Fylgiskjal 11
LM-038/2025

Udskriftsdato: 28. december 2024

2021/1 LSF 163 (Gældende)

Forslag til Lov om bogføring

Ministerium: Erhvervsministeriet	Journalnummer: Erhvervsmin., Erhvervsstyrelsen, j.nr. 2021-12887

Fremsat den 6. april 2022 af erhvervsministeren (Simon Kollerup)

Forslag

til

Lov om bogføring

Kapitel 1

Anvendelsesområde og definitioner

§ 1. Loven finder anvendelse på erhvervsdrivende virksomheder etableret her i landet af enhver art uanset ejer- eller hæftelsesforhold samt erhvervsaktiviteter, der udøves her i landet af virksomheder, som er hjemmehørende i udlandet.

Stk. 2. Loven finder endvidere anvendelse på følgende virksomheder, organisationer og sammenslutninger m.v.:

1) Der er afgiftspligtige eller fuldt eller begrænset skattepligtige her til landet i det omfang, de ikke er omfattet af stk. 1.
2) Der som betingelse for tildeling af direkte tilskud fra den danske stat eller Den Europæiske Union skal afgive regnskabsmæssige oplysninger i det omfang, de ikke er omfattet af stk. 1. Den bevilgende myndighed kan helt eller delvist fritage enkelte virksomheder, organisationer eller sammenslutninger m.v. fra loven. Er virksomheden, organisationen eller sammenslutningen m.v. tillige omfattet af nr. 1, kan fritagelse dog kun ske efter aftale med told- og skatteforvaltningen.

Stk. 3. Loven finder ikke anvendelse på virksomheder, som

1) er omfattet af lov om statens regnskabsvæsen m.v., eller
2) udelukkende er omfattet af regnskabsregler fastsat ved eller i henhold til lov om kommunernes styrelse eller regionsloven.

§ 2. § 19, § 20, stk. 2, § 25, stk. 2, § 27, stk. 2-4, § 29 og § 33, stk. 1, nr. 3, finder alene anvendelse på udbydere af digitale bogføringssystemer.

§ 3. I denne lov forstås ved:

1) Virksomheder: Enheder omfattet af § 1, stk. 1 og 2.
2) Transaktion: En handling eller et forhold af økonomisk betydning for virksomheden.
3) Transaktionsspor: Den sammenhæng, der er mellem de enkelte registreringer og virksomhedens årsregnskab, skatte- eller afgiftsopgørelse, tilskudsregnskab eller tilsvarende regnskabsopstilling, der skal udarbejdes i henhold til lovgivning eller virksomhedens frivilligt udarbejdede regnskaber, når de ikke udelukkende anvendes til virksomhedens eget brug.
4) Kontrolspor: De oplysninger, der dokumenterer registreringernes rigtighed.
5) Bilag: Enhver nødvendig dokumentation for transaktioner, der registreres i bogføringen. Ved eksterne bilag forstås dokumentation, der hidrører fra andre end virksomheden. Øvrige bilag anses som interne.
6) Digitalt bogføringssystem: En digital service eller software, som indeholder funktioner, hvorved virksomheder kan registrere transaktioner samt opbevare registreringer og bilag, eller som minimum en fuldstændig sikkerhedskopi heraf, på en server hos en udbyder eller en anden tredjepart.
7) Udbyder af et digitalt bogføringssystem: En virksomhed, som markedsfører eller påtænker at markedsføre et digitalt bogføringssystem her i landet på ensartede vilkår til en ubestemt kreds af virksomheder.
8) E-faktura: En faktura eller kreditnota, der er udstedt, sendt og modtaget i et struktureret, elektronisk format, der gør det muligt at behandle den automatisk og elektronisk.

9) E-dokument: Et dokument, der sendes eller modtages i et struktureret, elektronisk format.

§ 4. Som regnskabsmateriale anses:
1) Registreringer, herunder transaktionssporet.
2) Beskrivelse af virksomhedens bogføringsprocedurer, jf. § 6.
3) Bilag.
4) Oplysninger i øvrigt, som er nødvendige for kontrolsporet.
5) Dokumentation for oplysninger i noterne og ledelsesberetningen i årsrapporten og for skøn og vurderinger foretaget i forbindelse med udarbejdelse af virksomhedens årