåtegning, som der henvises til i artikel 28 i dette direktiv og, hvor det er relevant, i artikel 10 i forordning (EU) nr. 537/2014.

6. Revisoren eller revisionsfirmaet fører registre over eventuelle skriftlige klager over resultatet af de udførte lovpligtige revisioner.

7. Medlemsstaterne kan fastsætte forenklede krav vedrørende stk. 3 og 6 for de revisioner, der er omhandlet i artikel 2, nr. 1), litra b) og c).«

20) Følgende artikel indsættes:

»Artikel 25a

Den lovpligtige revisions omfang

Med forbehold af rapporteringskravene omhandlet i artikel 28 i dette direktiv og, hvor det er relevant, i artikel 10 og 11 i forordning (EU) nr. 537/2014 omfatter den lovpligtige revision ikke erklæring om den reviderede virksomheds fremtidige levedygtighed eller om effektiviteten af direktionens eller bestyrelsens nuværende eller fremtidige ledelse af virksomheden.«

21) Artikel 26 affattes således:

»Artikel 26

Revisionsstandarder

1. Medlemsstaterne bestemmer, at revisorer og revisionsfirmaer udfører lovpligtig revision i overensstemmelse med de internationale revisionsstandarder, som Kommissionen har vedtaget efter proceduren i artikel stk. 3.

Medlemsstaterne kan anvende nationale revisionsstandarder, procedurer eller krav, så længe Kommissionen ikke har vedtaget nogen international revisionsstandard, der dækker samme emne.

2. Ved anvendelsen af stk. 1 forstås der ved »internationale revisionsstandarder« internationale revisionsstandarder (ISA), den internationale kvalitetskontrolstandard (ISQC 1) og andre relaterede standarder, som er udviklet af Den Internationale Revisorsammenslutning (IFAC) via International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), for så vidt de er relevante for den lovpligtige revision.

3. Kommissionen tillægges beføjelse til ved delegerede retsakter i overensstemmelse med artikel 48a at vedtage de i stk. 1 omhandlede internationale standarder inden for revisionspraksis, uafhængighed og interne kvalitetskontroller af revisorer og revisionsfirmaer med henblik på disse standarders anvendelse i Unionen.

Kommissionen kan vedtage de internationale regnskabsstandarder, hvis de:

- a) er udviklet på passende vis under hensyntagen til offentligt tilsyn og gennemsigtighed og er generelt accepteret på internationalt plan
- b) bidrager til at give årsregnskabet eller det konsoliderede regnskab en høj grad af troværdighed og kvalitet i overensstemmelse med principperne i artikel 4, stk. 3, i direktiv 2013/34/EU

- c) er i Unionens offentlige interesse, og
- d) ikke ændrer nogen af kravene i dette direktiv eller supplerer nogen af dets krav, bortset fra kravene i kapitel IV og artikel 27 og 28.

4. Uanset stk. 1, andet afsnit, kan medlemsstaterne kun indføre supplerende revisionsprocedurer eller krav til de internationale revisionsstandarder, som Kommissionen har vedtaget,

- a) hvis de pågældende procedurer eller krav er nødvendige med henblik på at give nationale retlige krav om lovpligtige revisioners anvendelsesområde virkning, eller
- b) for så vidt som det er nødvendigt for at forbedre regnskabernes troværdighed og kvalitet.

Medlemsstaterne meddeler revisionsprocedurerne eller revisionskravene til Kommissionen mindst tre måneder inden, de træder i kraft, eller, i tilfælde af krav, der allerede eksisterer på tidspunktet for vedtagelsen af en international revisionsstandard, senest tre måneder efter vedtagelsen af den pågældende internationale revisionsstandard.

5. Kræver en medlemsstat lovpligtig revision af små virksomheder, kan den fastsætte, at anvendelsen af de i stk. 1 omhandlede revisionsstandarder skal stå i et rimeligt forhold til omfanget og kompleksiteten af sådanne virksomheders aktiviteter. Medlemsstaterne kan træffe foranstaltninger til at sikre en forholds­mæssig anvendelse af revisionsstandarderne på lovpligtige revisioner af små virksomheder.«

22) Artikel 27 affattes således:

»Artikel 27

Lovpligtig revision af konsoliderede regnskaber

1. Medlemsstaterne sikrer følgende forhold ved lovpligtig revision af en koncerns konsoliderede regnskaber:

- a) med hensyn til de konsoliderede regnskaber har koncernrevisor det fulde ansvar for den i artikel 28 omhandlede revisionspåtegning og, hvor det er relevant, artikel 10 i forordning (EU) nr. 537/2014, og i givet fald for revisionsprotokollatet til revisionsudvalget, jf. artikel 11 i nævnte forordning
- b) koncernrevisor evaluerer det revisionsarbejde, der er udført af eventuelle tredjelandrevisorer eller revisorer og tredjelandrevisionsfirmaer eller revisionsfirmaer med henblik på koncernrevisionen, og dokumenterer arten af, tidsplanen for og omfanget af det arbejde, som de pågældende revisorer udfører, herunder eventuelt koncernrevisorens gennemgang af relevante dele af de pågældende revisorers revisionsdokumentation
- c) koncernrevisor gennemgår det revisionsarbejde, der er udført af tredjelandrevisorer, revisorer, tredjelandrevisionsfirmaer eller revisionsfirmaer med henblik på koncernrevisionen og dokumenterer dette arbejde.

Den dokumentation, koncernrevisor beholder, skal gøre det muligt for den relevante kompetente myndighed at foretage en gennemgang af koncernrevisors arbejde.

Med henblik på første afsnit, litra c), indhenter koncernrevisoren samtykke fra tredjelandrevisorerne, revisorerne, tredjelandrevisionsfirmaerne eller revisionsfirmaerne til videregivelse af relevant dokumentation under udførelsen af revisionen af konsoliderede regnskaber som betingelse for, at koncernrevisoren kan anvende de pågældende tredjelandrevisorer, revisorer, tredjelandrevisionsfirmaers eller revisionsfirmaers arbejde.

2. Hvis koncernrevisoren ikke er i stand til at opfylde stk. 1, litra c), skal han eller hun træffe passende foranstaltninger og underrette den relevante kompetente myndighed derom.

Sådanne foranstaltninger omfatter, hvor det er relevant, at koncernrevisoren selv udfører eller lader udføre yderligere lovpligtigt revisionsarbejde i den relevante dattervirksomhed.

3. Hvis koncernrevisoren underkastes en kvalitetsstyringskontrol eller en undersøgelse vedrørende den lovpligtige revision af en koncerns konsoliderede regnskaber, skal koncernrevisoren på anmodning stille den relevante dokumentation, som han, hun eller det ligger inde med, om det revisionsarbejde, der er udført af de respektive tredjelandrevisorer, revisorer, tredjelandrevisionsfirmaer eller revisionsfirmaer i forbindelse med koncernrevisionen, til rådighed for den kompetente myndighed, herunder eventuelle arbejdsoplysninger, der har relevans for koncernrevisionen.

Den kompetente myndighed kan anmode de relevante kompetente myndigheder om supplerende dokumentation om det revisionsarbejde, der er udført af alle revisorer eller revisionsfirmaer i forbindelse med koncernrevisionen, i overensstemmelse med artikel 36.

Hvis en modervirksomhed eller en dattervirksomhed i en koncern revideres af en revisor eller revisorer eller et revisionsfirma eller revisionsfirmaer fra et tredjeland, kan den kompetente myndighed fra de relevante kompetente myndigheder fra tredjelandsland anmode om supplerende dokumentation om det revisionsarbejde, der er udført af alle tredjelandrevisorer eller tredjelandrevisionsfirmaer, gennem de samarbejdsaftaler, der henvises til i artikel 47.

Uanset tredje afsnit gælder det, at når en modervirksomhed eller en dattervirksomhed i en koncern revideres af en revisor eller flere revisorer eller et revisionsfirma eller revisionsfirmaer fra et tredjeland, der ikke har nogen samarbejdsaftale som omhandlet i artikel 47, er koncernrevisor også, når han anmodes herom, ansvarlig for at sikre en korrekt levering af supplerende dokumentation for det revisionsarbejde, der er udført af sådanne tredjelandrevisorer eller revisionsfirmaer, herunder arbejdsoplysninger, der har relevans for koncernrevisionen. Med henblik på at sikre dette beholder koncernrevisoren et eksemplar af dokumentationen eller træffer som et alternativ aftale med tredjelandrevisorerne eller tredjelandrevisionsfirmaerne om, at han, hun eller det skal have ubegrænset adgang til sådan dokumentation efter anmodning eller træffer andre passende foranstaltninger. Kan revisionsarbejdsoplysninger af juridiske eller andre årsager ikke sendes fra et tredjeland til koncernrevisoren, skal den dokumentation, koncernrevisor er i besiddelse af, omfatte dokumentation for, at denne har truffet de relevante foranstaltninger til at få adgang til revisionsdokumentationen, samt, når der er tale om andre end juridiske hindringer som følge af lovgivningen i det pågældende tredjeland, dokumentation for tilstedeværelsen af sådanne hindringer.«

23) Artikel 28 affattes således:

»Artikel 28

Revisionspåtegning

1. Revisoren eller revisionsfirmaet fremlægger resultaterne af den lovpligtige revision i en revisionspåtegning. Påtegningen udarbejdes i overensstemmelse med de krav til revisionsstandarder, som Unionen eller en pågældende medlemsstat har vedtaget, jf. artikel 26.

2. Revisionspåtegningen skal være skriftlig og:

- a) angive den virksomhed, hvis årsregnskaber eller konsoliderede regnskaber har været underkastet en lovpligtig revision; angive hvilke årsregnskaber eller konsoliderede regnskaber, der er tale om, og den dato og periode, de dækker; og angive hvilket system for regnskabsaflæggelse, der har været anvendt ved udarbejdelsen
- b) inkludere en beskrivelse af revisionens art og omfang og som minimum oplyse om, hvilke revisionsstandarder der er anvendt ved den lovpligtige revision
- c) indeholde en udtalelse, som skal være enten uden forbehold, med forbehold eller negativ, og hvori det klart anføres, om revisoren eller revisionsfirmaet finder,
 - i) at årsregnskabet giver et retvisende billede i overensstemmelse med det relevante system for regnskabsaflæggelse, og
 - ii) i givet fald, at årsregnskabet opfylder de lovbestemte krav.

Såfremt revisoren eller revisionsfirmaet ikke er i stand til at afgive en revisionsudtalelse, skal revisionspåtegningen indeholde revisors nægtelse af revisionspåtegning

- d) henviser til eventuelle andre anliggender, som revisoren eller revisionsfirmaet gør opmærksom på ved fremhævelse uden at afgive en erklæring med forbehold
- e) indeholde en udtalelse, der skal være baseret på arbejdet under revisionen, som omhandlet i artikel 34, stk. 1, andet afsnit, i direktiv 2013/34/EU
- f) indeholde en udtalelse om eventuelle væsentlige usikkerheder vedrørende begivenheder eller forhold, som kan sætte alvorlige spørgsmålstegn ved virksomhedens evne til at fortsætte som en going concern
- g) angive revisorens eller revisionsfirmaets hjemsted.

Medlemsstaterne kan fastsætte yderligere krav til revisionspåtegningens indhold.

3. Hvis den lovpligtige revision er udført af flere end én revisor eller ét revisionsfirma, skal de nå til enighed om resultaterne af den lovpligtige revision og afgive en fælles revisionspåtegning og udtalelse. I tilfælde af uenighed skal hver revisor eller hvert revisionsfirma fremlægge sin udtalelse i et særskilt afsnit af revisionspåtegningen og angive grunden til uenigheden.

4. Revisionspåtegningen underskrives og dateres af revisor. Når et revisionsfirma udfører den lovpligtige revision, underskrives revisionspåtegningen som minimum af den eller de revisorer, der udfører den lovpligtige revision på revisionsfirmaets vegne. Når flere end én revisor eller ét revisionsfirma har været involveret samtidig, underskrives revisionspåtegningen af alle revisorerne eller i det mindste af de revisorer, der udfører den lovpligtige revision på vegne af hvert revisionsfirma. Under ekstraordinære omstændigheder kan medlemsstaterne bestemme, at denne eller disse underskrifter ikke behøver at blive offentliggjort, hvis offentliggørelsen kan indebære en overhængende og væsentlig trussel mod nogens personlige sikkerhed.

Under alle omstændigheder skal de relevante kompetente myndigheder have kendskab til den eller de involverede personers navne.

5. Revisorens eller revisionsfirmaets revisionspåtegning vedrørende det konsoliderede regnskab skal opfylde kravene i stk. 1-4. Ved rapportering om overensstemmelse mellem årsberetning og regnskab, jf. stk. 2, litra e), lægger revisoren eller revisionsfirmaet det konsoliderede regnskab og den konsoliderede beretning til grund. Når modervirksomhedens årsregnskab er tilknyttet det konsoliderede regnskab, kan revisorens eller revisionsfirmaets revisionspåtegninger, som kræves ifølge denne artikel, afgives sammen.«

24) Artikel 29 ændres således:

a) Stk. 1 ændres således:

i) Litra a) affattes således:

»a) Kvalitetssikringssystemet organiseres på en sådan måde, at det er uafhængigt af de revisorer og revisionsfirmaer, der undersøges, og underlægges offentligt tilsyn.«

ii) Litra h) affattes således:

»h) Kvalitetssikringskontroller skal udføres på grundlag af en risikoanalyse og, for revisorer og revisionsfirmaer, der udfører lovpligtig revision som defineret i artikel 2, nr. 1), litra a), hvert sjette år.«

iii) følgende litra tilføjes:

»k) Kvalitetssikringskontroller skal være hensigtsmæssige og forholdsmæssige under hensyntagen til omfanget og kompleksiteten af den aktivitet, som det reviderede revisionsfirma eller revisoren udfører.«

b) Stk. 2 affattes således:

»2. Med henblik på stk. 1, litra e), skal udvælgelsen af kontrollanter som minimum opfylde følgende kriterier:

- a) kontrollanter skal have tilstrækkelig faglig uddannelse og relevant erfaring inden for lovpligtig revision og regnskabsaflæggelse kombineret med specifik træning i kvalitetssikringskontrol
- b) en person må ikke fungere som kontrollant i forbindelse med kvalitetssikringskontrol af en revisor eller et revisionsfirma, før der er gået mindst tre år, efter at denne person ophørte med at være partner med, ansat hos eller på anden måde knyttet til denne revisor eller dette revisionsfirma
- c) kontrollanterne erklærer, at der ikke er nogen interessekonflikter mellem dem og den revisor og det revisionsfirma, der skal undersøges.«

c) Følgende stykke tilføjes:

»3. Med henblik på stk. 1, litra k), kræver medlemsstaterne, at de kompetente myndigheder ved udførelsen af kvalitetssikringskontroller af lovpligtige revisioner af årsregnskaber eller konsoliderede regnskaber i små og mellemstore virksomheder tager hensyn til, at de revisionsstandarder, der er vedtaget i henhold til artikel 26, anvendes på en måde, der er forholdsmæssig i forhold til omfanget og kompleksiteten af den reviderede virksomhed.«

25) Kapitel VII affattes således:

»KAPITEL VII

UNDERSØGELSER OG SANKTIONER

Artikel 30

Undersøgelses- og sanktionssystemer

1. Medlemsstaterne sikrer, at der findes effektive undersøgelses- og sanktionssystemer med henblik på at konstatere, korrigere og forhindre utilstrækkelig gennemførelse af den lovpligtige revision.

2. Med forbehold af medlemsstaternes civile retlige foranstaltninger sikrer medlemsstaterne, at der findes effektive, forholdsmæssige og præventive sanktioner over for revisorer og revisionsfirmaer, som ikke har udført lovpligtig revision i overensstemmelse med de vedtagne gennemførelsesbestemmelser til dette direktiv og i givet fald forordning (EU) nr. 537/2014.

Medlemsstaterne kan beslutte ikke at fastsætte bestemmelser om administrative sanktioner for overtrædelser, der allerede er omfattet af national strafferet. I så tilfælde meddeler de Kommissionen de relevante strafferetlige bestemmelser.

3. Medlemsstaterne sørger for, at foranstaltninger og sanktioner over for revisorer og revisionsfirmaer offentliggøres på passende vis. Blandt sanktionerne skal der indgå mulighed for fratagelse af godkendelse. Medlemsstaterne kan beslutte, at en sådan offentliggørelse ikke skal indeholde personoplysninger som omhandlet i artikel 2, litra a), i direktiv 95/46/EF.

4. Medlemsstaterne giver senest den 17. juni 2016 Kommissionen meddelelse om bestemmelserne omhandlet i stk. 2. De giver straks Kommissionen meddelelse om eventuelle senere ændringer af disse.

Artikel 30a

Sanktionsbeføjelser

1. Medlemsstaterne giver de kompetente myndigheder beføjelse til at træffe og/eller anvende mindst følgende administrative foranstaltninger og sanktioner for overtrædelser af bestemmelserne i dette direktiv og i givet fald bestemmelserne i forordning (EU) nr. 537/2014:

- a) en meddelelse, hvorefter det pålægges den fysiske eller juridiske person, der er ansvarlig for overtrædelsen, at bringe den udviste handlemåde til ophør og at afholde sig fra at gentage en sådan handlemåde
- b) en offentlig meddelelse, hvori nævnes den ansvarlige person og overtrædelsens art, som offentliggøres på de kompetente myndigheds websted
- c) et midlertidigt forbud på op til tre års varighed mod, at revisoren, revisionsfirmaet eller den ledende revisionspartner udfører lovpligtig revision og/eller underskriver revisionspåtegninger
- d) en erklæring om, at revisionspåtegningen ikke opfylder kravene i artikel 28 i dette direktiv eller, hvor det er relevant, artikel 10 i forordning (EU) nr. 537/2014
- e) et midlertidigt forbud på op til tre års varighed mod, at et medlem af et revisionsfirma eller et medlem af bestyrelsen eller direktionen i en virksomhed af interesse for offentligheden udøver funktioner i revisionsfirmaer eller virksomheder af interesse for offentligheden
- f) pålæggelse af administrative økonomiske sanktioner for fysiske og juridiske personer.

2. Medlemsstaterne sikrer, at de kompetente myndigheder kan udøve deres sanktionsbeføjelser i overensstemmelse med dette direktiv og national ret på en af følgende måder:

- a) direkte
- b) i samarbejde med andre myndigheder
- c) ved anmodning til de kompetente retslige myndigheder.

3. Medlemsstaterne kan tillægge de kompetente myndigheder andre sanktionsbeføjelser ud over de i stk. 1 angivne.

4. Uanset stk. 1 kan medlemsstaterne tillægge de myndigheder, der fører tilsyn med virksomheder af interesse for offentligheden, når de ikke er udpeget som kompetent myndighed i henhold til artikel 20, stk. 2, i forordning (EU) nr. 537/2014, beføjelser til at anvende sanktioner for overtrædelser af rapporteringsforpligtelserne i nævnte forordning.

Artikel 30b

Effektiv anvendelse af sanktioner

Ved fastlæggelsen af bestemmelserne i henhold til artikel 30 kræver medlemsstaterne, at de kompetente myndigheder ved valget af arten og omfanget af administrative sanktioner og foranstaltninger tager højde for alle relevante omstændigheder, herunder i givet fald:

- a) overtrædelsens grovhed og varighed
- b) den ansvarlige persons grad af ansvar
- c) den ansvarlige persons finansielle styrke, f.eks. med udgangspunkt i den ansvarlige virksomheds samlede omsætning eller for så vidt angår fysiske personer den ansvarlige persons årsindkomst
- d) den ansvarlige persons fortjeneste eller undgåede tab, såfremt disse beløb kan beregnes
- e) den ansvarlige persons samarbejde med den kompetente myndighed
- f) overtrædelser, som den ansvarlige fysiske eller juridiske person tidligere har begået.

De kompetente myndigheder kan tage højde for andre faktorer, hvis sådanne faktorer er fastlagt i national ret.

Artikel 30c

Offentliggørelse af sanktioner og foranstaltninger

1. De kompetente myndigheder skal på deres officielle websted som minimum offentliggøre alle de administrative sanktioner, som pålægges for overtrædelse af bestemmelserne i dette direktiv eller af forordning (EU) nr. 537/2014 for hvilke alle klageadgange er udtømte eller udløbet, så hurtigt som praktisk mu-

ligt og straks efter, at den sanktionerede person er blevet underrettet om afgørelsen, herunder oplysninger om overtrædelsens art og identiteten på den fysiske eller juridiske person, som sanktionen er pålagt.

Når medlemsstaterne tillader offentliggørelse af sanktioner, der kan påklages, offentliggør de kompetente myndigheder endvidere så hurtigt som praktisk muligt på deres officielle websted oplysninger om status og resultat af en eventuel klage.

2. De kompetente myndigheder offentliggør pålagte sanktioner anonymt på en måde, der er i overensstemmelse med national ret, i følgende tilfælde:

- a) hvis offentliggørelsen af personoplysninger, såfremt sanktionen pålægges en fysisk person, ved en obligatorisk forhåndsvurdering af proportionaliteten af en sådan offentliggørelse viser sig at være ude af proportioner
- b) hvis offentliggørelsen ville være en alvorlig trussel mod de finansielle markeders stabilitet eller en igangværende strafferetlig efterforskning
- c) hvis offentliggørelsen ville forvolde de involverede institutioner eller personer uforholdsmæssig stor skade.

3. De kompetente myndigheder sørger for, at enhver offentliggørelse i henhold til stk. 1 er af rimelig varighed og forbliver på deres officielle websted i mindst fem år, efter, at alle klagemuligheder er udtømte eller udløbet.

Offentliggørelsen af sanktioner og foranstaltninger og offentlige meddelelser skal overholde de grundlæggende rettigheder i Den Europæiske Unions charter om grundlæggende rettigheder, herunder navnlig retten til respekt for privatliv og familieliv og retten til beskyttelse af personoplysninger. Medlemsstaterne kan beslutte, at en sådan offentliggørelse eller offentlig meddelelse ikke skal indeholde personoplysninger som omhandlet i artikel 2, litra a), i direktiv 95/46/EF.

Artikel 30d

Klageadgang

Medlemsstaterne sikrer, at afgørelser truffet af den kompetente myndighed i overensstemmelse med dette direktiv og forordning (EU) nr. 537/2014, kan påklages.

Artikel 30e

Indberetning af overtrædelser

1. Medlemsstaterne sikrer, at der indføres effektive mekanismer, som tilskynder til at indberette overtrædelser af dette direktiv eller forordning (EU) nr. 537/2014 til de kompetente myndigheder.

2. De mekanismer, som er omhandlet i stk. 1, skal som minimum omfatte:

- a) særlige procedurer for modtagelse af indberetninger om overtrædelser og opfølgningen heraf
- b) beskyttelse af personoplysninger både hvad angår den person, som indberetter de formodede eller faktiske overtrædelser, og den person, som er mistænkt for at begå eller som angiveligt har begået en overtrædelse, i overensstemmelse med principperne i direktiv 95/46/EF
- c) passende procedurer til at sikre den anklagede persons ret til forsvar og til at blive hørt, før der træffes en afgørelse om den pågældende, samt retten til effektive retsmidler ved en domstol i forbindelse med en afgørelse truffet om den pågældende.

3. Medlemsstaterne sikrer, at revisionsfirmaer etablerer passende procedurer for deres ansatte, således at de kan indberette potentielle eller faktiske overtrædelser af dette direktiv eller forordning (EU) nr. 537/2014 via en særlig kanal.

Udveksling af oplysninger

1. De kompetente myndigheder giver årligt CEAOB de sammenfattede oplysninger vedrørende alle administrative foranstaltninger og alle sanktioner, der er pålagt i henhold til dette kapitel. CEAOB offentliggør disse oplysninger i en årlig rapport.

2. De kompetente myndigheder underretter omgående CEAOB om alle midlertidige forbud som omhandlet i artikel 30a, stk. 1, litra c) og e).«

26) Artikel 32 ændres således:

a) Stk. 1 affattes således:

»1. Medlemsstaterne tilrettelægger et effektivt system for offentligt tilsyn med revisorer og revisionsfirmaer på grundlag af principperne i stk. 2-7 og udpeger en kompetent myndighed, der har ansvaret for dette tilsyn.«

b) Stk. 3 affattes således:

»3. Den kompetente myndighed bør styres af ikkerevisorer med viden om de relevante områder inden for lovpligtig revision. De udvælges efter en uafhængig og gennemsigtig udpegelsesprocedure.

Den kompetente myndighed kan antage personer, der virker som revisorer, til udførelse af specifikke opgaver og kan også bistås af eksperter, når det er nødvendigt for udførelsen af dennes opgaver. I sådanne tilfælde skal hverken personen, der virker som revisor, eller eksperten deltage i den kompetente myndigheds beslutningstagning.«

c) Stk. 4 affattes således:

»4. Den kompetente myndighed har det endelige ansvar for tilsynet med:

- a) godkendelse og registrering af revisorer og revisionsfirmaer
- b) vedtagelse af standarder om faglig etik, intern kvalitetskontrol af revisionsfirmaer og revision, medmindre disse standarder er vedtaget eller godkendt af myndighederne i andre medlemsstater
- c) efteruddannelse
- d) kvalitetssikringssystemer
- e) undersøgelses- og disciplinærsystemer.«

d) Følgende stykker indsættes:

»4a. Medlemsstaterne udpeger en eller flere kompetente myndigheder til at udføre de opgaver, der fastsættes i dette direktiv. Medlemsstaterne udpeger kun én kompetent myndighed, der bærer det endelige ansvar for de opgaver, der er omhandlet i denne artikel, undtagen med henblik på lovpligtig revision af andelselskaber, sparekasser og lignende virksomheder som omhandlet i artikel 45 i direktiv 86/635/EØF, eller et datterselskab eller en retssuccessor til et andelselskab, en sparekasse eller en tilsvarende virksomhed som omhandlet i artikel 45 i direktiv 86/635/EØF.

Medlemsstaterne underretter Kommissionen om, hvem de har udpeget.

De kompetente myndigheder sammensættes på en sådan måde, at interessekonflikter undgås.

4b. Medlemsstaterne kan uddelegere eller give den kompetente myndighed tilladelse til at uddelegere alle opgaverne til andre myndigheder eller organer, der er udpeget eller på anden måde retligt har fået tilladelse til at udføre sådanne opgaver.

Den kompetente myndighed skal angive de uddelegerede opgaver og betingelserne for udførelsen heraf. Myndighederne eller organerne organiseres således, at interessekonflikter undgås.

Hvis den kompetente myndighed uddelegerer opgaver til andre myndigheder eller organer, skal den kunne kræve at få disse uddelegerede beføjelser tilbage fra sag til sag.«

e) Stk. 5-7 affattes således:

»5. Den kompetente myndighed har i nødvendigt omfang ret til at indlede og gennemføre undersøgelser af revisorer og revisionsfirmaer og ret til at træffe de nødvendige foranstaltninger.

Hvis en kompetent myndighed antager eksperter til udførelse af specifikke opgaver, sikrer den, at der ikke er nogen interessekonflikter mellem disse eksperter og den pågældende revisor eller det pågældende revisionsfirma. Sådanne eksperter skal opfylde de samme krav som dem, der er fastsat i artikel 29, stk. 2, litra a).

Den kompetente myndighed tillægges de beføjelser, der er nødvendige for, at den kan udføre sine opgaver og forpligtelser i henhold til dette direktiv.

6. Den kompetente myndighed skal være gennemsigtig. Heri indgår offentliggørelse af årlige arbejdsprogrammer og beretninger.

7. Det offentlige tilsynssystem skal have tilstrækkelige midler og tilstrækkelige ressourcer til at indlede og gennemføre de i stk. 5 omhandlede undersøgelser. Finansieringen af det offentlige tilsynssystem skal være sikret og fri for nogen som helst form for ubehørig påvirkning fra en revisors eller et revisionsfirmas side.«

27) Artikel 34 ændres således:

a) I stk. 1 tilføjes følgende afsnit:

»Med forbehold af første afsnit skal revisionsfirmaer godkendt i en medlemsstat, der yder revisionsydelser i en anden medlemsstat i henhold til artikel 3a, underlægges kvalitetsstyringskontrol i hjemlandet og tilsyn i værtsmedlemsstaten med alle revisioner udført der.«

b) Stk. 2 og 3 affattes således:

»2. Ved lovpligtig revision af konsoliderede regnskaber kan den medlemsstat, der kræver den lovpligtige revision, ikke stille yderligere krav til den lovpligtige revision for så vidt angår registrering, kvalitetssikringskontrol, revisionsstandarder, faglig etik og uafhængighed over for en revisor eller et revisionsfirma, der udfører lovpligtig revision af en dattervirksomhed, der er etableret i en anden medlemsstat.

3. Hvad angår en virksomhed, hvis værdipapirer er optaget til handel på et reguleret marked i en anden medlemsstat end den, hvor virksomheden har hjemsted, kan den medlemsstat, hvor værdipapirerne notes, ikke stille yderligere krav til den lovpligtige revision for så vidt angår registrering, kvalitetssikringskontrol, revisionsstandarder, faglig etik og uafhængighed over for en revisor eller et revisionsfirma, der udfører lovpligtig revision af virksomhedens årsregnskab eller konsoliderede regnskab.«

c) Følgende stykke tilføjes:

»4. Hvis en revisor eller et revisionsfirma er registreret i en medlemsstat som følge af godkendelse i overensstemmelse med artikel 3 eller artikel 44 og den pågældende revisor eller det pågældende revisionsfirma afgiver revisionspåtegning vedrørende årsregnskaber og konsoliderede regnskaber som omhandlet i artikel 45, stk. 1, skal medlemsstaten, hvor revisoren eller revisionsfirmaet er registreret, underlægge den pågældende revisor eller det pågældende revisionsfirma sine tilsyns-, kvalitetssikrings-, undersøgelses- og sanktionssystemer.«

28) Artikel 35 udgår.

29) Artikel 36 ændres således:

a) Stk. 1 affattes således:

»1. Medlemsstaternes kompetente myndigheder, som er ansvarlige for godkendelse, registrering, kvalitetssikring, undersøgelser og regeloverholdelse, de kompetente myndigheder udpeget i henhold til artikel 20 i forordning (EU) nr. 537/2014 og de relevante europæiske tilsynsmyndigheder arbejder i nødvendigt omfang sammen med henblik på at udføre deres respektive forpligtelser og opgaver i henhold til dette direktiv og forordning (EU) nr. 537/2014. De kompetente myndigheder i en medlemsstat bistår de øvrige medlemsstaters kompetente myndigheder og de relevante europæiske tilsynsmyndigheder. Navnlig udveksler de kompetente myndigheder oplysninger og arbejder sammen ved undersøgelser i forbindelse med udførelse af lovpligtige revisioner.«

b) Stk. 3 affattes således:

»3. Stk. 2 hindrer ikke de kompetente myndigheder i at udveksle fortrolige oplysninger. Således udvekslede oplysninger omfattes af den tavshedspligt, der gælder for personer, der er eller tidligere har været beskæftiget hos de kompetente myndigheder. Tavshedspligten gælder også for enhver anden person, som de kompetente myndigheder har uddelegeret opgaver til i forbindelse med de i dette direktiv omhandlede formål.«

c) Stk. 4 ændres således:

i) Tredje afsnit, litra b), affattes således:

»b) der allerede er indledt retsforfølgning vedrørende samme handlinger og over for de samme personer ved myndighederne i den anmodede medlemsstat, eller«.

ii) Tredje afsnit, litra c), affattes således:

»c) de kompetente myndigheder i den anmodede medlemsstat allerede har afsagt en endelig afgørelse vedrørende de samme personer og for de samme handlinger.«

iii) Fjerde afsnit affattes således:

»Med forbehold af de forpligtelser, de er underlagt under retssager, må de kompetente myndigheder eller de europæiske tilsynsmyndigheder, der modtager oplysninger efter stk. 1, kun anvende disse til at udøve deres funktioner inden for anvendelsesområdet for dette direktiv eller forordning (EU) nr. 537/2014 og i forbindelse med administrative eller retlige procedurer, der specifikt står i forbindelse med udøvelsen af disse funktioner.«

d) Følgende stykke tilføjes:

»4a. Medlemsstater kan give de kompetente myndigheder tilladelse til at videregive de fortrolige oplysninger, der er nødvendige for, at de kan udføre deres opgaver, til de kompetente myndigheder, der er ansvarlige for tilsynet med virksomheder af interesse for offentligheden, til centralbanker, til Det Europæiske System af Centralbanker og til Den Europæiske Centralbank i deres egenskab af pengepolitiske myndigheder og til Det Europæiske Udvalg for Systemiske Risici. Sådanne myndigheder eller organer må ikke forhindres i at videregive oplysninger til de kompetente myndigheder, som de kompetente myndigheder har brug for til at varetage deres forpligtelser i henhold til forordning (EU) nr. 537/2014.«

e) Stk. 6, fjerde afsnit, litra a), affattes således:

»a) en sådan undersøgelse kan skade den anmodede medlemsstats suverænitet, sikkerhed eller offentlige orden eller kan krænke nationale sikkerhedsregler, eller«.

f) Stk. 7 udgår.

30) I artikel 37 tilføjes følgende stykke:

»3. Enhver kontraktbestemmelse, som begrænser valgmulighederne for generalforsamlingen af aktionærer eller medlemmer af den reviderede virksomhed i henhold til stk. 1 til bestemte kategorier af eller lister over revisorer eller revisionsfirmaer med hensyn til udpegelse af en bestemt revisor eller et bestemt revisionsfirma, som skal udføre den lovpligtige revision af denne virksomhed, er forbudt. Eventuelle eksisterende klausuler er ugyldige.«

31) I artikel 38 tilføjes følgende stykke:

»3. I forbindelse med lovpligtige revisioner af virksomheder af interesse for offentligheden skal medlemsstaterne sikre, at det er tilladt for

a) aktionærer, der besidder mindst 5 % af stemmerettighederne eller aktiekapitalen

b) de andre organer i den reviderede virksomhed, når det er fastsat i national lovgivning, eller

c) de kompetente myndigheder omhandlet i artikel 32 i dette direktiv eller udpeget i henhold til artikel 20, stk. 1, i forordning (EU) nr. 537/2014 eller, når det er fastsat i national ret, i henhold til artikel 20, stk. 2, i nævnte forordning,

at kunne anlægge sag ved en national domstol om afskedigelse af revisorerne eller revisionsfirmaerne, hvis der er en gyldig grund hertil.«

32) Kapitel X affattes således:

»KAPITEL X

REVISIONSUDVALGET

Artikel 39

Revisionsudvalg

1. Medlemsstaterne sikrer, at hver virksomhed af interesse for offentligheden har et revisionsudvalg. Revisionsudvalget er enten et selvstændigt udvalg eller et udvalg i den reviderede virksomheds bestyrelse eller tilsynsorgan. Revisionsudvalget skal bestå af bestyrelsesmedlemmer, der ikke indgår i direktionen, og/eller medlemmer af den reviderede virksomheds tilsynsorgan og/eller medlemmer valgt på den reviderede virksomheds generalforsamling eller, for virksomheder uden aktionærer, et tilsvarende organ for virksomheder uden aktionærer.

Mindst ét medlem af revisionsudvalget skal have kompetencer inden for regnskab og/eller revision.

Udvalgsmedlemmerne skal samlet set have kompetencer af relevans for den reviderede virksomheds sektor.

Et flertal af medlemmerne af revisionsudvalget skal være uafhængige af den reviderede virksomhed. Formanden for revisionsudvalget udpeges af medlemmerne eller af den reviderede virksomheds tilsynsorgan og skal være uafhængig af den reviderede virksomhed. Medlemsstaterne kan kræve, at formanden for revisionsudvalget vælges årligt af den reviderede virksomheds generalforsamling.

2. Uanset stk. 1 kan medlemsstaterne i tilfælde af virksomheder af interesse for offentligheden, som opfylder kriterierne i artikel 2, stk. 1, litra f) og t), i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2003/71/EF²⁰), beslutte, at revisionsudvalgets funktioner udøves af hele bestyrelsen eller hele tilsynsorganet, forudsat at formanden for dette organ, når vedkommende er direktionsmedlem, ikke samtidig handler som formand i forbindelse med organets udøvelse af revisionsudvalgets funktioner.

Hvis et revisionsudvalg indgår i bestyrelsen eller tilsynsorganet i den reviderede virksomhed i henhold til stk. 1, kan medlemsstaterne tillade eller kræve, at bestyrelsen eller tilsynsorganet udfører revisionsudvalgets funktioner med henblik på de forpligtelser, der er fastsat i dette direktiv og i forordning (EU) nr. 537/2014.

3. Uanset stk. 1 kan medlemsstaterne beslutte, at følgende virksomheder af interesse for offentligheden ikke er forpligtet til at have et revisionsudvalg:

- a) virksomheder af interesse for offentligheden, der er dattervirksomheder som defineret i artikel 2, nr. 10), i direktiv 2013/34/EU, såfremt virksomheden på koncernniveau opfylder kravene fastsat i stk. 1, 2 og 5 i nærværende artikel, samt artikel 11, stk. 1 og 2, og artikel 16, stk. 5, i forordning (EU) nr. 537/2014
- b) virksomheder af interesse for offentligheden, der er investeringsinstitutter som defineret i artikel 1, stk. 2, i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2009/65/EF²¹⁾ eller en alternativ investeringsfond som defineret i artikel 4, stk. 1, litra a), i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2011/61/EU²²⁾
- c) virksomheder af interesse for offentligheden, hvis eneste formål er at udstede værdipapirer med sikkerhedsstillelse i aktiver som defineret i artikel 2, nr. 5), i Kommissionens forordning (EF) nr. 809/2004²³⁾
- d) kreditinstitutter, som defineret i artikel 3, stk. 1, nr. 1), i direktiv 2013/36/EU, hvis aktier ikke er optaget til handel på nogen medlemsstats regulerede marked, jf. artikel 4, stk. 1, nr. 14), i direktiv 2004/39/EF, og som løbende eller gentagne gange kun har udstedt obligationer, der er optaget til handel på et reguleret marked, forudsat at den samlede nominelle værdi af sådanne obligationer er på under 100 000 000 EUR, og de ikke har offentliggjort noget prospekt i henhold til direktiv 2003/71/EF.

De i litra c) omhandlede virksomheder af interesse for offentligheden skal offentligt redegøre for årsagerne til, at de ikke finder det hensigtsmæssigt hverken at have et revisionsudvalg eller en bestyrelse eller et tilsynsorgan med ansvar for at udøve et revisionsudvalgs funktioner.

4. Uanset stk. 1 kan medlemsstater beslutte eller give tilladelse til, at en virksomhed af interesse for offentligheden ikke har et revisionsudvalg, hvis den har et organ eller organer med funktioner svarende til et revisionsudvalg, der er nedsat og arbejder i overensstemmelse med gældende bestemmelser i den medlemsstat, hvor den virksomhed, der skal revideres er registreret. I så tilfælde oplyser den pågældende virksomhed, hvilket organ der udøver de pågældende funktioner, og hvorledes det er sammensat.

5. Hvis alle medlemmer af revisionsudvalget er medlemmer af bestyrelsen eller tilsynsorganet i den reviderede virksomhed, kan medlemsstaten fastsætte, at revisionsudvalget skal fritages for kravene om uafhængighed fastsat i stk. 1, fjerde afsnit.

6. Uden at det berører det ansvar, der påhviler medlemmerne af bestyrelsen, direktionen eller tilsynsorganet eller andre medlemmer udnævnt af den reviderede virksomheds generalforsamling, indgår det blandt revisionsudvalgets opgaver:

- a) at underrette bestyrelsen eller tilsynsorganet i den reviderede virksomhed om resultatet af den lovpligtige revision og forklare, hvordan den lovpligtige revision bidrog til regnskabsaflæggelsens integritet, og hvad revisionsudvalgets rolle var i den proces
- b) at overvåge regnskabsaflæggelsesproceduren og fremsætte henstillinger eller forslag til at sikre integriteten
- c) at overvåge, om virksomhedens interne kvalitetskontrol- og risikostyringssystemer, og i givet fald dens interne revision, fungerer effektivt med hensyn til regnskabsaflæggelsen i den reviderede virksomhed, uden at krænke dens uafhængighed
- d) at overvåge den lovpligtige revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, navnlig udførelsen heraf, idet der tages hensyn til den kompetente myndigheds resultater og konklusioner i henhold til artikel 26, stk. 6, i forordning (EU) nr. 537/2014
- e) at kontrollere og overvåge revisorers eller revisionsfirmaers afhængighed i overensstemmelse med dette direktivs artikel 22, 22a, 22b, 24a og 24b samt artikel 6 i forordning (EU) nr. 537/2014, og navnlig hensigtsmæssigheden ved udførelsen af ikkerevisionsydelse for den reviderede virksomhed, jf. artikel 5 i nævnte forordning

f) at være ansvarlig for proceduren for udvælgelse af revisorer eller revisionsfirmaer og indstille revisorer eller revisionsfirmaer til udpegelse i overensstemmelse med artikel 16 i forordning (EU) nr. 537/2014, medmindre artikel 16, stk. 8, i forordning (EU) nr. 537/2014 finder anvendelse.

33) Artikel 45 ændres således:

a) Stk. 1 affattes således:

»1. I overensstemmelse med artikel 15, 16 og 17 registrerer en medlemsstats kompetente myndigheder samtlige tredjelandsrevisorer og -revisionsfirmaer, hvis de pågældende tredjelandsrevisorer og -revisionsfirmaer afgiver revisionspåtegning vedrørende årsregnskabet eller det konsoliderede regnskab for en virksomhed registreret uden for Unionen, hvis omsættelige værdipapirer er optaget til handel på et reguleret marked i denne medlemsstat, jf. artikel 4, stk. 1, nr. 14), i direktiv 2004/39/EF, medmindre den pågældende virksomhed udelukkende udsteder gældsbeviser, for hvilke et af følgende forhold gælder:

- a) de er blevet optaget til handel på et reguleret marked i en medlemsstat i henhold til artikel 2, stk. 1, litra c), i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2004/109/EF²⁴⁾ inden den 31. december 2010, og deres pålydende pr. enhed på udstedelsesdagen beløber sig til mindst 50 000 EUR eller, i tilfælde af gældsbeviser i en anden valuta, på udstedelsesdagen svarer til mindst 50 000 EUR
- b) de optages til handel på et reguleret marked i en medlemsstat i henhold til artikel 2, stk. 1, litra c), i direktiv 2004/109/EF fra den 31. december 2010, og hvis pålydende pr. enhed på udstedelsesdagen beløber sig til mindst 100 000 EUR eller, i tilfælde af gældsbeviser i en anden valuta, på udstedelsesdagen svarer til mindst 100 000 EUR.

b) Stk. 5 ændres således:

i) Litra a) udgår.

ii) Litra d) affattes således:

»d) de revisioner af årsregnskaber eller konsoliderede regnskaber, hvortil der henvises i stk. 1, udføres i overensstemmelse med internationale revisionsstandarder, jf. artikel 26, samt kriterierne i artikel 22, 22b og 25 eller tilsvarende standarder og kriterier«.

iii) Litra e) affattes således:

»e) de på deres websted offentliggør en årlig beretning om gennemsigtighed, som indeholder de oplysninger, hvortil der henvises i artikel 13 i forordning (EU) nr. 537/2014, eller de opfylder ligeværdige oplysningskrav.«

c) Følgende stykke indsættes:

»5a. En medlemsstat kan kun registrere en tredjelandsrevisor, hvis denne opfylder kravene i stk. 5, litra c), d) og e).«

d) Stk. 6 affattes således:

»6. For at sikre ensartede betingelser for anvendelsen af stk. 5, litra d), tillægges Kommissionen beføjelser til at træffe afgørelse om ligeværdighed som omhandlet heri ved hjælp af gennemførelsesretsakter. Disse gennemførelsesretsakter vedtages efter undersøgelsesproceduren i artikel 48, stk. 2. Indtil Kommissionen har truffet en sådan afgørelse kan medlemsstaterne vurdere spørgsmålet om ligeværdighed, jf. stk. 5, litra d), i denne artikel.

Kommissionen tillægges beføjelser til at vedtage delegerede retsakter i overensstemmelse med artikel 48a med henblik på at fastsætte de generelle ligeværdighedskriterier, der skal anvendes ved vurderingen af, hvorvidt den lovpligtige revision af de i stk. 1 omhandlede regnskaber udføres i overensstemmelse med internationale revisionsstandarder som omhandlet i artikel 26 og de krav, der er fastsat i artikel 22,

24 og 25. Sådanne kriterier, som finder anvendelse for alle tredjelande, skal anvendes af medlemsstaterne ved vurdering af ligeværdighed på nationalt plan.«.

34) Artikel 46, stk. 2, affattes således:

»2. For at sikre ensartede betingelser for anvendelsen af stk. 1 tillægges Kommissionen beføjelser til at træffe afgørelse om ligeværdighed som omhandlet heri ved hjælp af gennemførelsesretsakter. Disse gennemførelsesretsakter vedtages efter undersøgelsesproceduren i artikel 48, stk. 2. Når Kommissionen har anerkendt den i stk. 1 omhandlede ligeværdighed, kan medlemsstaterne vælge at påberåbe sig en sådan ligeværdighed helt eller delvist og således ændre eller ikke længere anvende kravene i artikel 45, stk. 1 og 3, helt eller delvist. Indtil Kommissionen har truffet en sådan afgørelse, kan medlemsstaterne vurdere spørgsmålet om ligeværdighed, jf. stk. 1, i nærværende artikel eller henholde sig til andre medlemsstats vurderinger. Beslutter Kommissionen, at ligeværdighedskriteriet i nærværende artikels stk. 1 ikke er opfyldt, kan den i en passende overgangsperiode tillade tredjelandsskriverne eller tredjelandsskriverne at fortsætte deres revisionsvirksomhed i overensstemmelse med den relevante medlemsstats krav.

Kommissionen tillægges beføjelser til at vedtage delegerede retsakter i overensstemmelse med artikel 48a med henblik på at fastsætte de generelle ligeværdighedskriterier på grundlag af kravene i artikel 29, 30 og 32, der skal anvendes ved vurderingen af, hvorvidt de offentlige tilsyns-, kvalitetssikrings-, undersøgelses- og sanktionssystemer i tredjelandet svarer til Unionens. Sådanne generelle kriterier skal anvendes af medlemsstaterne ved vurdering af ligeværdighed på nationalt plan, for så vidt Kommissionen ikke har truffet nogen beslutning vedrørende det pågældende tredjeland.«.

35) Artikel 47 ændres således:

a) Stk. 1 ændres således:

i) Indledningen affattes således:

»1. Medlemsstaterne kan tillade overførsel til de kompetente myndigheder i et tredjeland af revisionsarbejdsrapporter eller andre dokumenter, der indehaves af revisorer eller revisionsfirmaer, som de har godkendt, og af kontrol- eller undersøgelsesrapporter vedrørende de pågældende revisioner, såfremt:«.

ii) Litra a) affattes således:

»a) disse revisionsarbejdsrapporter eller andre dokumenter vedrører revision af virksomheder, der har udstedt værdipapirer i dette tredjeland eller indgår i en koncern, der udarbejder lovpligtige konsoliderede regnskaber i dette tredjeland«.

b) I stk. 2 indsættes følgende litra:

»ba) at beskyttelsen af den reviderede virksomheds forretningsmæssige interesser, herunder dens industrielle og intellektuelle ejendomsret, ikke undermineres«.

c) Stk. 2, litra d), andet led, affattes således:

»— hvis der allerede er indledt retsforfølgning vedrørende samme handlinger og over for de samme personer ved myndighederne i den anmodede medlemsstat, eller

— hvis de kompetente myndigheder i den anmodede medlemsstat allerede har afsagt en endelig afgørelse vedrørende de samme revisorer eller revisionsfirmaer for de samme handlinger.«.

d) Stk. 3 affattes således:

»3. Med henblik på at fremme samarbejdet kan Kommissionen træffe afgørelse vedrørende den tilstrækkelighed, der er omhandlet i stk. 1, litra c), ved hjælp af gennemførelsesretsakter. Disse gennemførelses-

retsakter vedtages efter undersøgelsesproceduren i artikel 48, stk. 2. Medlemsstaterne træffer de foranstaltninger, der er nødvendige for at overholde Kommissionens afgørelse.

Kommissionen tillægges beføjelse til at vedtage delegerede retsakter i overensstemmelse med artikel 48a med henblik på at fastsætte de generelle tilstrækkelighedskriterier, i overensstemmelse med hvilke Kommissionen skal vurdere, hvorvidt de kompetente myndigheder i tredjelande kan godkendes som værende tilstrækkelige til at samarbejde med de kompetente myndigheder i medlemsstaterne om udvekslingen af revisionsarbejdsrapporter eller andre dokumenter, der indehaves af revisorer eller revisionsfirmaer. De generelle tilstrækkelighedskriterier baseres på kravene i artikel 36 eller et udgangspunkt med reelt tilsvarende resultat relateret til en direkte udveksling af revisionsarbejdsrapporter eller andre dokumenter, der indehaves af revisorer eller revisionsfirmaer.«

e) Stk. 5 udgår.

36) Artikel 48, stk. 1 og 2, affattes således:

»1. Kommissionen bistås af et udvalg (i det følgende benævnt »udvalget«). Dette udvalg er et udvalg i den i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 182/2011²⁵⁾ anvendte betydning.

2. Når der henvises til dette stykke, anvendes artikel 5 i forordning (EU) nr. 182/2011.

37) Følgende artikel indsættes:

»Artikel 48a

Udøvelse af delegerede beføjelser

1. Beføjelsen til at vedtage delegerede retsakter tillægges Kommissionen på de i denne artikel fastsatte betingelser.

2. Beføjelsen til at vedtage delegerede retsakter, jf. artikel 26, stk. 3, artikel 45, stk. 6, artikel 46, stk. 2, og artikel 47, stk. 3, tillægges Kommissionen for en periode på fem år fra den 16. juni 2014. Kommissionen udarbejder en rapport vedrørende delegationen af beføjelser senest ni måneder inden udløbet af femårsperioden. Delegationen af beføjelser forlænges stiltiende for perioder af samme varighed, medmindre Europa-Parlamentet eller Rådet modsætter sig en sådan forlængelse senest tre måneder inden udløbet af hver periode.

3. Den i artikel 26, stk. 3, artikel 45, stk. 6, artikel 46, stk. 2, og artikel 47, stk. 3, omhandlede delegation af beføjelser kan til enhver tid tilbagekaldes af Europa-Parlamentet eller Rådet. En afgørelse om tilbagekaldelse bringer delegationen af de beføjelser, der er angivet i den pågældende afgørelse, til ophør. Den får virkning dagen efter offentliggørelsen af afgørelsen i Den Europæiske Unions Tidende eller på et senere tidspunkt, der angives i afgørelsen. Den berører ikke gyldigheden af de delegerede retsakter, der allerede er i kraft.

4. Så snart Kommissionen vedtager en delegeret retsakt, giver den samtidigt Europa-Parlamentet og Rådet meddelelse herom.

5. En delegeret retsakt vedtaget i henhold til artikel 26, stk. 3, artikel 45, stk. 6, artikel 46, stk. 2, og artikel 47, stk. 3, træder kun i kraft, hvis hverken Europa-Parlamentet eller Rådet har gjort indsigelse inden for en frist på fire måneder fra meddelelsen af den pågældende retsakt til Europa-Parlamentet og Rådet, eller hvis Europa-Parlamentet og Rådet inden udløbet af denne frist begge har informeret Kommissionen om, at de ikke agter at gøre indsigelse. Fristen forlænges med to måneder på Europa-Parlamentets eller Rådets initiativ.«

38) Artikel 49 udgår.

Artikel 2

Gennemførelse

1. Medlemsstaterne vedtager og offentliggør senest den 17. juni 2016 de nødvendige love og administrative bestemmelser, der er nødvendige for at efterkomme dette direktiv. De underretter straks Kommissionen herom. Medlemsstaterne anvender disse foranstaltninger fra den 17. juni 2016.

2. Disse love og bestemmelser skal ved vedtagelsen indeholde en henvisning til dette direktiv eller skal ved offentliggørelsen ledsages af en sådan henvisning. De nærmere regler for henvisningen fastsættes af medlemsstaterne.

3. Medlemsstaterne meddeler Kommissionen teksten til de vigtigste nationale love og administrative bestemmelser, som de vedtager på det område, der er omfattet af dette direktiv.

Artikel 3

Ikrafttræden

Dette direktiv træder i kraft på tyvendedagen efter offentliggørelsen i Den Europæiske Unions Tidende.

Artikel 4

Adressater

Dette direktiv er rettet til medlemsstaterne.

Udfærdiget i Strasbourg, den 16. april 2014.

På Europa-Parlamentets vegne

M. SCHULZ

Formand

På Rådets vegne

D. KOURKOULAS

Formand

- 1) EUT C 191 af 29.6.2012, s. 61.
- 2) Europa-Parlamentets holdning af 3.4.2014 (endnu ikke offentliggjort i EUT) og Rådets afgørelse af 14.4.2014.
- 3) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF af 17. maj 2006 om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, om ændring af Rådets direktiv 78/660/EØF og 83/349/EØF og om ophævelse af Rådets direktiv 84/253/EØF (EUT L 157 af 9.6.2006, s. 87).
- 4) Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden (se side 77 i denne EUT L).
- 5) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2005/36/EF af 7. september 2005 om anerkendelse af erhvervsmæssige kvalifikationer (EUT L 255 af 30.9.2005, s. 22).
- 6) Europa-Parlamentet og Rådets direktiv 95/46/EF af 24. oktober 1995 om beskyttelse af fysiske personer i forbindelse med behandling af personoplysninger og om fri udveksling af sådanne oplysninger (EFT L 281 af 23.11.1995, s. 31).
- 7) EUT L 52 af 25.2.2005, s. 51.
- 8) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2013/34/EU af 26. juni 2013 om årsregnskaber, konsoliderede regnskaber og tilhørende beretninger for visse virksomhedsformer, om ændring af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF og om ophævelse af Rådets direktiv 78/660/EØF og 83/349/EØF (EUT L 182 af 29.6.2013, s. 19).
- 9) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2003/71/EF af 4. november 2003 om det prospekt, der skal offentliggøres, når værdipapirer udbydes til offentligheden eller optages til handel, og om ændring af direktiv 2001/34/EF (EUT L 345 af 31.12.2003, s. 64).
- 10) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2010/73/EU af 24. november 2010 om ændring af direktiv 2003/71/EF om det prospekt, der skal offentliggøres, når værdipapirer udbydes til offentligheden eller optages til handel, og af direktiv 2004/109/EF om harmonisering af gennemsigtighedskrav i forbindelse med oplysninger om udstedere, hvis værdipapirer er optaget til handel på et reguleret marked (EUT L 327 af 11.12.2010, s. 1).
- 11) Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 182/2011 af 16. februar 2011 om de generelle regler og principper for, hvordan medlemsstaterne skal kontrollere Kommissionens udøvelse af gennemførelsesbeføjelser (EUT L 55 af 28.2.2011, s. 13).
- 12) Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 45/2001 af 18. december 2000 om beskyttelse af fysiske personer i forbindelse med behandling af personoplysninger i fællesskabsinstitutionerne og -organerne og om fri udveksling af sådanne oplysninger (EFT L 8 af 12.1.2001, s. 1).
- 13) EUT C 336 af 6.11.2012, s. 4.
- 14) EUT C 369 af 17.12.2011, s. 14.
- 15) Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden (EUT L 158 af 27. maj 2014, s. 77).
- 16) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2013/36/EU af 26. juni 2013 om adgang til at udøve virksomhed som kreditinstitut og om tilsyn med kreditinstitutter og investeringselskaber, om ændring af direktiv 2002/87/EF og om ophævelse af direktiv 2006/48/EF og 2006/49/EF (EUT L 176 af 27.6.2013, s. 338).
- 17) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2013/34/EU af 26. juni 2013 om årsregnskaber, konsoliderede regnskaber og tilhørende beretninger for visse virksomhedsformer, om ændring af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF og om ophævelse af Rådets direktiv 78/660/EØF og 83/349/EØF (EUT L 182 af 29.6.2013, s. 19).
- 18) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2005/36/EF af 7. september 2005 om anerkendelse af erhvervsmæssige kvalifikationer (EUT L 255 af 30.9.2005, s. 22).
- 19) Kommissionens direktiv 2004/72/EF af 29. april 2004 om gennemførelse af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2003/6/EF, for så vidt angår accepteret markedspraksis, definition af intern viden i forbindelse med varederivater, udarbejdelse af lister over insiders, anmeldelse af ledende medarbejderes transaktioner og af mistænkelige transaktioner (EUT L 162 af 30.4.2004, s. 70).
- 20) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2003/71/EF af 4. november 2003 om det prospekt, der skal offentliggøres, når værdipapirer udbydes til offentligheden eller optages til handel, og om ændring af direktiv 2001/34/EF (EUT L 345 af 31.12.2003, s. 64).
- 21) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2009/65/EF af 13. juli 2009 om samordning af love og administrative bestemmelser om visse institutter for kollektiv investering i værdipapirer (investeringsinstitutter) (EUT L 302 af 17.11.2009, s. 32).
- 22) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2011/61/EU af 8. juni 2011 om forvaltere af alternative investeringsfonde og om ændring af direktiv 2003/41/EF og 2009/65/EF samt forordning (EF) nr. 1060/2009 og (EU) nr. 1095/2010 (EUT L 174 af 1.7.2011, s. 1).
- 23) Kommissionens forordning (EF) nr. 809/2004 af 29. april 2004 om gennemførelse af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2003/71/EF for så vidt angår oplysninger i prospekter samt disses format, integration af oplysninger ved henvisning og offentliggørelse af sådanne prospekter samt annoncering (EUT L 149 af 30.4.2004, s. 3).
- 24) Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2004/109/EF af 15. december 2004 om harmonisering af gennemsigtighedskrav i forbindelse med oplysninger om udstedere, hvis værdipapirer er optaget til handel på et reguleret marked, og om ændring af direktiv 2001/34/EF (EUT L 390 af 31.12.2004, s. 38).
- 25) Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 182/2011 af 16. februar 2011 om de generelle regler og principper for, hvordan medlemsstaterne skal kontrollere Kommissionens udøvelse af gennemførelsesbeføjelser (EUT L 55 af 28.2.2011, s. 13).

Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

Gældende formulering

Lovforslaget

§ 1

I lov nr. 468 af 17. juni 2008 om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder, som ændret ved § 6 i lov nr. 133 af 24. februar 2009, § 3 i lov nr. 516 af 12. juni 2009, § 24 i lov nr. 718 af 25. juni 2010, § 8 i lov nr. 1231 af 18. december 2012, § 2 i lov nr. 1232 af 18. december 2012, § 1 i lov nr. 617 af 12. juni 2013, § 11 i lov nr. 634 af 12. juni 2013, § 20 i lov nr. 403 af 28. april 2014, § 10 i lov nr. 1490 af 23. december 2014 og § 4 i lov nr. 1563 af 15. december 2015, foretages følgende ændringer:

1) Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører Rådets direktiv 2006/43/EF af 17. maj 2006 om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, om ændring af Rådets direktiv 78/660/EØF og 83/349/EØF og om ophævelse af Rådets direktiv 84/253/EØF (EU-Tidende 2006 nr. L 157, side 20) samt dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2005/36/EF af 7. september 2005 om anerkendelse af erhvervsmæssige kvalifikationer (EU-Tidende 2005 nr. L 255, side 22).

1. *Fodnoten* til lovens titel affattes således:

»1) Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF af 17. maj 2006 om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, om ændring af Rådets direktiv 78/660/EØF og 83/349/EØF og om ophævelse af Rådets direktiv 84/253/EØF, EU-Tidende 2006, nr. L 157, side 20, som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2014/56/EU af 16. april 2014 om ændring af direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, EU-Tidende 2014, nr. L 158, side 196, og dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2005/36/EF af 7. september 2005 om anerkendelse af erhvervsmæssige kvalifikationer, EU-Tidende 2005, nr. L 255, side 22.«

2. Overskriften til *kapitel 1* affattes således:

Kapitel 1

»Kapitel 1

Lovens anvendelsesområde

*Lovens anvendelsesområde og definitioner
Anvendelsesområde«.*

§ 1. ---

Stk. 2. ---

Stk. 3. Lovens § 16, stk. 3, § 22, § 30, §§ 43-46 og § 54, stk. 4, 1. pkt., finder tillige anvendelse ved revisors afgivelse af andre erklæringer, der i øvrigt kræves i henhold til lovgivningen eller ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug.

§ 1. ---

Stk. 2-3. ---

Stk. 4. Ved »revisor« forstås i denne lov personer, der er godkendt efter §§ 3, 10 og 11, medmindre andet udtrykkeligt fremgår.

Stk. 5. ---

§ 1. ---

Stk. 2-4. ---

Stk. 5. Ved »revisionsvirksomhed« forstås i denne lov en virksomhed, der er godkendt efter § 13, medmindre andet udtrykkeligt fremgår.

§ 1. ---

Stk. 2-3. ---

Stk. 4. Ved »revisor« forstås i denne lov personer, der er godkendt efter §§ 3, 10 og 11, medmindre andet udtrykkeligt fremgår.

Stk. 5. Ved »revisionsvirksomhed« forstås i denne lov en virksomhed, der er godkendt efter § 13, medmindre andet udtrykkeligt fremgår.

§ 21. ---

Stk. 1-2. ---

Stk. 3. Følgende virksomheder er omfattet af stk. 1, indtil de ikke længere opfylder kriterierne:

1) Virksomheder, som har værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked i et EU-land eller et EØS-land,

2) statslige aktieselskaber,

3) kommuner, kommunale fællesskaber, jf. § 60 i lov om kommunernes styrelse, og regioner,

4) virksomheder m.v., der er underlagt tilsyn af Finanstilsynet, og som er

3. I § 1, stk. 3, ændres »§ 16, stk. 3,« til: »§ 16, stk. 4,« og »§§ 43-46« ændres til: »§§ 43 og 44, 45-47, 47 c«.

4. § 1, stk. 4, affattessåledes:

»Stk. 4. Erhvervs- og vækstministeren fastsætter efter forhandling med social- og indenrigsministeren regler til fremme af den kommunale og regionale revisions uafhængighed, kvalitet og sagskunds-
skab og om kontrollen med denne revision.«

5. § 1, stk. 5 ophæves.

6. Efter § 1 indsættes i *kapitel 1*:

»Definitioner

§ 1 a. I denne lov forstås ved:

1) Revisor: En person, der er godkendt efter §§ 3, 10 eller 11, medmindre andet udtrykkeligt fremgår.

2) Revisionsvirksomhed: En virksomhed, der er godkendt efter § 13, medmindre andet udtrykkeligt fremgår.

3) Virksomheder af interesse for offentligheden:

a) Virksomheder, som har kapitalandele, gælds-instrumenter eller andre værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked i et EU-land eller et EØS-land, og

b) finansielle virksomheder, jf. § 5, stk. 1, nr. 1, litra a, b og e, i lov om finansiell virksomhed.

4) Små virksomheder: Virksomheder, som i to på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet ikke overskrider to af følgende størrelsesgrænser:

a) En balancesum på 44 mio. kr.,

a) finansielle virksomheder, jf. § 5, stk. 1, nr. 1, i lov om finansiell virksomhed,

b) finansielle holdingvirksomheder og forsikringsholdingvirksomheder, jf. § 5, stk. 1, nr. 10 og 13, i lov om finansiell virksomhed,

c) sparevirksomheder, jf. § 334, stk. 1, i lov om finansiell virksomhed,

d) danske UCITS, jf. § 1, stk. 2, i lov om investeringsforeninger m.v.,

e) forvaltere af alternative investeringsfonde, som er meddelt tilladelse efter § 11 i lov om forvaltere af alternative investeringsfonde m.v.,

f) operatører af regulerede markeder, clearingscentraler og værdipapircentraler, jf. § 7, stk. 1, i lov om værdipapirhandel m.v.,

g) firmapensionskasser, jf. § 2, stk. 1, i lov om tilsyn med firmapensionskasser,

h) betalingsinstitutter og e-pengeinstitutter, jf. § 7, stk. 1, og § 39 a, stk. 1, i lov om betalingstjenester og elektroniske penge,

i) Danmarks Skibskredit A/S,

j) Arbejdsmarkedets Tillægspension,

k) Arbejdsmarkedets Erhvervssygdomssikring og

l) Lønmodtagernes Dyrtidsfond, og

5) virksomheder, der i 2 på hinanden følgende regnskabsår overstiger to eller flere af følgende kriterier:

a) En medarbejderstab på 2.500 personer,

b) en balancesum på 5 mia. kr. eller

c) en nettoomsætning på 5 mia. kr.

§ 2. ---

1)-2)

3) personer, der efter § 10, stk. 3, har fået tilladelse til at varetage konkrete hverv,

5)-7) ---

Stk. 2. ---

§ 2. ---

1)-5)

6)-7) ---

b) en nettoomsætning på 89 mio. kr. og

c) et gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i løbet af regnskabsåret på 50.

5) Mellemstore virksomheder: Virksomheder, som ikke er små virksomheder, og som i to på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet ikke overskrider to af følgende størrelsesgrænser:

a) En balancesum på 156 mio. kr.,

b) en nettoomsætning på 313 mio. kr. og

c) et gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i løbet af regnskabsåret på 250.

6) Store virksomheder: Virksomheder, der ikke er små eller mellemstore virksomheder.

Stk. 2. Ved beregning af størrelserne efter stk. 1, nr. 4 og 5, finder årsregnskabslovens § 7, stk. 3 og 4, anvendelse, jf. dog stk. 3.

Stk. 3. For modervirksomheder beregnes balancesum, nettoomsætning og gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i regnskabsåret, jf. stk. 1, nr. 4 og 5, som summen af modervirksomhedens og dattervirksomhedernes balancesummer, nettoomsætninger og heltidsbeskæftigede. Årsregnskabslovens § 110, stk. 2 og 3, finder anvendelse ved beregning af størrelserne efter 1. pkt.«

7. I § 2, stk. 1, nr. 3, ændres »§ 10, stk. 3,« til: »§ 10, stk. 5,«.

8. I § 2, stk. 1, indsættes efter nr. 5 som nyt nummer. :

Stk. 2. ---

§ 3. ---

1)-3) ---

4) har bestået en særlig eksamen, jf. regler udstedt i medfør af § 33, stk. 6,

5)-6) ---

Stk. 2-5. ---

§ 6. --- Deponering forudsætter, at godkendelsen ikke er bortfaldet efter § 7, frataget efter § 8 eller frakendt efter § 44, stk. 2, eller straffelovens § 79.

Stk. 2-4. ---

§ 9. Er en godkendelse som revisor bortfaldet efter § 7, frataget efter § 8 eller frakendt efter § 44, stk. 2, eller straffelovens § 79, slettes personen af det offentlige register over godkendte revisorer, og vedkommende må herefter ikke benytte godkendelsesbeviset og den faglige betegnelse.

Stk. 2-3. ---

§ 10. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan som revisor godkende personer, som godtgør at have gennemført en uddannelse i udlandet, der findes at kunne ligestilles med uddannelsen efter § 3, og som opfylder de øvrige betingelser. Personen skal endvidere dokumentere sit kendskab til dansk lovgivning.

Stk. 2-3. ---

»6) virksomheder, der er registreret som EU-revisionsvirksomheder eller EØS-revisionsvirksomhed, jf. § 13 a,«.

Nr. 6 og 7 bliver herefter nr. 7 og 8.

9. I § 3, *stk. 1, nr. 4*, ændres »§ 33, stk. 6,« til: »§ 33,«.

10. I § 6, *stk. 1, 2. pkt.*, og i § 9, *stk. 1*, ændres »§ 44, stk. 2,« til: »§ 44, stk. 4,«.

11. § 10, *stk. 1*, affattes således:

»Erhvervsstyrelsen kan godkende personer som statsautoriseret revisor, som

1) godtgør at have gennemført en uddannelse i udlandet, der findes at kunne ligestilles med uddannelsen efter § 3, stk. 1 og 2,

2) i udlandet er godkendt til udførelse af lovpligtig revision, og

3) opfylder betingelserne i § 3, stk. 4 og 5.«

12. I § 10 indsættes efter stk. 1 som nye stykker:

»*Stk. 2.* Personer, der har opnået godkendelse til at udføre lovpligtig revision, i et land, der ikke har gennemført Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber som ændret ved direktiv 2014/56/EU, og som EU ikke har indgået aftale med, kan kun godkendes som revisor efter stk. 1 under forudsætning af gensidighed. Ef-

§ 13. ---

1) opfylder betingelserne i stk. 2 og 5 samt betingelser i regler udstedt i medfør af stk. 6 og

2) ---

Stk. 2-7. ---

Stk. 8. En virksomhed, hvis godkendelse som revisionsvirksomhed er bortfaldet, jf. § 14, stk. 1, frataget efter § 14, stk. 2, eller frakendt, jf. § 44, stk. 4, 3. pkt., kan kun godkendes på ny, hvis årsagen til bortfaldet eller fratagelsen ikke længere er til stede, eller en frakendelse er udløbet eller ophævet.

§ 14. ---

Stk. 2-4. ---

Stk. 3. Er en godkendelse som revisionsvirksomhed bortfaldet efter stk. 1, frataget efter stk. 2 eller frakendt efter § 44, stk. 4, 3. pkt., slettes virksomheden af det offentlige register over godkendte revisionsvirksomheder, og den må herefter ikke betegne sig som »godkendt revisionsvirksomhed«, jf. § 13, stk. 3, eller »statsautoriseret revisionsvirksomhed« eller »registreret revisionsvirksomhed«, jf. § 13, stk. 4, eller sammensætninger eller forkortelser heraf.

ter anmodning fra Erhvervsstyrelsen skal en ansøger godtgøre den forudsatte gensidighed.

Stk. 3. Forud for godkendelse som statsautoriseret revisor efter stk. 1 kan Erhvervsstyrelsen stille krav om beståelse af en egnethedsprøve.«

Stk. 2 og 3 bliver herefter stk. 4 og 5.

13. I § 13, stk. 1, nr. 1, indsættes efter »stk. 6«:

»samt kravene i §§ 28 og 28 a om intern organisation m.v.,«

14. I § 13, stk. 8, og i § 14, stk. 3, ændres »§ 44, stk. 4, 3. pkt.« til: » § 44, stk. 6, 4. pkt.«

15. Efter § 13 indsættes:

»§ 13 a. En revisionsvirksomhed, der er godkendt i et andet EU-land eller et EØS-land efter regler, der gennemfører Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber som ændret ved direktiv 2014/56/EU, og som afgiver erklæringer efter § 1, stk. 2, skal registreres i det offentlige register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder, jf. § 2.

§ 15. ---

Stk. 2. Stk. 1 finder ikke anvendelse, hvis revisionspåtegningen vedrører en virksomhed, der udelukkende udsteder gældsbeviser, hvis pålydende værdi pr. enhed beløber sig til mindst 50.000 euro eller, når der er tale om gældsbeviser i en anden valuta, på udstedelsesdagen svarer til mindst 50.000 euro.

Stk. 3-6. ---

Kapitel 3 *Revisors virksomhed m.v. Revisors virksomhed*

§ 16. ---

Stk. 2-4. ---

Stk. 2. Revisionsvirksomheder, der er omfattet af stk. 1, skal indgive anmeldelse til Erhvervsstyrelsen, før arbejdet med afgivelse af erklæringer efter § 1, stk. 2, påbegyndes.

Stk. 3. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere regler om betingelserne for registrering af revisionsvirksomheder, der er omfattet af stk. 1, og underretning af hjemstatens kompetente myndighed.«

16. § 15, stk. 2, affattes således:

»*Stk. 2.* Stk. 1 finder ikke anvendelse, hvis revisionspåtegningen vedrører en virksomhed, der udelukkende udsteder gældsbeviser, som

1) inden den 31. december 2010 var optaget til handel på et reguleret marked, jf. stk. 1, og hvis pålydende værdi pr. enhed på udstedelsesdagen beløb sig til mindst 50.000 EUR eller, når der er tale om gældsbeviser i en anden valuta, på udstedelsesdagen svarede til mindst 50.000 EUR, eller

2) den 31. december 2010 eller senere er optaget til handel på et reguleret marked, jf. stk. 1, og hvis pålydende værdi pr. enhed på udstedelsesdagen beløber sig til mindst 100.000 EUR eller, når der er tale om gældsbeviser i en anden valuta, på udstedelsesdagen svarer til mindst 100.000 EUR.«

17. Efter § 15 indsættes før overskriften før § 16:

»*Accept og fortsættelse af en revisionsopgave*

§ 15 a. En revisionsvirksomhed skal, inden den accepterer eller fortsætter en revisionsopgave, vurdere og dokumentere,

1) at den opfylder kravene om uafhængighed, jf. § 24,

2) om der er trusler mod revisionsvirksomhedens og revisors uafhængighed og i givet fald de sikkerhedsforanstaltninger, der er truffet for at imødegå disse trusler,

3) at den har de nødvendige kompetente ansatte, den nødvendige tid og de nødvendige ressourcer til at udføre revisionsopgaven korrekt, og

4) at revisor er godkendt til at afgive revisionspåtegningen på regnskabet.

Stk. 2. Stk. 1, nr. 3 og 4, finder ikke anvendelse ved revision af regnskaber aflagt af små virksomheder.

Stk. 3. Stk. 1, nr. 1 og 2, finder tilsvarende anvendelse ved andre erklæringsopgaver med sikkerhed.

Stk. 4. Stk. 1 finder tilsvarende anvendelse for en revisionsvirksomhed omfattet af artikel 6 i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden for forberedelse af revisionen af virksomheder af interesse for offentligheden.«

§ 16. --- God revisorskik indebærer desuden, at revisor skal udvise integritet, objektivitet, fortrolighed, professionel adfærd, professionel kompetence og fornøden omhu ved udførelsen af opgaverne.

18. I § 16, *stk. 1, 3. pkt.*, indsættes efter »udvise«: »professionel skepsis,«.

19. I § 16 indsættes efter stk. 1 som nyt stykke:

»*Stk. 2.* Revisor skal under planlægningen og udførelsen af en opgave efter § 1, stk. 2, udvise professionel skepsis i erkendelse af, at der kan forekomme omstændigheder, der kan indikere væsentlig fejlinformation i erklæringsemnet. Ved udførelse af revision skal revisor navnlig udvise professionel skepsis ved gennemgangen af ledelsens skøn vedrørende dagsværdier og nedskrivning af aktiver, hensættelser og fremtidige pengestrømme, der har betydning for den reviderede virksomheds mulighed for at fortsætte driften.«

Stk. 2-4 bliver herefter stk. 3-5.

Stk. 2. Opgaverne efter stk. 1 må alene udføres i revisionsvirksomheder, jf. dog § 10, stk. 3, § 11 og § 17.

Stk. 3. ---

Stk. 4. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere regler og standarder om etik, udførelse af revisionsopgaver og revisors afgivelse af revisionspåtegninger, herunder revisors udtalelser om ledelsesberetninger i henhold til årsregnskabsloven, og om udførelse af andre erklæringsopgaver med sik-

20. I § 16, *stk. 2*, der bliver stk. 3, ændres »§ 10, stk. 3,« til: »§ 10, stk. 5,«.

21. I § 16, *stk. 4, 1. pkt.*, der bliver til stk. 5, 1. pkt., ændres »udførelse af revisionsopgaver« til: »tilrettelæggelse og udførelse af revisionsopgaver«.

kerhed og revisors afgivelse af andre erklæringer med sikkerhed. ---

§ 17. Uanset § 16, stk. 2, kan registrerede revisorer ansat i de landøkonomiske foreningers rådgivningskontorer, der er tilknyttet eller drives under Dansk Landbrug, udføre opgaver efter § 1, stk. 2. ---

Stk. 2-3. ---

§ 18. Hvis revisor afgiver revisionspåtegninger eller andre erklæringer med sikkerhed på årsregnskaber m.v. efter § 1, stk. 2, består revisors hverv, indtil ny revisor er tiltrådt, medmindre andet følger af lovgivningen eller af en virksomheds vedtægter eller andet er aftalt.

Stk. 2. Uanset stk. 1 kan revisor til enhver tid fratræde hvervet, medmindre fratræden strider mod god revisorskik. Fratræder revisor, skal den tiltrædende revisor rette henvendelse til den fratrædende revisor, der har pligt til at oplyse grunde til sin fratræden. Den fratrædende revisor har endvidere pligt til at give den tiltrædende revisor adgang til alle relevante oplysninger om den virksomhed, som revisors erklæring vedrører.

§ 19. --- Revisionspåtegninger på regnskaber må ikke afgives sammen med andre end godkendte revisorer, jf. dog stk. 3.

Stk. 2. ---

Stk. 3-4. ---

22. I § 17, stk. 1, 1. pkt., ændres »§ 16, stk. 2,« til: »§ 16, stk. 3,«.

23. § 18 affattes således:

»§ 18. Afgiver revisor revisionspåtegninger på årsregnskaber m.v., består revisors hverv, indtil en ny revisor er tiltrådt, medmindre andet følger af lovgivningen, af virksomhedens vedtægter eller andet aftalegrundlag. 1. pkt. finder ikke anvendelse, hvis revisionen er udført efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard, jf. årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 2. pkt., og revisor dermed har afgivet en erklæring om udvidet gennemgang.

Stk. 2. Uanset stk. 1 kan revisor til enhver tid fratræde hvervet, medmindre fratræden strider mod god revisorskik. Fratræder revisor, skal den tiltrædende revisor rette henvendelse til den fratrædende revisor, der har pligt til at oplyse grunde til sin fratræden. Har den fratrædende revisor ikke afgivet den seneste erklæring på årsregnskabet m.v., skal den tiltrædende revisor tillige rette henvendelse til den revisor, der har afgivet den seneste erklæring. Både den fratrædende revisor og den revisor, der har afgivet den seneste erklæring, har pligt til at give den tiltrædende revisor adgang til alle relevante oplysninger om den virksomhed, som revisors erklæring vedrører.«

24. I § 19, stk. 1, 3. pkt., ændres »stk. 3« til: »stk. 4«.

25. I § 19 indsættes efter stk. 2 som nyt stykke:

»Stk. 3. Er der efter stk. 2 valgt flere revisorer til at afgive en revisionspåtegning, skal disse revisorer nå til enighed om resultatet af den udførte revision og afgive en fælles revisionspåtegning. Kan revisorerne ikke nå til enighed, skal hver revisor afgive en konklusion i et særskilt afsnit i revisi-

onspåtegningen og angive årsagen til uenigheden.«

Stk. 3 og 4 bliver herefter stk. 4 og 5.

§ 20. Revisor skal føre en revisionsprotokol i virksomheder, hvis årsregnskab m.v. revideres. 1. pkt. finder ikke anvendelse, hvis revisionen er udført efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard, jf. årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 2. pkt.

Stk. 2. Revisionsprotokollen skal føres til hvergivers brug, medmindre andet er krævet. I virksomheder, som har et revisionsudvalg, jf. § 31, er revisionsprotokollen endvidere til revisionsudvalgets brug.

Stk. 3. I revisionsprotokollen skal revisor redegøre for arten og omfanget af de udførte revisionsarbejder og konklusionen herpå. Revisor skal herunder i det mindste oplyse om følgende, når der er udført revision:

1) Væsentlige spørgsmål vedrørende revisionen, herunder især væsentlig usikkerhed, fejl eller mangler vedrørende virksomhedens bogholderi, regnskabsvæsen eller interne kontrol,

2) forhold, som normalt må forventes at have betydning for modtagerens eller hvergiverens stillingtagen til årsregnskabet m.v.,

3) hvorvidt revisor opfylder lovgivningens krav til revisors uafhængighed, og

4) hvorvidt revisor under revisionen har modtaget alle de oplysninger, der er anmodet om.

Stk. 4. Oplysninger i revisionsprotokollen kan ikke erstattes af andre meddelelser.

Stk. 5. I modervirksomheder, der aflægger koncernregnskab, skal revisionsprotokollen indeholde en omtale af revisionen af koncernregnskabet.

§ 21. I revisionsprotokoller, der vedrører et årsregnskab m.v. aflagt af virksomheder som nævnt i stk. 3, skal revisor endvidere oplyse om følgende:

1) Andre ydelser end revision, der er leveret til den reviderede virksomhed af revisionsvirksomheden og dens dattervirksomheder, og

2) de foranstaltninger, der er iværksat for at mindske eventuelle trusler mod revisors uafhæn-

26. § 20 affattes således:

»**§ 20.** I virksomheder af interesse for offentligheden skal et revisionsprotokollat, jf. artikel 11, stk. 1, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden, også forelægges for den reviderede virksomheds bestyrelse eller tilsynsorgan.«

27. § 21 ophæves.

gighed, som dokumenteret af revisor, jf. § 24, stk. 6.

Stk. 2. I modervirksomheder, der aflægger koncernregnskab, skal oplysningerne efter stk. 1, nr. 1, tillige gives for koncernen som helhed.

Stk. 3. Følgende virksomheder er omfattet af stk. 1, indtil de ikke længere opfylder kriterierne:

1) Virksomheder, som har værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked i et EU-land eller et EØS-land,

2) statslige aktieselskaber,

3) kommuner, kommunale fællesskaber, jf. § 60 i lov om kommunernes styrelse, og regioner,

4) virksomheder m.v., der er underlagt tilsyn af Finanstilsynet, og som er

a) finansielle virksomheder, jf. § 5, stk. 1, nr. 1, i lov om finansiel virksomhed,

b) finansielle holdingvirksomheder og forsikringsholdingvirksomheder, jf. § 5, stk. 1, nr. 10 og 13, i lov om finansiel virksomhed,

c) sparevirksomheder, jf. § 334, stk. 1, i lov om finansiel virksomhed,

d) danske UCITS, jf. § 1, stk. 2, i lov om investeringsforeninger m.v.,

e) forvaltere af alternative investeringsfonde, som er meddelt tilladelse efter § 11 i lov om forvaltere af alternative investeringsfonde m.v.,

f) operatører af regulerede markeder, clearingscentraler og værdipapircentraler, jf. § 7, stk. 1, i lov om værdipapirhandel m.v.,

g) firmapensionskasser, jf. § 2, stk. 1, i lov om tilsyn med firmapensionskasser,

h) betalingsinstitutter og e-pengeinstitutter, jf. § 7, stk. 1, og § 39 a, stk. 1, i lov om betalingstjenester og elektroniske penge,

i) Danmarks Skibskredit A/S,

j) Arbejdsmarkedets Tillægspension,

k) Arbejdsmarkedets Erhvervssygdomssikring og

l) Lønmodtagernes Dyrtidsfond, og

5) virksomheder, der i 2 på hinanden følgende regnskabsår overstiger to eller flere af følgende kriterier:

- a) En medarbejderstab på 2.500 personer,
- b) en balancesum på 5 mia. kr. eller
- c) en nettoomsætning på 5 mia. kr.

§ 22. ---

Stk. 2-4. ---

§ 23. ---

Stk. 2. Ved revision af modervirksomheder, der aflægger koncernregnskab, skal arbejdspapirerne tillige dokumentere den gennemgang, der er foretaget af det revisionsarbejde, som er udført af andre revisorer med henblik på koncernrevisionen.

Stk. 3. ---

Stk. 4. Hvis revisor eller revisionsvirksomheden er forhindret i at modtage dokumentationen efter stk. 3, skal arbejdspapirerne dokumentere disse hindringer.

Stk. 5. Stk. 3 og 4 finder ikke anvendelse, hvis der er indgået en aftale i henhold til § 48, stk. 5, nr. 2, med det pågældende land.

§ 24. En revisor, der udfører opgaver omfattet af § 1, stk. 2, skal være uafhængig af den virksom-

28. I § 22 indsættes som *stk. 5*:

»*Stk. 5.* Stk. 1-4 gælder ikke ved revision af årsregnskabet m.v. for en virksomhed af interesse for offentligheden, hvor revisor er omfattet af pligterne i artikel 7 i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden.«

29. § 23, *stk. 2*, affattes således:

»*Stk. 2.* Ved revision af modervirksomheder, der aflægger koncernregnskab, skal arbejdspapirerne tillige dokumentere den gennemgang og vurdering, der er foretaget af det revisionsarbejde, som er udført af andre revisorer med henblik på koncernrevisionen. Arbejdspapirerne skal tillige dokumentere disse revisorers samtykke til videregivelse af relevant dokumentation vedrørende revisionsarbejdet under udførelsen af koncernrevisionen.«

30. I § 23 indsættes efter *stk. 2* som nyt stykke:

»*Stk. 3.* Er revisor forhindret i at gennemgå og vurdere det revisionsarbejde, som er udført af andre revisorer med henblik på koncernrevisionen, jf. *stk. 2*, 1 pkt., skal revisor træffe passende foranstaltninger og underrette Erhvervsstyrelsen herom.«

Stk. 3-5 bliver herefter *stk. 4-6*.

31. I § 23, *stk. 4*, der bliver *stk. 5*, ændres »*stk. 3*« til: »*stk. 4*«.

32. I § 23, *stk. 5*, der bliver *stk. 6*, ændres »*Stk. 3* og *4*« til: »*Stk. 4* og *5*«.

33. § 24, *stk. 1*, affattes således:

hed, som opgaven vedrører, og må ikke være involveret i virksomhedens beslutningstagning.

Stk. 2. En revisor er ikke uafhængig, hvis der foreligger et direkte eller indirekte økonomisk, forretnings- eller ansættelsesmæssigt eller andet forhold, herunder levering af ydelser, der ikke er omfattet af § 1, stk. 2, mellem revisor og den virksomhed, en opgave vedrører, som for en velinformeret tredjemand kan vække tvivl om revisors uafhængighed. ---

Stk. 3. ---

Stk. 4. En revisor må ikke udføre opgaver efter § 1, stk. 2, der vedrører en virksomhed omfattet af § 21, stk. 3, hvis der er tale om selvrevision eller egeninteresse. Den eller de revisorer, der underskriver revisionspåtegningen i en sådan virksomhed, må ikke påtage sig en ledende stilling i denne virksomhed, før 2 år efter at vedkommende er fratrådt som revisor.

Stk. 5. --- Styrelsen kan endvidere fastsætte regler om selvrevision og egeninteresse, jf. stk. 4.

Stk. 6. Revisionsvirksomheder skal opstille retningslinjer, som sikrer, at revisor, inden denne påtager sig opgaver efter § 1, stk. 2, tager stilling til, om der foreligger omstændigheder, som for en velinformeret tredjemand kan vække tvivl om vedkommendes uafhængighed.

Revisionsvirksomhederne skal endvidere sikre, at revisorerne i forbindelse med udførelsen af opgaverne i deres arbejdspapirer dokumenterer alle væsentlige trusler mod revisors og revisionsvirksomhedens uafhængighed og de sikkerhedsforanstaltninger, der er truffet for at mindske disse trusler.

»En revisor, revisionsvirksomheden og andre personer i revisionsvirksomheden, der er knyttet til opgaven eller kontrollerer dennes udførelse, skal ved udførelse af opgaver omfattet af § 1, stk. 2, være uafhængig af den virksomhed, som opgaven vedrører, og må ikke være involveret i virksomhedens beslutningstagning. Uafhængighed kræves både i opgaveperioden og den periode, regnskabet eller det forhold, hvorom der skal afgives erklæring, dækker. Opgaveperioden begynder ved påbegyndelse af udførelse af erklæringsopgaven og ophører, når erklæringen er afgivet.«

34. § 24, stk. 2, 1. pkt., affattes således:

»En revisor er ikke uafhængig, hvis der foreligger en direkte eller indirekte økonomisk interesse eller et forretnings-, ansættelsesmæssigt eller andet forhold, herunder levering af ydelser, der ikke er omfattet af § 1, stk. 2, mellem revisor og den virksomhed, en opgave vedrører, som for en velinformeret tredjemand kan vække tvivl om revisors uafhængighed.«

35. § 24, stk. 4, ophæves.

Stk. 5 og 6 bliver herefter stk. 4 og 5.

36. § 24, stk. 5, 2. pkt., der bliver stk. 4, 2. pkt., ophæves.

37. § 24, stk. 6, 1. pkt., der bliver stk. 5, 1. pkt., ophæves.

38. I § 24, stk. 6, 2. pkt., der bliver stk. 5, 1. pkt., udgår: »endvidere«.

39. I § 24 indsættes som *stk. 6* og *7*:

»*Stk. 6.* Udfører revisor revision for en virksomhed, som i regnskabsperioden overtages af, fusionerer med eller overtager en anden virksomhed, skal revisor identificere og vurdere alle tidligere og nuværende interesser eller relationer, herunder levering af eventuelle andre ydelser end revision til den pågældende virksomhed, som under hensyntagen til tilgængelige sikkerhedsforanstaltninger kan bringe revisors uafhængighed og evne til at fortsætte revisionen efter fusions- eller overtagelsesdatoen i fare.

Stk. 7. Revisor skal hurtigst muligt og senest inden for tre måneder træffe alle nødvendige foranstaltninger for at afslutte nuværende interesser eller relationer, som, jf. *stk. 6*, kan bringe revisors uafhængighed i fare. Revisor skal endvidere træffe sikkerhedsforanstaltninger for at mindske eventuelle trusler mod vedkommendes uafhængighed som følge af tidligere og aktuelle interesser og relationer.«

40. Efter § 24 indsættes:

»§ 24 a. Uanset artikel 5, *stk. 1*, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden, kan en revisor eller revisionsvirksomhed, der reviderer virksomheder af interesse for offentligheden, udføre følgende opgaver for revisionskunden og dens moder- og dattervirksomheder:

- 1) Skatteydelser relateret til:
 - a) udarbejdelse af skatteblanketter,
 - b) udpegelse af offentlige tilskud og skatteincitamenter,
 - c) bistand i forbindelse med skattekontroller,
 - d) beregning af direkte og indirekte skatter og udskudt skat,
 - e) skatterådgivning, og
- 2) vurderingsydelser, herunder vurderinger i forbindelse med aktuarydelser og støtte til retssager.

Stk. 2. Det er en betingelse for udførelse af opgaver efter *stk. 1*, at

1) opgaverne hver for sig eller samlet ikke har nogen eller kun har en uvæsentlig indvirkning på de reviderede regnskaber,

2) skønnet over indvirkningen på de reviderede regnskaber er dokumenteret og forklaret i revisionsprotokollen til revisionsudvalget og bestyrelsen, jf. artikel 11 i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden, og

3) revisor og revisionsvirksomheden opfylder betingelserne om uafhængighed i § 24.

§ 24 b. Efter begrundet ansøgning fra en revisor eller en revisionsvirksomhed kan Erhvervsstyrelsen undtagelsesvist fritage revisoren eller revisionsvirksomheden for begrænsningen i artikel 4, stk. 2, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden.

Stk. 2. Fritagelse efter stk. 1 kan højst gives for to regnskabsår.

§ 24 c. Den eller de revisorer, der underskriver revisionspåtegningen i en virksomhed, må ikke påtage sig en ledende stilling eller blive medlem af bestyrelsen eller tilsynsorganet eller et revisionsudvalg i denne virksomhed før 1 år efter, at vedkommende er fratrukket som revisor. 1. pkt. finder ikke anvendelse, hvis revisionen er udført efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard, jf. årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 2. pkt. Vedrører revisionspåtegningen en virksomhed af interesse for offentligheden, gælder forbuddet efter 1. pkt. i 2 år.

Stk. 2. Stk. 1, 1. pkt., finder tilsvarende anvendelse for enhver anden revisor, der er tilknyttet revisionsvirksomheden, og som har været direkte knyttet til revisionen.«

§ 25. En revisionsvirksomhed, der reviderer virksomheder omfattet af § 21, stk. 3, skal sikre, at den eller de revisorer, der underskriver revisionspåtegningen, senest 7 år efter at de er udpeget til opgaven, udskiftes for en periode af mindst 2 år.

41. § 25 ophæves.

§ 26. En revisionsvirksomhed må ikke i hvert af 5 på hinanden følgende regnskabsår have en større andel af sin omsætning end 20 pct. hos samme kunde. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan undtage herfra, hvis der foreligger særlige omstændigheder.

Stk. 2. ---

Stk. 3. Bestemmelsen i stk. 2 finder tillige anvendelse på vederlag for andre ydelser, når revisor eller andre personer i revisionsvirksomheden, der er knyttet til opgaven eller kontrollerer dennes udførelse, samtidig for den samme hvervgiver kontrollerer eller er knyttet til opgaver efter § 1, stk. 2.

Kapitel 5

Rapport om gennemsigtighed

§ 27. En revisionsvirksomhed, der udfører opgaver efter § 1, stk. 2, i virksomheder omfattet af § 21, stk. 3, skal offentliggøre en årlig rapport om gennemsigtighed på deres hjemmeside inden 3 måneder efter regnskabsårets udløb. Rapporten skal indeholde følgende:

1) En beskrivelse af den juridiske struktur og ejerskabet,

2) en beskrivelse af revisionsvirksomhedens ledelsesstruktur,

3) hvis revisionsvirksomheden tilhører et netværk, en beskrivelse af netværket og revisionsvirksomhedens retlige og strukturelle aftaler med netværket,

4) oplysninger om grundlaget for partnernes vederlag,

5) en beskrivelse af revisionsvirksomhedens interne kvalitetsstyringssystem, herunder en angivelse af politikkerne for henholdsvis uafhængighed og efteruddannelse,

6) en angivelse af, hvornår den seneste kvalitetskontrol, jf. § 29, fandt sted,

7) en erklæring fra revisionsvirksomhedens øverste ansvarlige ledelse om, at kvalitetsstyrings-

42. § 26, stk. 1, ophæves.

Stk. 2 og 3 bliver herefter stk. 1 og 2.

43. I § 26, stk. 3, der bliver stk. 2, ændres »i stk. 2« til: »i stk. 1«.

44. Kapitel 5 ophæves.

systemet fungerer effektivt og uafhængighedspolitikken overholdes,

8) regnskabsoplysninger, der viser revisionsvirksomhedens størrelse, herunder samlet omsætning fordelt på honorarer for revision af regnskaber, honorarer for andre erklæringsopgaver med sikkerhed, skatterådgivning og andre ydelser, og

9) en liste over virksomheder omfattet af § 21, stk. 3, for hvilke revisionsvirksomheden i det foregående regnskabsår har udført opgaver efter § 1, stk. 2.

Stk. 2. Revisionsvirksomhedens øverste ansvarlige ledelse har ansvaret for rigtigheden af oplysningerne.

Kapitel 6

Kvalitetsstyring og kvalitetskontrol

§ 28. Revisionsvirksomheder skal have et kvalitetsstyringssystem og skal kunne dokumentere anvendelsen heraf.

Stk. 2. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan fastsætte regler om indholdet af kvalitetsstyringssystemet og dokumentationen for dets anvendelse.

45. Overskriften til *kapitel 6* affattes således:

»Kapitel 6

Intern organisation, kvalitetsstyring og kvalitetskontrol«.

46. § 28 affattes således:

»§ 28. En revisionsvirksomhed skal have en intern organisation, herunder et kvalitetsstyringssystem, med henblik på at forhindre eventuelle trusler mod virksomhedens og revisors uafhængighed og objektivitet samt sikre kvaliteten, integriteten og grundigheden ved udførelse af en erklæringsopgave. Som led i opfyldelsen af 1. pkt. skal revisionsvirksomheden tage højde for virksomhedens størrelse og driftsmæssige karakteristika, og om den er en del af et netværk.

Stk. 2. Revisionsvirksomheden skal kunne dokumentere opfyldelsen af kravene i stk. 1, herunder anvendelsen af kvalitetsstyringssystemet.

Stk. 3. Erhvervsstyrelsen fastsætter nærmere regler om kravene til intern organisation og om indholdet af kvalitetsstyringssystemet samt dokumentationen for dets anvendelse.«

47. Efter § 28 indsættes:

»§ 28 a. En revisionsvirksomhed skal som et led i sit kvalitetsstyringssystem have en ordning, hvor dens ansatte via en særlig kanal kan indberette

§ 29. --- Kvalitetskontrollen udføres af Revisortilsynet i overensstemmelse med reglerne i §§ 34-36.

Stk. 2. Kvalitetskontrollen omfatter en vurdering af kvalitetsstyringssystemet, jf. § 28, samt udførelsen af og uafhængigheden i forbindelse med de opgaver, som revisor beskæftiger sig med efter § 1, stk. 2.

Stk. 3. Kvalitetskontrollen skal udføres med højst 6 års mellemrum. Kvalitetskontrollen skal dog udføres med højst 3 års mellemrum i revisionsvirksomheder, der udfører revision af regnskaber aflagt af virksomheder omfattet af § 21, stk. 3.

Stk. 4. En revisionsvirksomhed, der underkastes kvalitetskontrol, skal give Revisortilsynet og kvalitetskontrollanten adgang til at foretage de undersøgelser, der findes nødvendige, og skal sørge for, at Revisortilsynet og kvalitetskontrollanten får de oplysninger og den bistand, som de anser for nødvendig for at gennemføre kvalitetskontrollen. Revisorer tilknyttet revisionsvirksomheden har til-

overtrædelser eller potentielle overtrædelser af den revisionsretlige regulering. Indberetninger til ordningen skal kunne foretages anonymt.

Stk. 2. En revisionsvirksomhed må ikke udsætte ansatte for ufordelagtig behandling eller ufordelagtige følger som følge af, at den ansatte har indberettet overtrædelser eller potentielle overtrædelser af den revisionsretlige regulering efter stk. 1.

Stk. 3. Bestemmelsen i stk. 1 finder ikke anvendelse for revisionsvirksomheder, som kun har én tilknyttet revisor, eller for revisionsvirksomheder, der udelukkende beskæftiger sig med andre opgaver end revision af regnskaber.«

48. § 29, stk. 1, 2. pkt., affattes således:

»Kvalitetskontrollen udføres i overensstemmelse med reglerne i §§ 34-35 b.«

49. I § 29, stk. 2, ændres »§ 28« til: »§§ 28 og 28 a«.

50. § 29, stk. 3, affattes således:

»*Stk. 3.* I revisionsvirksomheder, der reviderer regnskaber aflagt af mellemstore og store virksomheder, udføres kvalitetskontrollen med højst 6 års mellemrum. I øvrige revisionsvirksomheder, der afgiver erklæringer efter § 1, stk. 2, udføres kvalitetskontrollen på grundlag af en risikoanalyse. 1. pkt. gælder ikke for kvalitetskontrol af revisionsvirksomheder omfattet af artikel 26, nr. 2, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden.«

51. Tre steder i § 29, stk. 4, ændres »Revisortilsynet« til: »Erhvervsstyrelsen«.

svarende forpligtelser over for Revisortilsynet og kontrollanten.

§ 31. Virksomheder, som har værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked i et EU/EØS-land, skal etablere et revisionsudvalg, jf. dog stk. 4, 5, 7 og 8. Revisionsudvalget skal bestå af medlemmer af tilsynsrådet eller medlemmer af bestyrelsen, der ikke samtidig indgår i virksomhedens direktion. Mindst ét medlem af revisionsudvalget skal både være uafhængig af virksomheden og have kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision.

Stk. 2. Revisionsudvalgets opgaver skal i det mindste bestå af følgende:

- 1) At overvåge regnskabsaflæggelsesprocessen,
- 2) at overvåge, om virksomhedens interne kontrolsystem, eventuelle interne revision og risikostyringssystemer fungerer effektivt,
- 3) at overvåge den lovpligtige revision af årsregnskabet m.v. og
- 4) at overvåge og kontrollere revisors uafhængighed, jf. § 24, herunder særlig leveringen af yderligere tjenesteydelser til virksomheden.

Stk. 3. I virksomheder, som har etableret et revisionsudvalg, skal det øverste ledelsesorgans forslag om valg af revisor baseres på en indstilling fra revisionsudvalget.

Stk. 4. Virksomheder omfattet af stk. 1, 1. pkt., kan dog vælge, at revisionsudvalgets funktioner i stedet udøves af det samlede øverste ledelsesorgan. Dette forudsætter, at ingen bestyrelsesmedlemmer samtidig er medlem af direktionen, og at mindst et medlem af det øverste ledelsesorgan både er uafhængigt af virksomheden og har kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision.

Stk. 5. Uanset stk. 4 kan virksomheder omfattet af stk. 1, 1. pkt., vælge at lade revisionsudvalgets funktioner udøve af det samlede øverste ledelsesorgan, hvis formanden for bestyrelsen ikke er

52. I § 29 indsættes som *stk. 5*:

»*Stk. 5.* En revisionsvirksomhed omfattet af § 13 a har pligt til at underkaste sig kvalitetskontrol af erklæringer omfattet af § 1, stk. 2, afgivet her i landet.«

53. § 31 affattes således:

»**§ 31.** Virksomheder af interesse for offentligheden skal etablere et revisionsudvalg, jf. dog stk. 4, 5, 7 og 8. Udvalget udgøres af medlemmer af virksomhedens bestyrelse, tilsynsråd eller af personer, der er valgt på virksomhedens generalforsamling eller tilsvarende organ som medlem af udvalget. Flertallet af udvalgets medlemmer skal være uafhængige, medmindre udvalget alene udgøres af medlemmer af virksomhedens bestyrelse eller tilsynsråd. Mindst ét medlem skal have kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision. Udvalgets medlemmer skal samlet set have kompetencer af relevans for virksomhedens sektor.

Stk. 2. En person, der af generalforsamlingen eller tilsvarende organ er valgt til at være medlem af revisionsudvalget, er under udførelse af sit hverv omfattet af samme regulering som et medlem af revisionsudvalget, der tillige er medlem af virksomhedens bestyrelse eller tilsynsorgan.

Stk. 3. Revisionsudvalgets opgaver skal i det mindste bestå af følgende:

- 1) At underrette det samlede øverste ledelsesorgan om resultatet af den lovpligtige revision, herunder regnskabsaflæggelsesprocessen,
- 2) at overvåge regnskabsaflæggelsesprocessen og fremsætte henstillinger eller forslag til at sikre integriteten,
- 3) at overvåge, om virksomhedens interne kontrolsystem, eventuelle interne revision og risikostyringssystemer fungerer effektivt med hensyn til regnskabsaflæggelsen i virksomheden, uden at krænke dens uafhængighed,
- 4) at overvåge den lovpligtige revision af årsregnskabet m.v., idet der tages hensyn til resultatet af seneste kvalitetskontrol af revisionsvirksomheden,

medlem af direktionen, og hvis virksomheden i to på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet ikke overskrider to af følgende størrelser:

- 1) Et antal heltidsbeskæftigede på 250 medarbejdere,
- 2) en balance på 43 mio. euro eller
- 3) en nettoomsætning på 50 mio. euro.

Stk. 6. I virksomheder, hvor revisionsudvalgets funktioner udøves af det samlede øverste ledelsesorgan, jf. stk. 4 og 5, skal der oplyses herom i årsrapporten.

Stk. 7. Stk. 1-6 gælder ikke for investeringsforeninger og virksomheder, som er dattervirksomheder, hvis modervirksomheden er omfattet af kravene om etablering af revisionsudvalg.

Stk. 8. Økonomi- og erhvervsministeren kan fastsætte regler om revisionsudvalg i virksomheder, der er underlagt tilsyn af Finanstilsynet, herunder regler om, at stk. 5 og 7 kan fraviges.

5) at kontrollere og overvåge revisors uafhængighed i overensstemmelse med §§ 24-24 c samt artikel 6 i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden og godkende revisors levering af andre ydelser end revision, jf. artikel 5 i denne forordning, og

6) at være ansvarlig for proceduren for udvælgelse og indstilling af revisor til valg i overensstemmelse med artikel 16 i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden.

Stk. 4. Virksomheder omfattet af stk. 1, 1. pkt., kan vælge, at revisionsudvalgets funktioner i stedet udøves af det samlede øverste ledelsesorgan. Dette forudsætter, at ingen bestyrelsesmedlemmer samtidig er medlem af direktionen, og at mindst et medlem af det øverste ledelsesorgan har kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision.

Stk. 5. En virksomhed, hvis formand for bestyrelsen ikke er medlem af direktionen, kan vælge at lade revisionsudvalgets funktioner udøve af det samlede øverste ledelsesorgan, hvis virksomheden i de foregående tre kalenderår havde en gennemsnitlig markedsværdi på under 100 mio. EUR baseret på kursværdien ved årets udgang, eller virksomheden i to på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet ikke overskrider to af følgende størrelser:

- 1) Et antal heltidsbeskæftigede på 250 medarbejdere,
- 2) en balance på 43 mio. EUR, eller
- 3) en nettoomsætning på 50 mio. EUR.

Stk. 6. I virksomheder, hvor revisionsudvalgets funktioner udøves af det samlede øverste ledelsesorgan, jf. stk. 4 og 5, skal der oplyses herom i årsrapporten.

Stk. 7. Følgende virksomheder er ikke forpligtede til at etablere et revisionsudvalg efter stk. 1-6:

- 1) Dattervirksomheder, hvis modervirksomheden er omfattet af kravene om etablering af revisionsudvalg,
- 2) Investeringsforeninger,

3) Alternative investeringsfonde som defineret i artikel 4, stk. 1, litra a, i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2011/61/EU af 8. juni 2011 om forvaltere af alternative investeringsfonde,

4) Virksomheder, hvis eneste formål er at udstede værdipapirer med sikkerhedsstillelse i aktiver som defineret i artikel 2, nr. 5, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 809/2004 om oplysninger i prospekter, og

5) Finansielle virksomheder omfattet af § 5, stk. 1, litra a eller b, i lov om finansiel virksomhed, hvis ejerandele ikke er optaget til handel på et reguleret marked i et EU- eller EØS-land, og som i tilfælde af obligationsudstedelse løbende eller gentagne gange kun har udstedt obligationer, der er optaget til handel på et reguleret marked, forudsat at den samlede nominelle værdi af sådanne obligationer er på under 100 mio. EUR, og at de nævnte virksomheder ikke har offentliggjort noget prospekt i henhold til Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2003/71/EF af 4. november 2003 om det prospekt, der skal offentliggøres, når værdipapirer udbydes til offentligheden eller optages til handel.

Stk. 8. En virksomhed, der i medfør af stk. 7, nr. 4, beslutter ikke at etablere et revisionsudvalg, skal i sin årsrapport redegøre for årsagerne til, at den ikke finder det hensigtsmæssigt at have et revisionsudvalg, en bestyrelse eller et tilsynsorgan med ansvar for at udøve et revisionsudvalgs funktioner.«

§ 32. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen er ansvarlig for tilsynet med revisorer og revisionsvirksomheder.

Stk. 2. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen er herunder ansvarlig for tilsynet med

- 1) eksamen og efteruddannelse, jf. § 33,
- 2) kvalitetskontrol, jf. §§ 34-36,
- 3) undersøgelser, jf. §§ 37-42,
- 4) disciplinære sanktioner, jf. §§ 43-47, og
- 5) samarbejde og udveksling af oplysninger med andre landes kompetente myndigheder, jf. §§ 48 og 49.

54. § 32 affattes således:

»**§ 32.** Erhvervsstyrelsen er ansvarlig for tilsynet med revisorer og revisionsvirksomheder.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen er herunder ansvarlig for tilsynet med

- 1) eksamen, jf. § 33 og efteruddannelse, jf. § 4,
- 2) kvalitetskontrol, jf. §§ 34-35 b,
- 3) undersøgelser, jf. §§ 37-42,
- 4) disciplinære sanktioner, jf. §§ 43-47, og
- 5) samarbejde og udveksling af oplysninger med andre landes kompetente myndigheder, jf. §§ 48 og 49.

Stk. 3. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan i forbindelse med udøvelsen af sin virksomhed efter stk. 1 og 2 indhente oplysninger hos andre danske og udenlandske kompetente myndigheder og forlange nødvendige oplysninger hos revisorer og revisionsvirksomheder, herunder udlevering af arbejdspapirer og andre dokumenter vedrørende opgaver udført efter § 1, stk. 2.

Stk. 3. Erhvervsstyrelsen er endvidere ansvarlig for

1) tilsynet med, at medlemmer af det øverste ledelsesorgan, direktion eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden, overholder de pligter, der følger af denne lov, af Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden eller bestemmelser, som gennemfører artikel 37 og 38 i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber som ændret ved direktiv 2014/56/EU, og

2) overvågning og vurdering af udviklingen på markedet for lovpligtige revisionsydelse til virksomheder af interesse for offentligheden.

Stk. 4. Erhvervsstyrelsen kan i forbindelse med udøvelsen af sin virksomhed efter stk. 1-3 indhente oplysninger hos andre danske og udenlandske kompetente myndigheder og forlange nødvendige oplysninger hos revisorer og revisionsvirksomheder, herunder udlevering af arbejdspapirer og andre dokumenter vedrørende opgaver udført efter § 1, stk. 2, samt hos eventuelle organisationer m.v., der varetager opgaver efter stk. 2. Til brug for udøvelsen af sin virksomhed efter stk. 3 kan styrelsen endvidere indhente nødvendige oplysninger hos virksomheder af interesse for offentligheden.

Stk. 5. Stk. 2, nr. 3-5, og stk. 3 finder tilsvarende anvendelse på revisionsvirksomheder, der er registreret efter § 13 a, stk. 1.«

55. Efter § 32 indsættes:

»§ 32 a. Erhvervsstyrelsen nedsætter et revisorråd, som rådgiver styrelsen om generelle forhold i revisorlovgivningen og i forbindelse med tilsynet med revisorer og revisionsvirksomheder efter § 32, stk. 2 og 3. Revisorrådet bistår endvidere styrelsen i forhold til reglerne om eksamen for statsautoriserede revisorer m.v., jf. § 33.

Stk. 2. Revisorrådet består af en formand, et medlem fra Erhvervsstyrelsen og 9 andre medlemmer, hvoraf 3 medlemmer skal være repræsentanter for revisorbranchen, og 6 medlemmer skal væ-

re repræsentanter for investorerne og regnskabsbrugerne. Et flertal af rådets medlemmer, herunder formanden, må ikke være godkendte revisorer eller være ansat hos eller drive revisionsvirksomhed sammen med godkendte revisorer.

Stk. 3. Revisorrådets formand og medlemmer udpeges af Erhvervsstyrelsen for en periode af indtil 4 år. Formanden udpeges direkte af styrelsen. De øvrige medlemmer udpeges efter indstilling fra relevante organisationer. Rådets medlemmer kan genudpeges.

Stk. 4. Revisorrådet sekretariatsbetjenes af Erhvervsstyrelsen.

Stk. 5. Erhvervsstyrelsen fastsætter nærmere regler for udpegning af Revisorrådets medlemmer, herunder for medlemmernes kvalifikationer, samt for rådets virke.«

56. *Overskriften* før § 33 affattes således:

Revisorkommissionen

§ 33. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen nedsætter en revisorkommission, hvis forretningsorden fastsættes af styrelsen. Kommissionen består af 1 formand og 10 andre medlemmer. 5 medlemmer skal være godkendte revisorer, 2 forretningskyndige og 3 særligt sagkyndige med hensyn til henholdsvis skatteret, skifteret og nationaløkonomi. Hverken formanden, de forretningskyndige eller de særligt sagkyndige må være godkendte revisorer eller være ansat hos eller drive revisionsvirksomhed sammen med godkendte revisorer.

Stk. 2. Revisorkommissionens formand og medlemmer udpeges af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen for en periode af indtil 4 år.

Stk. 3. Revisorkommissionen bistår Erhvervsstyrelsen ved administration af loven, ved afholdelse af eksamen for statsautoriserede revisorer og i forbindelse med fastsættelsen af nærmere regler om efteruddannelse, jf. § 4, stk. 2.

Stk. 4. Til at bistå ved afholdelse af eksamen nedsætter Revisorkommissionen en eksamenskommission for statsautoriserede revisorer.

»*Revisoreksamen m.v.*«

57. § 33 affattes således:

»**§ 33.** Erhvervsstyrelsen fastsætter regler om betingelserne for at indstille sig til følgende eksamener:

- 1) Eksamen for statsautoriserede revisorer, jf. § 3, stk. 1, nr. 4, og § 3 a, stk. 1,
- 2) særlig prøve for personer, som har været uden godkendelse i en årrække, jf. § 9, stk. 3, og
- 3) egnethedsprøve for personer, som i udlandet er godkendt til at udføre lovpligtig revision, jf. § 10, stk. 2.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen fastsætter endvidere regler om de i stk. 1 nævnte eksamener, herunder regler om kravene til eksamen, eksamens afholdelse og bedømmelse, hvem der forestår afholdelsen af eksamener, samt grundlaget for betaling for aflæggelse af disse eksamener.

Stk. 3. Uanset § 48, stk. 1, kan Erhvervsstyrelsen til den, der forestår afholdelsen af eksamen efter stk. 2, videregive de oplysninger, der er nødvendige for dennes varetagelse af opgaven.

Stk. 5. Eksamenskommissionen for statsautoriserede revisorer skal bestå af 3 statsautoriserede revisorer og af 5 eller flere medlemmer, der hverken er statsautoriserede eller registrerede revisorer. Formanden for Eksamenskommissionen skal være medlem af Revisorkommissionen og vælges blandt de medlemmer, der ikke er statsautoriserede revisorer.

Stk. 6. Erhvervsstyrelsen fastsætter de nærmere bestemmelser om eksamen for statsautoriserede revisorer, jf. § 3, stk. 1, nr. 4, herunder betingelserne for at indstille sig til eksamen, eksamenskravene, eksamens afholdelse og bedømmelsen.

Stk. 7. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan lade Revisorkommissionen bistå den færøske registreringsmyndighed.

Revisortilsynet

§ 34. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen nedsætter et revisortilsyn, hvis forretningsorden udstedes af styrelsen. Revisortilsynet består af 1 formand og af 8 andre medlemmer. 4 medlemmer skal være godkendte revisorer, og 4 skal være repræsentanter for regnskabsbrugerne. Formanden og repræsentanterne for regnskabsbrugerne må ikke være godkendte revisorer eller være ansat hos eller drive revisionsvirksomhed sammen med godkendte revisorer.

Stk. 2. Revisortilsynets formand og medlemmer udpeges af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen for en periode af indtil 4 år.

Stk. 3. Revisortilsynet skal sikre, at kvalitetskontrollen efter § 29 gennemføres i overensstemmelse med lovens regler. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen udarbejder nærmere regler om kvalitetskontrollen og dens gennemførelse. Styrelsen kan herunder fastsætte særlige regler for kvalitetskontrollen af revisionsvirksomheder, der udfører revision i virksomheder, som er nævnt i § 21, stk. 3.

Stk. 4. Erhvervsstyrelsen kan beslutte, at der skal ydes bistand vedrørende eksamen til den færøske registreringsmyndighed.«

58. *Overskriften* før § 34 affattes således:

»Kvalitetskontrol«.

59. § 34, *stk. 1 og 2*, ophæves.

Stk. 3-5 bliver herefter stk. 1-3.

60. § 34, *stk. 3*, der bliver stk. 1, affattes således:

»Erhvervsstyrelsen er ansvarlig for gennemførelsen af kvalitetskontrollen efter § 29. Styrelsen kan uddelegere udførelsen af kvalitetskontrollen for revisionsvirksomheder, der ikke udfører revision af regnskaber aflagt af virksomheder af interesse for offentligheden. Styrelsen fastsætter nærmere regler om kvalitetskontrollen og dens gennemførelse. Styrelsen kan herunder fastsætte særlige regler for kvalitetskontrollen af revisionsvirksomheder, der udfører revision i virksomheder af interesse for offentligheden.«

Stk. 4. De i stk. 3 omhandlede regler for gennemførelsen af kvalitetskontrol skal bl.a. indeholde regler for,

- 1) hvem der kan udføre kvalitetskontrol,
- 2) udvælgelse af kvalitetskontrollanter, jf. § 35,
- 3) udvælgelse af revisionsvirksomheder til kvalitetskontrol og
- 4) omfanget og gennemførelsen af kvalitetskontrollen.

Stk. 5. Udgifterne til kvalitetskontrollen udredes foreløbig af Revisortilsynet, men afholdes af den revisionsvirksomhed, der er blevet kvalitetskontrolleret. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen fastsætter nærmere regler om betalingen.

§ 35. Revisortilsynet godkender de revisorer, der for en 5-årig periode kan udføre kvalitetskontrol, jf. § 34, stk. 4, nr. 1. Disse benævnes kvalitetskontrollanter. Tilsynet fører en liste over kvalitetskontrollanterne. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan i konkrete tilfælde udpege andre end revisorer som kvalitetskontrollanter. Kvalitetskontrollanter skal have tilstrækkelig faglig uddannelse og relevant erfaring inden for revision og regnskabsaflæggelse og have fornødent kendskab til kvalitetskontrol.

Stk. 2. Kvalitetskontrollen skal udføres i overensstemmelse med de regler, der er udstedt herom, jf. § 34, stk. 3 og 4.

Stk. 3. Efter afslutningen af kvalitetskontrollen udfærdiger kvalitetskontrollanten en rapport, der skal indsendes til Revisortilsynet. Rapporten skal indeholde en beskrivelse af kontrollens genstand, art og omfang samt en vurdering af kontrolresultatet. Udføres kontrollen af en revisor, udfærdiges rapporten i form af en erklæring efter § 1, stk. 2.

Stk. 4. Revisortilsynet kan forlange de oplysninger fra kvalitetskontrollanten og den kontrollere-

61. § 34, stk. 4, der bliver stk. 2, affattes således:

»*Stk. 2.* De i stk. 1 omhandlede regler for gennemførelsen af kvalitetskontrol skal bl.a. indeholde regler for,

- 1) hvem der kan udføre kvalitetskontrol,
- 2) udvælgelse af kvalitetskontrollanter til gennemførelse af kvalitetskontrolbesøg, jf. § 35,
- 3) udvælgelse af revisionsvirksomheder til kvalitetskontrol,
- 4) omfanget og gennemførelsen af kvalitetskontrol, og
- 5) offentliggørelse af resultatet af en kvalitetskontrol, jf. § 35 b, stk. 1.«

62. I § 34, stk. 5, 1. pkt., der bliver stk. 3, 1. pkt., ændres »Revisortilsynet« til: »Erhvervsstyrelsen«, og i stk. 5, 2. pkt., der bliver stk. 3, 2. pkt., ændres »Erhvervs- og Selskabsstyrelsen« til: »Erhvervsstyrelsen«.

63. § 35 affattes således:

»**§ 35.** Som led i gennemførelsen af kvalitetskontrollen udføres kvalitetskontrolbesøg i revisionsvirksomheden. Kvalitetskontrolbesøg i revisionsvirksomheder, der udfører revision af regnskaber aflagt af virksomheder af interesse for offentligheden, udføres af kvalitetskontrollanter, der er ansat i Erhvervsstyrelsen.

Stk. 2. Ved kvalitetskontrolbesøg i andre revisionsvirksomheder end de i stk. 1 nævnte, der udfører opgaver efter § 1, stk. 2, bistår Erhvervsstyrelsen af kvalitetskontrollanter, der er godkendt efter 2. pkt. Styrelsen godkender som kvalitetskontrollanter de revisorer, der for en 5-årig periode kan udføre kvalitetskontrol, jf. § 34, stk. 2, nr. 2. Styrelsen kan, hvor det skønnes nødvendigt, selv udføre kontrolbesøg eller deltage i et kontrolbesøg sammen med en kvalitetskontrollant. Styrelsen kan i konkrete tilfælde udpege andre end revisorer som kvalitetskontrollanter.

Stk. 3. Kvalitetskontrollanter skal have tilstrækkelig faglig uddannelse og relevant erfaring inden for revision og regnskabsaflæggelse og have fornødent kendskab til kvalitetskontrol.

de, der er nødvendige, for at tilsynet kan tage stilling til, om der foreligger fejl, mangler eller forbedringsområder hos den kontrollerede. Revisortilsynet kan ligeledes forlange de oplysninger fra kvalitetskontrollanten, som er nødvendige, for at Revisortilsynet kan føre en sag for Revisornævnet. Revisortilsynet kan, hvor det skønnes nødvendigt, selv udføre kontrolbesøg eller deltage i et kontrolbesøg sammen med en kvalitetskontrollant, jf. dog stk. 5.

Stk. 5. Revisortilsynet udfører kvalitetskontrollen i revisionsvirksomheder, der udfører opgaver efter § 1, stk. 2, i virksomheder omfattet af § 21, stk. 3. Kvalitetskontrollen udføres af kvalitetskontrollanter, der er ansat i Erhvervsstyrelsen. Kvalitetskontrollanterne skal have tilstrækkelig faglig uddannelse og relevant erfaring inden for revision og regnskabsaflæggelse og have fornødent kendskab til kvalitetskontrol. Kvalitetskontrollen skal udføres i henhold til regler fastsat i medfør af § 34, stk. 3. § 34, stk. 5, og regler fastsat i medfør heraf finder tilsvarende anvendelse.

Stk. 6. Revisortilsynet tager stilling til, om kontrollen hos den kontrollerede giver anledning til

- 1) afslutning af kontrollen uden yderligere bemærkninger,
- 2) påtale uden yderligere opfølgning før det næste ordinære kontrolbesøg eller
- 3) påtale med kontrolbesøg, som skal afklare, om påtalen er fulgt.

Stk. 7. Revisortilsynet tager endvidere stilling til, om der er fundet fejl eller mangler hos de kontrollerede, som giver anledning til indbringelse for Revisornævnet, jf. § 43.

Stk. 8. Revisortilsynet udgiver årligt en redegørelse om tilsynets arbejde.

Stk. 4. Kvalitetskontrollanterne og andre, som inddrages i arbejdet med kvalitetskontrollen, er underkastet regler om revisors uafhængighed, jf. § 24.

Stk. 5. Efter gennemførelsen af kvalitetskontrolbesøget udført af kvalitetskontrollanter godkendt af Erhvervsstyrelsen rapporterer kvalitetskontrollanten om kvalitetskontrolbesøget til Styrelsen. Rapporteringen skal indeholde en beskrivelse af kontrollens genstand, art og omfang og en vurdering af kvalitetsstyringssystemet samt udførelsen af og uafhængigheden i forbindelse med opgaver efter § 1, stk. 2.

Stk. 6. Erhvervsstyrelsen kan forlange de oplysninger fra kvalitetskontrollanten og den kontrollerede, der er nødvendige for, at styrelsen kan tage stilling til, om der foreligger fejl, mangler eller forbedringspunkter hos den kontrollerede. Styrelsen kan ligeledes forlange de oplysninger fra kvalitetskontrollanten, som er nødvendige for, at styrelsen kan føre en sag for Revisornævnet.«

64. Efter § 35 indsættes:

»§ 35 a. Som afslutning på kvalitetskontrollen udfærdiger Erhvervsstyrelsen en rapport til den kontrollerede virksomhed. Rapporten skal indeholde de væsentligste konklusioner fra kvalitetskontrollen samt eventuelle henstillinger til, at den kontrollerede følger op på identificerede forbedringspunkter. Styrelsen tager på grundlag af den

gennemførte kvalitetskontrol stilling til, om kvalitetskontrollen hos den kontrollerede giver anledning til

1) afslutning af kvalitetskontrollen uden yderligere opfølgning, eller

2) en opfølgende kvalitetskontrol, der skal afklare, om der er fulgt op på henstillinger i forbindelse med kvalitetskontrollen.

Stk. 2. Efter henstilling fra Erhvervsstyrelsen udarbejder den kontrollerede en handlingsplan, der danner grundlaget for den følgende kvalitetskontrol. Handlingsplanen skal godkendes af styrelsen.

§ 35 b. Erhvervsstyrelsen kan offentliggøre resultatet af kvalitetskontrollen, hvis det i forbindelse med en opfølgende kvalitetskontrol, jf. § 35 a, stk. 1, nr. 2, konstateres, at der ikke er fulgt op på henstillinger fra forrige kvalitetskontrol. Styrelsen kan endvidere offentliggøre resultatet af kvalitetskontrollen for revisionsvirksomheder, der udfører revision af regnskaber aflagt af virksomheder af interesse for offentligheden. Styrelsen kan bestemme, i hvilken form offentliggørelsen skal ske. Offentliggørelsen sker på styrelsens hjemmeside.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen udgiver årligt en redogørelse om styrelsens arbejde med kvalitetskontrollen.«

§ 36. Medlemmerne af Revisortilsynet, kvalitetskontrollanterne og andre, som inddrages i arbejdet med kvalitetskontrollen, er underkastet regler om revisors uafhængighed, jf. § 24.

Stk. 2. Straffelovens §§ 152, 152 a og 152 c-152 f finder anvendelse for medlemmerne af Revisortilsynet, kvalitetskontrollanterne og andre, som inddrages i arbejdet med kvalitetskontrollen, med hensyn til oplysninger om en fysisk eller juridisk persons økonomiske, erhvervs-mæssige eller privatlivet tilhørende forhold, som de under iagttagelse af deres arbejde bliver bekendt med.

Stk. 3. Uanset bestemmelserne i straffelovens §§ 152-152 e kan kvalitetskontrollanterne videregive oplysninger til Revisortilsynet, ligesom Revisortilsynet og kvalitetskontrollanterne kan videregive oplysninger til Revisornævnet.

65. § 36 ophæves.

Stk. 4. Uanset bestemmelserne i stk. 2 kan Revisortilsynet, kvalitetskontrollanterne og andre, som har været inddraget i arbejdet med kvalitetskontrollen videregive oplysninger til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen efter § 32, stk. 3.

§ 37. 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 efter denne lov, kan styrelsen iværksætte og gennemføre en undersøgelse med henblik på at konstatere, korrigere eller forhindre en sådan overtrædelse. Dette gælder ikke en erklæring efter § 1, stk. 3. Styrelsen kan endvidere iværksætte en undersøgelse, hvis den bliver anmodet herom af en kompetent udenlandsk myndighed, jf. § 32, stk. 2, nr. 5.

Stk. 2. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan træffe beslutning om anvendelse af ekstern bistand i forbindelse med en undersøgelse efter stk. 1.

Stk. 3. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan fastsætte bestemmelser om iværksættelse og gennemførelse af undersøgelser efter stk. 1.

66. § 37 affattes således:

»**§ 37.** Vurderer Erhvervsstyrelsen, at der er risiko for, at en revisor, en revisionsvirksomhed, en virksomhed af interesse for offentligheden, eller et medlem af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden har overtrådt eller vil overtræde en pligt, der følger af denne lov eller af Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden, kan styrelsen iværksætte og gennemføre en undersøgelse med henblik på at konstatere, korrigere eller forhindre en sådan overtrædelse. Dette gælder ikke en erklæring efter § 1, stk. 3. Styrelsen kan endvidere iværksætte en undersøgelse, hvis den bliver anmodet herom af en kompetent udenlandsk myndighed, jf. § 32, stk. 2, nr. 5.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen kan ligeledes iværksætte og gennemføre en undersøgelse som nævnt i stk. 1, hvis styrelsen vurderer, at der er risiko for, at en virksomhed af interesse for offentligheden, eller et medlem af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en sådan virksomhed har overtrådt eller vil overtræde lovbestemmelser, der gennemfører artikel 37 og 38 i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber som ændret ved direktiv 2014/56/EU.

Stk. 3. Erhvervsstyrelsen kan endvidere iværksætte og gennemføre en undersøgelse som nævnt i stk. 1, hvis der i forbindelse med en kvalitetskontrol er konstateret risiko for, at en revisor, en revisionsvirksomhed eller en virksomhed af interesse for offentligheden, eller et medlem af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en sådan virksomhed har overtrådt de bestemmelser, som er nævnt i stk. 1 og 2.

Stk. 4. Erhvervsstyrelsen kan træffe beslutning om anvendelse af ekstern bistand i forbindelse med en undersøgelse efter stk. 1-3.

Stk. 5. Stk. 1-4 finder tilsvarende anvendelse på udenlandske revisionsvirksomheder, der er omfattet af § 13 a.

Stk. 6. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere bestemmelser om iværksættelse og gennemførelse af undersøgelser efter stk. 1-3.«

§ 38. ---

§ 40. Efter afslutningen af en undersøgelse tager Erhvervs- og Selskabsstyrelsen stilling til, om resultatet af undersøgelsen giver anledning til

- 1) at give en påtale,
- 2) at påbyde, at overtrædelser skal bringes til ophør, eller
- 3) at indbringe revisor, revisionsvirksomheden eller begge for Revisornævnet, jf. § 43.

§ 41. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan bestemme, at resultatet af undersøgelsen efter § 40 skal offentliggøres, og i hvilken form offentliggø-

67. I § 38 indsættes som *stk. 2*:

»*Stk. 2.* Ved undersøgelser, der involverer virksomheder af interesse for offentligheden, kan Erhvervsstyrelsen kræve tilsvarende oplysninger vedrørende den lovpligtige revision af den reviderede virksomhed, af personer, som er involveret i eller har forbindelse med revisor eller revisionsvirksomheden, samt af tredjeparter, som har fået overdraget opgaver af revisor eller revisionsvirksomheden.«

68. § 40 affattes således:

»§ 40. Efter afslutningen af en undersøgelse tager Erhvervsstyrelsen stilling til, om resultatet af undersøgelsen giver anledning til

- 1) afslutning af undersøgelsen uden yderligere bemærkninger,
- 2) at give en påtale,
- 3) at påbyde, at overtrædelse skal bringes til ophør,
- 4) at indbringe revisor, revisionsvirksomheden, eller begge for Revisornævnet, jf. § 43, eller
- 5) at indbringe et medlem af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden, en virksomhed af interesse for offentligheden eller begge for Revisornævnet, jf. § 44 a.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen offentliggør en afgørelse efter stk. 1, nr. 3, jf. § 47 a.«

69. § 41 ophæves.

relsen skal ske. Offentliggørelsen sker på Erhvervs- og Selskabsstyrelsens hjemmeside.

§ 42. Medlemmer af en revisionsvirksomheds bestyrelse, direktion eller lignende ansvarligt organ og revisorer kan af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen som tvangsmiddel pålægges daglige eller ugentlige bøder, hvis de undlader at

1)-2) ---

Stk. 2-3. ---

§ 43. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen nedsætter et revisornævn, hvis forretningsorden udstedes af styrelsen. Revisornævnet består af 1 formand, der skal være dommer, og mindst 12 andre medlemmer, hvoraf 6 skal være godkendte revisorer, og 6 skal være repræsentanter for regnskabsbrugerne.

Stk. 2. Ved Revisornævnets behandling af en sag vedrørende statsautoriserede revisorer skal foruden formanden eller næstformanden deltage mindst 1 statsautoriseret revisor og 1 repræsentant for regnskabsbrugerne. Ved nævnets behandling af en sag vedrørende registrerede revisorer skal foruden formanden eller næstformanden deltage mindst 1 registreret revisor og 1 repræsentant for regnskabsbrugerne. Deltager flere medlemmer, skal antallet af revisorer svare til antallet af repræsentanter for regnskabsbrugerne. I sager, hvor rettighedsfrakendelse kan komme på tale, jf. § 44, stk. 2 og 4, skal foruden formanden altid medvirke mindst 2 statsautoriserede henholdsvis registrerede revisorer og et tilsvarende antal repræsentanter for regnskabsbrugerne.

70. I § 42, stk. 1, indsættes efter »revisorer«:

»samt medlemmer af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden«.

71. I § 43, stk. 1, 1. pkt., udgår: », hvis forretningsorden udstedes af styrelsen«, og 2. pkt. affattes således:

»Revisornævnet består af 1 formand, der skal være dommer, og mindst 16 andre medlemmer, hvoraf 8 skal være godkendte revisorer, og 8 skal være repræsentanter for regnskabsbrugerne. Mindst 2 af de medlemmer, der repræsenterer regnskabsbrugerne, skal have ledelseserfaring fra virksomheder af interesse for offentligheden.«

72. § 43, stk. 2, affattes således:

»Stk. 2. Ved Revisornævnets behandling af en sag vedrørende statsautoriserede revisorer skal foruden formanden eller en næstformand deltage mindst 1 statsautoriseret revisor og 1 repræsentant for regnskabsbrugerne. Ved nævnets behandling af en sag vedrørende registrerede revisorer skal foruden formanden eller en næstformand deltage mindst 1 repræsentant for regnskabsbrugerne og mindst 1 revisor, der så vidt muligt skal være registreret revisor. Deltager flere medlemmer, skal antallet af revisorer svare til antallet af repræsentanter for regnskabsbrugerne. I sager, hvor rettighedsfrakendelse, jf. § 44, stk. 4 og 6, nedlæggelse af forbud, jf. § 44, stk. 3, eller betinget frakendelse, jf. § 44, stk. 2, kan komme på tale, skal foruden formanden eller en næstformand altid medvirke mindst 2 statsautoriserede revisorer, dog ved en klage mod en registreret revisor så vidt muligt 2 registrerede revisorer, samt et tilsvarende antal repræsentanter for regnskabsbrugerne. Revisornævnet kan kun træffe afgørelse om frakendelse, forbud eller betinget frakendelse, når der under sagen

Stk. 3. --- Tilsvarende gælder klager over revisorer, som er registreret efter § 11, stk. 2, og klager over forhold nævnt i § 44, stk. 2, 2. pkt. ---

Stk. 4. Klager over revisionsvirksomheder vedrørende forhold som nævnt i § 44, stk. 4, 3. pkt., kan indbringes for Revisornævnet.

Stk. 5. En revisionsvirksomhed kan af Revisortilsynet indbringes for Revisornævnet, hvis virksomheden ikke har opstillet retningslinjer for uafhængighed, jf. § 24, stk. 6, ikke har et kvalitetsstyringssystem, jf. § 28, eller der i øvrigt i forbindelse med udførelsen af kvalitetskontrol er fundet fejl eller mangler hos virksomheden, som efter Revisortilsynets opfattelse giver anledning til, at sagen bør indbringes for nævnet. En revisionsvirksomhed kan endvidere indbringes af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, hvis styrelsen i forbindelse med en undersøgelse, jf. § 37, finder fejl og mangler hos virksomheden, som efter styrelsens opfattelse giver anledning hertil.

Stk. 6. --- Er en klage over en revisor eller revisionsvirksomhed indbragt af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, Finanstilsynet, Skatteministeriet, anklagemyndigheden, FSR – danske revisorer eller Revisortilsynet, skal Revisornævnet behandle klagen. ---

Stk. 7. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan fastsætte regler om, at klageren skal betale et gebyr til Revisornævnet for at få behandlet en klage. Der

af klager er nedlagt påstand om anvendelse af en sådan sanktion.«

73. I § 43, stk. 3, 2. pkt., ændres »§ 44, stk. 2, 2. pkt.« til: »§ 44, stk. 4, 2. pkt.«.

74. § 43, stk. 4, affattes således:

»*Stk. 4.* Klager over revisionsvirksomheder og udenlandske revisionsvirksomheder, der er omfattet af § 13 a, vedrørende forhold som nævnt i § 44, stk. 6, 4. pkt., kan indbringes for Revisornævnet.«

75. § 43, stk. 5, affattes således:

»*Stk. 5.* En revisionsvirksomhed kan indbringes for Revisornævnet af Erhvervsstyrelsen, hvis styrelsen på grundlag af en kvalitetskontrol, jf. § 29, eller en undersøgelse, jf. § 37, finder fejl og mangler hos virksomheden, som efter styrelsens opfattelse giver anledning hertil, herunder virksomhedens pligter, jf. § 15 a, stk. 1 og 4, og § 24, stk. 5, ikke har et kvalitetsstyringssystem, jf. §§ 28 og 28 a, eller der i øvrigt i forbindelse med udførelsen af kvalitetskontrol er fundet fejl eller mangler hos virksomheden, som efter styrelsens opfattelse giver anledning til, at sagen bør indbringes for nævnet. Revisornævnet kan behandle en klage, der er indbragt efter 1. pkt. eller efter stk. 4, uanset om revisionsvirksomheden ved indbringelsen af klagen fortsat er godkendt efter § 13 eller registreret efter § 13 a.«

76. I § 43, stk. 6, 2. pkt., ændres: », FSR - danske revisorer eller Revisortilsynet« til: »eller FSR - danske revisorer«.

77. I § 43, stk. 6, indsættes som 4. pkt.:

»Foruden at afvise en klage efter 1. pkt. kan Revisornævnet eller formanden afvise at behandle en klage, der ikke er omfattet af nævnets kompetence, eller som er indgivet for sent.«

78. § 43, stk. 7, ophæves.

skal ikke betales gebyr for klager, der er indbragt efter stk. 6, 2. og 3. pkt.

§ 44. ---

79. I § 44, stk. 1, indsættes som 2. pkt.:

»Er revisors tilsidesættelse af de pligter, som stillingen medfører, af særlig grov karakter, kan Revisornævnet forhøje bøden op til 600.000 kr.«

80. I § 44 indsættes efter stk. 1 som nye stykker:

»Stk. 2. Har en revisor gjort sig skyldig i grov eller oftere gentaget forsømmelse ved udøvelsen af sin virksomhed, kan Revisornævnet betinget frakende vedkommende godkendelsen som revisor. Betinget frakendelse sker på vilkår af, at vedkommende i en prøvetid på op til fem år regnet fra Revisornævnets afgørelse ikke tilsidesætter god revisorskik under sådanne omstændigheder, at vedkommende efter en samlet bedømmelse skal frakendes godkendelsen. Indbringer revisor senest 4 uger efter, at Revisornævnets afgørelse er meddelt den pågældende, afgørelsen for domstolene, og stadfæster retten afgørelsen om betinget frakendelse, regnes prøvetiden fra endelig dom. Ved den betingede frakendelse udsættes fastsættelsen af frakendelsestiden. Begår revisor i prøvetiden et nyt forhold, der medfører frakendelse af godkendelsen, fastsætter Revisornævnet en fælles frakendelse for dette forhold og det tidligere påkendte forhold.

Stk. 3. Har en revisor gjort sig skyldig i grov eller oftere gentaget forsømmelse ved udførelsen af revision eller udøvelse af funktioner i en revisionsvirksomhed, kan Revisornævnet nedlægge forbud mod, at vedkommende i op til tre år kan udføre eller udøve en eller flere af følgende aktiviteter:

- 1) Udføre eller kontrollere udførelsen af en revision,
- 2) udøve funktioner i en revisionsvirksomhed, eller
- 3) udøve funktioner i en virksomhed af interesse for offentligheden.«

Stk. 2-7 bliver herefter stk. 4-9.

Stk. 2. --- Afgørelsen skal indeholde oplysning om adgangen til efter § 52 at begære domstolsprøvelse og om fristen herfor.

Stk. 3. ---

Stk. 4. Hvis der påhviler en revisionsvirksomhed et selvstændigt ansvar, jf. § 43, stk. 5, eller et medansvar for tilsidesættelsen af revisors pligter, jf. stk. 1, kan revisionsvirksomheden tildeles en advarsel eller pålægges en bøde på ikke over 750.000 kr. ---

En afgørelse efter 3. pkt. skal indeholde oplysning om adgangen til efter § 52 at begære domstolsprøvelse og om fristen herfor.

Stk. 5. ---

Stk. 6. Revisornævnets kendelser skal offentliggøres.

Stk. 7. Bøder pålagt i medfør af stk. 1 og 4 tillægges udpantningsret.

81. § 44, stk. 2, 3. pkt., der bliver stk. 4, 3. pkt., affattes således:

»Ved afgørelsen lægger Revisornævnet afgørende vægt på, at revisor, jf. § 16, stk. 1, er offentlighedens tillidsrepræsentant.«

82. I § 44, stk. 4, der bliver stk. 6, indsættes efter 1. pkt.:

»Er revisionsvirksomhedens ansvar efter § 43, stk. 5, eller medansvar for tilsidesættelsen af revisors pligter, jf. stk. 1, af særlig grov karakter, kan Revisornævnet forhøje bøden op til 1.500.000 kr.«

83. § 44, stk. 4, 4. pkt., der bliver stk. 6, 4. pkt., ophæves.

84. § 44, stk. 6, der bliver stk. 8, affattes således:

»Revisornævnets kendelser offentliggøres, jf. § 47 c.«

85. I § 44, stk. 7, der bliver stk. 9, ændres »stk. 1 og 4« til: »stk. 1 og 6«.

86. I § 44 indsættes som *stk. 10*:

»*Stk. 10.* En afgørelse efter stk. 3 og 4, samt efter stk. 6, 4. pkt., skal indeholde oplysning om adgangen til efter § 52 at begære domstolsprøvelse og om fristen herfor.«

87. Efter § 44 indsættes:

»§ 44 a. Revisornævnet behandler klager vedrørende tilsidesættelse af forpligtelser efter denne lov eller Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden, der påhviler virksomheder af interesse for offentligheden, eller medlemmer af sådanne virksomheders øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg. Tilsvarende behandler Revisornævnet klager vedrørende tilsidesættelse af pligter, der påhviler virksomheder af interesse for offentligheden, eller medlemmer af sådanne virksomheders øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg som følge af regler, der gennemfører artikel 38 i Europa-Parlamentets og Rådets direk-

tiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber som ændret ved direktiv 2014/56/EU.

Stk. 2. Ved Revisornævnets behandling af en sag omfattet af stk. 1 skal foruden formanden eller en næstformand deltage mindst 1 statsautoriseret revisor og 1 repræsentant for regnskabsbrugerne med ledelseserfaring fra virksomheder af interesse for offentligheden. Deltager flere medlemmer, skal antallet af revisorer svare til antallet af repræsentanter for regnskabsbrugerne. I sager, hvor nedlæggelse af forbud kan komme på tale, jf. § 44 b, stk. 2, skal foruden formanden eller en næstformand medvirke mindst 2 statsautoriserede revisorer og et tilsvarende antal repræsentanter for regnskabsbrugerne. Revisornævnet kan kun træffe afgørelse om nedlæggelse af forbud, når der under sagen af klager er nedlagt påstand om anvendelse af en sådan sanktion.

Stk. 3. Klager omfattet af stk. 1 kan indbringes af Erhvervsstyrelsen eller af den, der har en retlig interesse i det forhold, som klagen angår. Har klager ikke en retlig interesse, eller skønnes en klage på forhånd grundløs, kan Revisornævnet eller formanden afvise klagen. Afvisning kan endvidere ske af en klage, der ikke er omfattet af nævnets kompetence eller er indgivet for sent. Er en klage indgivet af Erhvervsstyrelsen eller anden offentlig myndighed, skal nævnet behandle klagen, medmindre klagen ikke er omfattet af nævnets kompetence eller er indgivet for sent.

§ 44 b. Revisornævnet kan tildele en advarsel eller pålægge en bøde på ikke over 300.000 kr. til en virksomhed af interesse for offentligheden eller et medlem af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en sådan virksomhed, der tilsidesætter en pligt, der følger af denne lov eller Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden. Tilsvarende gælder for tilsidesættelse af en pligt, der følger af regler, der gennemfører artikel 38 i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konso-

liderede regnskaber som ændret ved direktiv 2014/56/EU.

Stk. 2. Har en person omfattet af stk. 1 gjort sig skyldig i grov eller oftere gentaget forsømmelse af pligter som nævnt i stk. 1, kan Revisornævnet nedlægge forbud mod, at vedkommende i op til tre år i virksomheder af interesse for offentligheden, kan være medlem af et eller flere af følgende selskabsorganer:

- 1) Det øverste ledelsesorgan,
- 2) direktionen, eller
- 3) revisionsudvalget.

Stk. 3. En afgørelse efter stk. 2 skal indeholde oplysning om adgangen til efter § 52 at begære domstolsprøvelse og om fristen herfor.

Stk. 4. Bøder pålagt i medfør af stk. 1 tillægges udpantningsret.«

§ 45. Revisornævnet kan til enhver tid efter ansøgning ophæve en frakendelse foretaget efter § 44, stk. 2 eller 4. Er denne sket indtil videre, og afslår nævnet ansøgning om ophævelse af frakendelsen, kan revisoren henholdsvis revisionsvirksomheden forlange afgørelsen prøvet ved retten, hvis der er forløbet 5 år efter frakendelsen, og mindst 2 år efter at godkendelsen senest er nægtet ved dom. § 44, stk. 2, 3. pkt., stk. 4, 4. pkt., og § 52, stk. 1, finder tilsvarende anvendelse.

§ 47. ----

88. § 45 affattes således:

»§ 45. Revisornævnet kan til enhver tid efter ansøgning ophæve en afgørelse om forbud nedlagt efter § 44, stk. 3, frakendelse efter § 44, stk. 4 eller 6, eller et forbud nedlagt efter § 44 b, stk. 2.

Stk. 2. Er en frakendelse sket indtil videre, og afslår nævnet en ansøgning efter stk. 1 om ophævelse af frakendelsen, kan revisor henholdsvis revisionsvirksomheden forlange afgørelsen prøvet ved retten, hvis der er forløbet 5 år efter frakendelsen, og mindst 2 år efter at godkendelsen senest er nægtet ved dom. § 44, stk. 10, og § 52 finder tilsvarende anvendelse.«

89. I § 47 indsættes før stk. 1 som nyt stykke:

»Erhvervsstyrelsen fastsætter nærmere bestemmelser om Revisornævnet, herunder om gebyrbetaling for indgivelse af klage, sagernes forberedelse, sagernes berømmelse, parternes fremmøde, omstændigheder, som skal indgå ved udmåling af en sanktion, samt offentliggørelse af nævnets kendelser. Der betales ikke gebyr for klager, der er indbragt efter § 43, stk. 6, 2. og 3. pkt., eller efter § 44 a, stk. 3, af Erhvervsstyrelsen eller af anden offentlig myndighed.«

Stk. 1 bliver herefter stk. 2.

90. Efter § 47 indsættes før overskriften før § 48:

»Offentliggørelse

§ 47 a. Erhvervsstyrelsen offentliggør på sin hjemmeside afgørelser efter § 40, stk. 1, nr. 3. Afgørelser vedrørende fysiske personer offentliggøres i anonymiseret form.

Stk. 2. Afgørelser vedrørende en juridisk person offentliggøres med oplysning om identiteten på den juridiske person, medmindre offentliggørelsen af identiteten vil være en alvorlig trussel mod de finansielle markeders stabilitet eller en igangværende strafferetlig efterforskning, eller offentliggørelsen vil forvolde uforholdsmæssig stor skade.

Stk. 3. Anonymisering af identiteten på en juridisk person sker efter 2 år regnet fra datoen for offentliggørelsen.

Stk. 4. Offentliggøres afgørelsen inden udløbet af klagefristen i § 51, stk. 1, eller påklages afgørelsen til Erhvervsankenævnet, skal offentliggørelsen efter stk. 1, 1. pkt., indeholde oplysning om status og resultatet af påklagen til Erhvervsankenævnet.

§ 47 b. Erhvervsstyrelsen kan, hvor det findes hensigtsmæssigt, offentliggøre, at en undersøgelse efter § 37 iværksættes eller er blevet iværksat. Erhvervsstyrelsen kan endvidere offentliggøre resultatet af en undersøgelse efter § 40.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen bestemmer, i hvilken form offentliggørelsen efter stk. 1 sker. Offentliggørelsen sker på styrelsens hjemmeside.

§ 47 c. Revisornævnet offentliggør på sin hjemmeside kendelser, hvori der er truffet afgørelse efter § 44, stk. 1-4 og 6, samt § 44 b, stk. 1 og 2.

Stk. 2. Kendelser vedrørende fysiske personer offentliggøres i anonymiseret form med undtagelse af kendelser, hvor der nedlægges forbud efter § 44, stk. 3, eller § 44 b, stk. 2, eller sker frakendelse af revisors godkendelse efter § 44, stk. 4. Kendelser efter § 44, stk. 3 og 4, og § 44 b, stk. 2, anonymiseres efter udløbet af den periode, for hvilken

§ 48. Erhvervs- og Selskabsstyrelsens ansatte er under ansvar efter straffelovens §§ 152-152 e forpligtet til at hemmeligholde fortrolige oplysninger, som de får kendskab til gennem tilsynsvirksomheden. Tavshedspligten omfatter desuden personer, der udfører serviceopgaver for Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, eksperter, der handler på Erhvervs- og Selskabsstyrelsens vegne, og personer, der ledsager Erhvervs- og Selskabsstyrelsen ved gennemførelse af en undersøgelse, jf. § 39, stk. 4. Dette gælder også efter ansættelses- eller kontraktforholdets ophør.

Stk. 2-3. ---

Stk. 4. Uanset stk. 1 og 3 kan fortrolige oplysninger og dokumenter videregives til

- 1) Revisortilsynet og Revisornævnet til varetagelsen af deres opgaver efter denne lov,
- 2) Fondsrådet og dets sekretariat,
- 3) andre offentlige myndigheder, herunder anklagemyndigheden og politiet,
- 4) tilsynsmyndigheder for revisorer og revisionsvirksomheder i andre EU-lande, EØS-lande eller i lande, som EU har indgået aftale med, der har ansvaret for tilsyn med godkendelse, registrering, kvalitetskontrol, undersøgelser og regeloverholdelse, under forudsætning af at modtagerne af oplysningerne alene anvender disse til varetagelsen af deres opgaver, eller
- 5) tilsynsmyndigheder for revisorer og revisionsvirksomheder i andre lande end de i nr. 4 an-

sanktionerne har virkning, dog senest 5 år efter datoen for offentliggørelsen.

Stk. 3. For kendelser vedrørende juridiske personer finder § 47 a, stk. 2 og 3, tilsvarende anvendelse. Kendelser efter § 44, stk. 6, 4. pkt., anonymiseres dog efter udløbet af den periode for hvilken sanktionen har virkning, dog senest 5 år efter datoen for offentliggørelsen.

Stk. 4. Offentliggøres kendelsen inden udløbet af fristerne nævnt i § 52, stk. 1, og § 52 a, eller indbringes kendelsen for domstolene, skal offentliggørelsen efter stk. 1 indeholde oplysning om status og resultatet af indbringelsen for domstolene.«

91. § 48, stk. 1, affattes således:

»§ 48. Erhvervsstyrelsens ansatte er under ansvar efter straffelovens §§ 152-152 e forpligtet til at hemmeligholde fortrolige oplysninger, som de får kendskab til gennem tilsynsvirksomheden. Tavshedspligten omfatter desuden personer, der udfører serviceopgaver for styrelsen, enhver, der er beskæftiget med og som inddrages i arbejdet med en kvalitetskontrol, eksperter, der handler på styrelsens vegne, og personer, der ledsager styrelsen ved gennemførelse af en undersøgelse, jf. § 39, stk. 4. Det i 1. pkt. anførte gælder også efter ansættelses- eller kontraktforholdets ophør.«

92. § 48, stk. 4, affattes således:

»Stk. 4. Uanset stk. 1 og 3 kan fortrolige oplysninger og dokumenter videregives til

- 1) Revisornævnet til varetagelsen af dets opgaver efter denne lov,
- 2) Finanstilsynet til varetagelse af dets opgaver efter den finansielle lovgivning og årsregnskabsloven,
- 3) andre offentlige myndigheder, herunder anklagemyndigheden og politiet, til varetagelse af deres opgaver efter deres respektive lovgivninger,
- 4) tilsynsmyndigheder for revisorer og revisionsvirksomheder i andre EU-lande, EØS-lande eller i lande, med hvilke EU har indgået aftale, og som har ansvaret for tilsyn med godkendelse, registrering, kvalitetskontrol, undersøgelser og regeloverholdelse, under forudsætning af at modtager-

førte til brug for varetagelse af deres funktion inden for offentligt tilsyn eller kvalitetskontrol eller i forbindelse med en undersøgelse, jf. dog stk. 5 og 6.

Stk. 6. ---

Stk. 7. Uanset stk. 4 kan oplysninger, som Erhvervs- og Selskabsstyrelsen har modtaget fra en udenlandsk kompetent myndighed, alene videregives til Revisortilsynet, Revisornævnet og anklagemyndigheden.

§ 49. ---

Stk. 2-4. --

ne af oplysningerne alene anvender disse til varetagelsen af deres opgaver, og

5) tilsynsmyndigheder for revisorer og revisionsvirksomheder i andre lande end de i nr. 4 anførte til brug for varetagelse af deres funktion inden for offentligt tilsyn eller kvalitetskontrol eller i forbindelse med en undersøgelse, jf. dog stk. 5 og 6.«

93. § 48, stk. 7 affattes således:

»Stk. 7. Uanset stk. 4 kan oplysninger, som Erhvervsstyrelsen har modtaget fra en udenlandsk kompetent myndighed, alene videregives til Revisornævnet og anklagemyndigheden, medmindre den udenlandske kompetente myndighed har givet samtykke til videregivelse til andre.«

94. I § 48 indsættes som *stk. 8 og 9*:

»Stk. 8. Alle, der i henhold til stk. 4, nr. 1-3, modtager fortrolige oplysninger fra Erhvervsstyrelsen, er med hensyn til disse oplysninger undergivet tavshedspligt efter stk. 1.

»Stk. 9. Erhvervsstyrelsens ansatte må ikke videregive oplysninger om en person, når vedkommende har indberettet en virksomhed eller en person til styrelsen for overtrædelse eller potentiel overtrædelse af revisorlovgivningen eller Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden.«

95. I § 49 indsættes efter stk. 4 som nyt stykke:

»Stk. 5. Bestemmelserne i stk. 1-4 finder tilsvarende anvendelse på revisionsvirksomheder, der er godkendt efter regler, der gennemfører Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber som ændret ved direktiv 2014/56/EU i et andet EU-land eller et EØS-land, og som ansøger om registrering i det offentlige register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder efter § 13 a.«

Stk. 5 bliver herefter stk. 6.

Stk. 5. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen fastsætter regler om udveksling af oplysninger med andre kompetente myndigheder efter stk. 1.

§ 50. --- Gebyret for kvalitetskontrol fastsættes særskilt for henholdsvis revisorer, der er tilknyttet revisionsvirksomheder, der reviderer virksomheder omfattet af § 21, stk. 3, og revisorer, der er tilknyttet andre revisionsvirksomheder.

Stk. 2. ---

Stk. 3. ---

§ 50 c. Hvor det efter denne lov eller regler udstedt i medfør af denne lov er krævet, at et dokument, som er udstedt af andre end Erhvervsstyrelsen, Revisorkommissionen, Revisortilsynet eller Revisornævnet, skal være underskrevet, kan dette krav opfyldes ved anvendelse af en teknik, der sikrer entydig identifikation af den, som har udstedt dokumentet, jf. dog stk. 2. ---

Stk. 2. ---

§ 50 d. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte regler om, at skriftlig kommunikation til og fra Revisorkommissionen, Revisortilsynet og Revisornævnet om forhold, som er omfattet af denne lov eller af regler udstedt i medfør af denne lov, skal foregå digitalt. § 50 a, stk. 2 og 3, og § 50 b finder tilsvarende anvendelse.

§ 51. Afgørelser truffet af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen i henhold til loven eller forskrifter udstedt i medfør af loven kan indbringes for Erhvervsministeriets Erhvervsankenævn, senest 4 uger efter at afgørelsen er meddelt den pågældende.

Stk. 2. Afgørelser truffet efter §§ 37-39 kan dog ikke indbringes for højere administrativ myndighed. Det samme gælder afgørelser truffet i hen-

96. I § 49, stk. 5, der bliver stk. 6, ændres »stk. 1.« til: »stk. 1 og 5.«

97. I § 50, stk. 1, 2. pkt., ændres »virksomheder omfattet af § 21, stk. 3« til: »virksomheder af interesse for offentligheden«.

98. I § 50 indsættes efter stk. 2 som nyt stykke:

»*Stk. 3.* Erhvervsstyrelsen kan fastsætte regler om, at revisionsvirksomheder, der er omfattet af §§ 13 a eller 15, skal betale et gebyr, der bidrager til finansieringen af kvalitetskontrollen, undersøgelser og Revisornævnet.«

Stk. 3 bliver herefter stk. 4.

99. I § 50 c, stk. 1, 1. pkt., og § 50 d ændres »Revisorkommissionen, Revisortilsynet« til: »Revisorrådet«.

100. § 51 affattes således:

»**§ 51.** Afgørelser truffet af Erhvervsstyrelsen i henhold til denne lov, forskrifter udstedt i medfør af denne lov eller i henhold til Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden kan indbringes for Erhvervsankenævnet senest 4 uger efter, at afgørelsen er meddelt den pågældende.

hold til forskrifter, som er udstedt i medfør af § 50 a.

Stk. 3. Afgørelser truffet af Revisorkommissionen, Revisortilsynet eller Revisornævnet kan ikke indbringes for anden administrativ myndighed.

§ 52. En afgørelse efter § 8, stk. 1, og § 44, stk. 2 og stk. 4, 3. pkt., kan af den, afgørelsen vedrører, forlanges indbragt for retten. Anmodning herom skal være modtaget i Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, senest 4 uger efter at afgørelsen er meddelt den pågældende. Styrelsen anlægger sag mod den pågældende i den borgerlige retsplejes former.

Stk. 2-3. ---

Stk. 4. Anmodning om indbringelse af afgørelsen for retten efter § 44, stk. 2 og stk. 4, 3. pkt., har opsættende virkning, men retten kan ved kendelse bestemme, at den pågældende under sagens behandling ikke må udøve virksomhed som statsautoriseret henholdsvis registreret revisor, eller at der ikke må afgives erklæringer igennem den pågældende revisionsvirksomhed. ---

Stk. 2. Afgørelser truffet efter §§ 29, 34-35 b, 37-39, samt § 47 a, stk. 2, og § 47 b, stk. 1 og 2, kan dog ikke indbringes for højere administrativ myndighed.

Stk. 3. Afgørelser truffet af Revisorrådet og Revisornævnet kan ikke indbringes for anden administrativ myndighed.«

101. I § 52, *stk. 1, 1. pkt.*, ændres »§ 44, stk. 2 og stk. 4, 3. pkt.,« til: »§ 44, stk. 3 og 4, § 44, stk. 6, 4. pkt., og § 44 b, stk. 2,«.

102. I § 52, indsættes efter stk. 3 som nyt stykke:

»*Stk. 4.* Anmodning om indbringelse af en afgørelse efter § 44, stk. 3, for retten har opsættende virkning, men retten kan ved kendelse bestemme, at den pågældende under sagens behandling ikke må udføre revision, udøve funktioner i en revisionsvirksomhed og udøve funktioner i en virksomhed af interesse for offentligheden. Hvis nævnets afgørelse findes lovlig ved dommen, kan det heri bestemmes, at anke ikke har opsættende virkning.«

Stk. 4 bliver herefter stk. 5.

103. I § 52, *stk. 4, 1. pkt.*, der bliver stk. 5, 1. pkt., ændres »§ 44, stk. 2 og stk. 4, 3. pkt.,« til: »§ 44, stk. 4, og § 44, stk. 6, 4. pkt.,«

104. I § 52, indsættes som *stk. 6*:

»*Stk. 6.* Anmodning om indbringelse af en afgørelse efter § 44 b, stk. 2, for retten, har opsættende virkning, men retten kan ved kendelse bestemme, at den pågældende under sagens behandling ikke i en virksomhed af interesse for offentligheden kan

udøve funktioner som bestyrelsesmedlem, som medlem af direktionen og som medlem af et revisionsudvalg. Hvis nævnets afgørelse findes lovlig ved dommen, kan det heri bestemmes, at anke ikke har opsættende virkning.«

105. Efter § 52 indsættes i *kapitel 10*:

»§ 52 a. Indbringelse af Revisornævnets kendelser for domstolene skal ske senest fire uger efter, at kendelsen er meddelt den pågældende. Retten kan undtagelsesvis tillade, at sagen indbringes efter udløbet af fristen, når ansøgning herom indgives inden seks måneder efter, at kendelsen er meddelt den pågældende. Meddeles tilladelse efter 2. pkt., skal sag dog være anlagt inden 4 uger efter tilladelsens meddelelse.

Stk. 2. Bestemmelsen i stk. 1 gælder ikke for kendelser vedrørende forbud eller frakendelse efter § 44, stk. 3 eller 4, § 44, stk. 6, 4. pkt., eller § 44 b, stk. 2.«

§ 54. Overtrædelse af § 5, § 9, stk. 1, § 11, stk. 1 og stk. 2, 1. pkt., § 17, stk. 1 og 2, §§ 20-26 og § 31, stk. 1, 3, 4 og 6, straffes med bøde.

Stk. 2-6. ---

Stk. 7. ---

106. § 54, *stk. 1*, affattes således:

»Overtrædelse af § 5, § 9, stk. 1, § 11, stk. 1 og stk. 2, 1. pkt., § 13 a, stk. 2, § 17, stk. 1 og 2, §§ 20, 22-24, 24 c, 26 samt § 31, stk. 1, 1. pkt., og § 31, stk. 4 og 6, straffes med bøde, medmindre højere straf er forskyldt efter anden lovgivning. På samme måde straffes overtrædelse af artikel 4, stk. 1 og 2, artikel 5, stk. 1, artikel 11, stk. 1 og 2, artikel 15, stk. 1, og artikel 17, stk. 7, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden.«

107. I § 54 indsættes efter stk. 6 som nyt stykke:

»*Stk. 7.* En person, der handler i strid med et forbud efter § 44, stk. 3, eller § 44 b, stk. 2, nedlagt overfor pågældende, straffes med bøde, medmindre højere straf er forskyldt efter anden lovgivning.«

Stk. 7 bliver herefter stk. 8.

§ 2

I selskabsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1089 af 14. september 2015, foretages følgende ændringer:

1) Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Rådets direktiv 1968/151/EØF af 9. marts 1968, for så vidt angår offentlighed vedrørende visse selskabsformer, EF-Tidende 1968, nr. L 065, side 8, som ændret senest ved Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2003/58/EF af 15. juli 2003, EU-Tidende 2003, nr. L 221, side 13, dele af Rådets direktiv 1982/891/EØF af 17. december 1982 om spaltning af aktieselskaber, EF-Tidende 1982, nr. L 378, side 47, dele af Rådets direktiv 1989/666/EØF af 21. december 1989 om offentlighed vedrørende filialer oprettet i en medlemsstat af visse former for selskaber henhørende under en anden stats retsregler, EF-Tidende 1989, nr. L 395, side 36, dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2004/25/EF af 21. april 2004 om overtagelsestilbud, EU-Tidende 2004, nr. L 142, side 12, dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2005/56/EF af 26. oktober 2005 om grænseoverskridende fusioner af selskaber med begrænset ansvar, EU-Tidende 2005, nr. L 310, side 1, dele af Rådets direktiv 2006/99/EF af 20. november 2006 om tilpasning af visse direktiver vedrørende selskabsret på grund af Bulgariens og Rumæniens tiltrædelse, EU-Tidende 2006, nr. L 363, side 137, dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2007/36/EF af 11. juli 2007 om udøvelse af visse aktionærrettigheder i børsnoterede selskaber, EU-Tidende 2007, nr. L 184, side 17, dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2007/63/EF af 13. november 2007 om ændring af Rådets direktiv 78/855/EØF, og 82/891/EØF for så vidt angår kravet om udarbejdelse ved en uafhængig sagkyndig af en beretning i forbindelse med en fusion eller spaltning af aktieselskaber, EU-Tidende 2007, nr. L 300, side 47, dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2009/102/EF af 16. september 2009 på selskabsrettens område om enkeltmandsselskaber med begrænset ansvar, EU-Tidende 2009, nr. 258, side 20, dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2009/109/EF af 16. september 2009 om ændring af Rådets direktiv 77/91/EØF, 78/855/EØF

1. I *fodnoten* til lovens titel indsættes efter »dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2005/56/EF af 26. oktober 2005 om grænseoverskridende fusioner af selskaber med begrænset ansvar, EU-Tidende 2005, nr. L 310, side 1,«: »dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF af 17. maj 2006 om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, om ændring af Rådets direktiv 78/660/EØF og 83/349/EØF og om ophævelse af Rådets direktiv 84/253/EØF, EU-Tidende 2006, nr. L 157, side 20, som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2014/56/EU af 16. april 2014 om ændring af direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, EU-Tidende 2014, nr. L 158, side 196,«.

og 82/891/EØF samt direktiv 2005/56/EF, for så vidt angår rapporterings- og dokumentationskrav i forbindelse med fusioner og spaltninger, EU-Tidende 2009, nr. L 259, side 14, dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2011/35/EU af 5. april 2011 om fusioner af aktieselskaber, EU-Tidende 2011, nr. L 110, side 1, dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2012/30/EU af 25. oktober 2012 om samordning af de garantier, der kræves i medlemsstaterne af de i artikel 54, stk. 2, i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde nævnte selskaber til beskyttelse af såvel selskabsdeltagernes som tredjemands interesser, for så vidt angår stiftelsen af aktieselskabet samt bevarelse af og ændringer i dets kapital, med det formål at gøre disse garantier lige byrdefulde, EU-Tidende 2012, nr. L 315, side 74, dele af Rådets direktiv 2013/24/EU af 13. maj 2013 om tilpasning af visse direktiver vedrørende selskabsret på grund af Republikken Kroatiens tiltrædelse, EU-Tidende 2013, nr. L 158, side 365, dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2013/34/EU af 26. juni 2013 om årsregnskaber, konsoliderede regnskaber og tilhørende beretninger for visse virksomhedsformer, om ændring af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF og om ophævelse af Rådets direktiv 78/660/EØF og 83/349/EØF, EU-Tidende 2013, nr. L 182, side 19, og dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2013/50/EU af 22. oktober 2013 om ændring af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2004/109/EF om harmonisering af gennemsigtighedskrav i forbindelse med oplysninger om udstedere, hvis værdipapirer er optaget til handel på et reguleret marked, Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2003/71/EF om det prospekt, der skal offentliggøres, når værdipapirer udbydes til offentligheden eller optages til handel, og Kommissionens direktiv 2007/14/EF om gennemførelsesbestemmelser til visse bestemmelser i direktiv 2004/109/EF, EU-Tidende 2013, nr. L 294, side 13.

§ 93. ---

Stk. 2. ---

Stk. 3. En generalforsamling, som er indkaldt af Erhvervsstyrelsen, ledes af en person, som styrel-

2. § 93, stk. 3, affattes således:

sen har bemyndiget dertil, og det centrale ledelsesorgan skal udlevere denne kapitalselskabets ejerbog, generalforsamlingsprotokol og revisionsprotokol, hvis der i henhold til lov om godkendte revisorer eller anden lovgivning er krav om at føre en sådan, eller hvis revisor i øvrigt efter aftale med kapitalselskabet har ført en revisionsprotokol. Udgifterne ved generalforsamlingen udlægges af Erhvervsstyrelsen, men afholdes endeligt af kapitalselskabet.

Stk. 4. ---

§ 129. Medlemmerne af det øverste ledelsesorgan underskriver den af revisor udarbejdede revisionsprotokol, hvis det i henhold til revisorloven eller anden lovgivning påhviler revisor at føre en sådan, eller hvis revisor i øvrigt efter aftale med kapitalselskabet har ført en revisionsprotokol.

§ 144. ---

Stk. 2-3. ---

Stk. 4. I de tilfælde, der er nævnt i stk. 2 og 3, registreres revisors indtræden uden anmeldelse. ---

Stk. 5. ---

»*Stk. 3.* En generalforsamling, som er indkaldt af Erhvervsstyrelsen, ledes af en person, som styrelsen har bemyndiget dertil, og det centrale ledelsesorgan skal udlevere kapitalselskabets ejerbog, generalforsamlingsprotokol og revisionsprotokol, hvis revisor fører en sådan. Udgifterne ved generalforsamlingen udlægges af styrelsen, men afholdes endeligt af kapitalselskabet.«

3. § 129 affattes således:

»**§ 129.** Medlemmerne af det øverste ledelsesorgan underskriver revisionsprotokollen, hvis revisor fører en sådan.«

4. I § 144 indsættes efter stk. 1 som nyt stykke:

»*Stk. 2.* Bestemmelser i selskabets vedtægter eller i anden aftale, der begrænser generalforsamlingens valg af en eller flere godkendte revisorer, der skal revidere selskabets årsregnskab, samt eventuelle suppleanter for disse, til bestemte kategorier af eller lister over revisorer eller revisionsfirmaer, er ugyldige.«

Stk. 2-5 bliver herefter stk. 3-6.

5. I § 144, *stk. 4, 1. pkt.*, der bliver *stk. 5, 1. pkt.*, ændres »stk. 2 og 3,« til: »stk. 3 og 4,«.

6. Efter § 144 indsættes:

»**§ 144 a.** Uanset artikel 17, stk. 1, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden, kan generalforsamlingen i et kapitalselskab omfattet af revisorlovens § 1 a, nr. 3, vælge samme revisor i maksimalt

1) 20 år, hvis en udbudsprocedure er gennemført i overensstemmelse med artikel 16, stk. 2-5, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offent-

§ 146. ---

Stk. 2. ---

Stk. 3. Fratræder selskabets revisor, der er valgt til at revidere selskabets årsregnskab, jf. § 144, stk. 1, eller ophører funktionen på anden måde, jf. stk. 1, og er der ingen suppleant til at indtræde i dennes sted, skal det centrale ledelsesorgan snarest foranledige valg af ny revisor efter § 144, stk. 1. ---

§ 147. ---

Stk. 2. Revisor skal endvidere påse, om selskabets ledelse overholder sine forpligtelser til at udarbejde forretningsorden og til at oprette og føre bøger, fortegnelser og protokoller, samt om reglerne om forelæggelse og underskrivelse af revisionsprotokollen er overholdt.

ligheden med virkning for revisionen efter udløbet af en varighed på 10 år, eller

2) 24 år, hvis generalforsamlingen efter udløbet af en varighed på 10 år vælger yderligere mindst én revisor til at udføre revisionen.«

7. I § 146, stk. 3, 1. pkt., indsættes efter »på anden måde, jf. stk. 1«: »og 4«.

8. I § 146 indsættes som *stk. 4-6*:

»*Stk. 4.* I kapitalselskaber, der er omfattet af revisorlovens § 1 a, nr. 3, kan den valgte revisor, jf. § 144, afsættes ved dom, hvis et begrundet forhold giver anledning hertil. Sag herom kan anlægges af en eller flere kapitalejere i kapitalselskaber, som tilsammen repræsenterer mindst 5 pct. af stemmerettighederne eller af selskabskapitalen, samt af Erhvervsstyrelsen som tilsynsmyndighed for godkendte revisorer og revisionsvirksomheder, jf. revisorlovens § 32.

Stk. 5. Sag om afsættelse af selskabets revisor efter stk. 4 anlægges mod selskabet og føres i den borgerlige retsplejes former. Tages en påstand om, at revisor skal afsættes, til følge, fratræder revisor, når dommen er endelig. Retten underretter samtidig Erhvervsstyrelsen og revisoren om afsættelsen. Styrelsen registrerer på baggrund af dommen den afsatte revisors fratræden i styrelsens it-system.

Stk. 6. Afsættes selskabets revisor i medfør af stk. 4, finder stk. 2, 3. pkt., og stk. 3 tilsvarende anvendelse.«

9. § 147, stk. 2, affattes således:

»*Stk. 2.* Revisor skal endvidere påse, om selskabets ledelse overholder sine forpligtelser til at udarbejde forretningsorden og til at oprette og føre bøger, fortegnelser og protokoller, samt om reglerne om forelæggelse og underskrivelse af revisionsprotokollen er overholdt.

onsprotokollen er overholdt, hvis revisor fører en sådan.«

§ 3

I lov om visse erhvervsdrivende virksomheder, jf. lovbekendtgørelse nr. 1295 af 15. november 2013, som ændret ved § 2 i lov nr. 616 af 12. juni 2013, § 4 i lov nr. 738 af 1. juni 2015 og § 2 i lov nr. 739 af 1. juni 2015, foretages følgende ændringer:

1. Som *fodnote* til lovens titel indsættes:

»1) Loven indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF af 17. maj 2006 om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, om ændring af Rådets direktiv 78/660/EØF og 83/349/EØF og om ophævelse af Rådets direktiv 84/253/EØF, EU-Tidende 2006, nr. L 157, side 20, som ændret ved Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2014/56/EU af 16. april 2014 om ændring af direktiv 2006/43/EF om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, EU-Tidende 2014, nr. L 158, side 196,«.

2. Efter § 11 indsættes:

»§ 11 a. Bestemmelser i en virksomheds vedtægter eller i aftale, som begrænser valget af en eller flere godkendte revisorer, der skal revidere årsregnskabet i en virksomhed omfattet af denne lov, til bestemte kategorier af eller lister over revisorer eller revisionsfirmaer, er ugyldige.

§ 11 b. Uanset artikel 17, stk. 1, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden, kan generalforsamlingen i en virksomhed omfattet af revisorlovens § 1 a, nr. 3, vælge samme revisor i maksimalt

1) 20 år, hvis en udbudsprocedure er gennemført i overensstemmelse med artikel 16, stk. 2-5, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav

§ 19. ---

Stk. 2. ---

§ 19 e. ---

Stk. 2. En generalforsamling eller lignende forsamling, som er indkaldt efter stk. 1, ledes af en person, som tilsynsmyndigheden har bemyndiget dertil. Virksomhedens ledelse skal til tilsynsmyndigheden udlevere det materiale, der er nødvendigt, for at indkaldelse kan ske i overensstemmelse med vedtægten. Generalforsamlingsprotokol og revisionsprotokol skal endvidere udleveres, sidstnævnte dog kun, hvis der i henhold til lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder eller anden lovgivning er krav om at føre en sådan, eller hvis revisor i øvrigt efter aftale med virksomheden har ført en revisionsprotokol.

Stk. 3-4. ---

til revision af virksomheder af interesse for offentligheden med virkning for revisionen efter udløbet af en varighed på 10 år, eller

2) 24 år, hvis generalforsamlingen efter udløbet af en varighed på 10 år vælger yderligere mindst én revisor til at udføre revisionen.«

3. I § 19 indsættes som *stk. 3* og *4*:

»*Stk. 3.* I en virksomhed, der er omfattet af revisorlovens § 1 a, nr. 3, kan en revisor afsættes ved dom, hvis et begrundet forhold giver anledning hertil. Sag herom kan anlægges af deltagere, der repræsenterer 5 pct. af stemmerne eller deltagerne i virksomheden, samt af Erhvervsstyrelsen som tilsynsmyndighed for godkendte revisorer og revisionsvirksomheder, jf. revisorlovens § 32.

Stk. 4. Sag om afsættelse af virksomhedens revisor efter stk. 3 anlægges mod virksomheden og føres i den borgerlige retsplejes former. Tages en påstand om, at revisor skal afsættes, til følge, fratræder revisor, når dommen er endelig. Retten underretter samtidig Erhvervsstyrelsen og revisoren om afsættelsen. Erhvervsstyrelsen registrerer på baggrund af dommen den afsatte revisors fratreden i styrelsens it-system.«

4. § 19 e, *stk. 2*, affattes således:

»*Stk. 2.* En generalforsamling eller lignende forsamling, som er indkaldt efter stk. 1, ledes af en person, som tilsynsmyndigheden har bemyndiget dertil. Virksomhedens ledelse skal til tilsynsmyndigheden udlevere det materiale, der er nødvendigt, for at indkaldelse kan ske i overensstemmelse med vedtægten. Generalforsamlingsprotokol og revisionsprotokol skal endvidere udleveres. Revisionsprotokollen skal dog kun udleveres, hvis revisor fører en sådan.«

§ 4

I lov nr. 712 af 25. juni 2014 om erhvervsdrivende fonde, som ændret senest ved § 3 i lov nr. 738 af 1. juni 2015, foretages følgende ændringer:

§ 54. ---

Stk. 2. Revisionsprotokollen, som det påhviler revisor at føre i henhold til revisorloven, skal forelægges på ethvert bestyrelsesmøde. Enhver protokoltilførsel skal underskrives af samtlige medlemmer af bestyrelsen.

1. § 54, stk. 2, affattes således:

»*Stk. 2.* Fører revisor en revisionsprotokol, skal revisionsprotokollen forelægges på hvert bestyrelsesmøde. Enhver protokoltilførsel skal underskrives af samtlige medlemmer af bestyrelsen.«

2. Efter § 69 indsættes:

»§ 69 a. Uanset artikel 17, stk. 1, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden, kan bestyrelsen på årsregnskabsmødet, jf. § 59, i en erhvervsdrivende fond omfattet af revisorlovens § 1 a, nr. 3, litra a, vælge samme revisor i maksimalt

1) 20 år, hvis en udbudsprocedure er gennemført i overensstemmelse med artikel 16, stk. 2-5, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden med virkning for revisionen efter udløbet af en varighed på 10 år, eller

2) 24 år, hvis bestyrelsen på årsregnskabsmødet efter udløbet af en varighed på 10 år udpeger yderligere mindst én revisor til at udføre revisionen.«

3. § 73 affattes således:

»§ 73. Revisor skal påse, om bestyrelsen overholder sine pligter til at oprette og føre bøger, fortegnelser og protokoller, samt om reglerne om forelæggelse og underskrivelse af revisionsprotokollen er overholdt, hvis revisor fører en sådan. Konstaterer revisor, at de omhandlede krav ikke er opfyldt, skal revisor udfærdige en særskilt udtalelse herom, der indsendes til fondsmyndigheden.«

§ 73. Revisor skal påse, om bestyrelsen overholder sine pligter til at oprette og føre bøger, fortegnelser og protokoller, samt om reglerne om forelæggelse og underskrivelse af revisionsprotokollen er overholdt. Konstaterer revisor, at de omhandlede krav ikke er opfyldt, skal revisor udfærdige en særskilt udtalelse herom, der indsendes til fondsmyndigheden.

§ 5

§ 24. ---

Stk. 2. Revisor skal endvidere påse, om medarbejderinvesteringsselskabets ledelse overholder sine forpligtelser til at oprette og føre bøger, fortegninger og protokoller, og om reglerne om forelægelse og underskrivelse af revisionsprotokollen er overholdt.

Stk. 3. ---

§ 4

Stk. 1. --- Revisorlovens § 1, stk. 4, finder tilsvarende anvendelse på registrerede revisorer. ---

Stk. 2. ---

Stk. 3. Kvalifikationseksamen afholdes af Revisorkommissionen. Til at bistå ved afholdelse af eksamen nedsætter Revisorkommissionen en eksamenskommission for registrerede revisorer. Eksamenskommissionen for registrerede revisorer skal bestå af 3 registrerede revisorer og af 5 eller flere medlemmer, der ikke er registrerede revisorer. Antallet af medlemmer, der ikke er revisorer, skal altid overstige antallet af medlemmer, der er revisorer. Formanden for eksamenskommissionen skal være medlem af Revisorkommissionen og vælges blandt de medlemmer, der ikke er registrerede revisorer.

Stk. 4-6. ---

I lov nr. 1284 af 9. december 2014 om medarbejderinvesteringsselskaber, foretages følgende ændringer:

1. § 24 *stk. 2*, affattes således:

»*Stk. 2.* Revisor skal endvidere påse, om medarbejderinvesteringsselskabets ledelse overholder sine forpligtelser til at oprette og føre bøger, fortegninger og protokoller, og om reglerne om forelægelse og underskrivelse af revisionsprotokollen er overholdt, hvis revisor fører en sådan.«

§ 6

I lov nr. 617 af 12. juni 2013 om ændring af revisorloven og lov om finansiel virksomhed (Revisors uddannelse og certificering af revisorer i finansielle virksomheder m.v.) foretages følgende ændringer:

1. I § 4, *stk. 1, 2. pkt.*, ændres »§ 1, stk. 4,« til: »§ 1 a, stk. 1, nr. 1,«.

2. § 4, *stk. 3*, affattes således:

»*Stk. 3.* Kvalifikationseksamen afholdes af Erhvervsstyrelsen eller den, som styrelsen efter revisorlovens § 33, stk. 2, udpeger hertil.«

§ 7

Stk. 1. Loven træder i kraft den 17. juni 2016, jf. dog *stk. 2*.

Stk. 2. § 1, nr. 46 og 47, træder i kraft den 1. januar 2017.

Stk. 3. § 1, nr. 26 og 27, finder anvendelse på revision af årsregnskaber m.v., hvis regnskabsår begynder den 17. juni 2016 eller senere, hvis der er tale om revision af årsregnskabet m.v. for en virksomhed af interesse for offentligheden, jf. forslaget § 1, nr. 4.

Stk. 4. § 1, nr. 29 og 30, finder anvendelse på opgaver, der påbegyndes den 17. juni 2016 eller senere.

Stk. 5. Bestemmelsen i revisorlovens § 31, stk. 1, 5. pkt., som affattet ved denne lovs § 1, nr. 53, finder anvendelse fra førstkommende ordinære generalforsamling eller andet tilsvarende møde, der afholdes efter den 31. december 2016.

Stk. 6. Bestemmelserne i revisorlovens § 44, stk. 1, 2. pkt., § 44, stk. 2-4, og § 44, stk. 6, 2. pkt., som affattet ved § 1, nr. 79-82, finder anvendelse på forseelser, der er begået efter lovens ikrafttræden.

Stk. 7. § 2, nr. 4, og § 3, nr. 2, finder anvendelse fra datoen for det første valg af en eller flere revisorer med henblik på revision af årsregnskabet efter lovens ikrafttræden. Aftaler om begrænsning af valget af en eller flere godkendte revisorer, der skal revidere årsregnskabet, til bestemte kategorier af eller lister over revisorer eller revisionsfirmaer, bevarer deres gyldighed indtil datoen for det første valg af en eller flere revisorer.

§ 8

Stk. 1. Kvalitetskontroller, der er iværksat efter revisorlovens § 29, som affattet ved lov nr. 468 af 17. juni 2008, og hvor der er gennemført kvalitetskontrolbesøg før lovens ikrafttræden, behandles efter de hidtil gældende regler. Efter lovens ikrafttræden forestår Erhvervsstyrelsen behandlingen af og træffer afgørelse i de kvalitetskontROLSager, der ikke er færdigbehandlet af Revisortilsynet. Kvalitetskontroller, der er iværksat efter revisorlovens § 29, som affattet ved lov nr. 468 af 17. juni 2008, og hvor der udføres kvalitetskontrolbesøg efter lovens ikrafttræden, behandles efter reglerne i denne lov.

Stk. 2. Revisorkommissionen nedsat i medfør af § 33, som affattet ved lov nr. 468 af 17. juni 2008, bistår uanset ikrafttræden af bestemmelserne i revisorlovens § 32 a, stk. 1. 2 pkt., og § 33, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 55 og 57, Erhvervsstyrelsen ved:

1) Den mundtlige prøve til eksamen for statsautoriserede revisorer i første halvår 2016,

2) den skriftlige prøve til eksamen for statsautoriserede revisorer i 2016,

3) den særlige prøve for personer, som i en årække har været uden godkendelse som revisor, jf. revisorlovens § 9, stk. 3, og som afholdes før den 1. oktober 2016,

4) egnethedsprøve for personer, som i udlandet er godkendt til at udføre lovpligtig revision, jf. revisorlovens § 10, stk. 2, og som afholdes før den 1. oktober 2016, og

5) den skriftlige eksamen til kvalifikationseksamen i 2016, jf. § 4, stk. 3, i lov nr. 617 af 12. juni 2013, som ændret ved denne lovs § 6.

§ 9

Stk. 1. Loven gælder ikke for Færøerne og Grønland, jf. dog stk. 2.

Stk. 2. Loven kan ved kongelig anordning helt eller delvis sættes i kraft for Grønland med de ændringer, som de grønlandske forhold tilsiger.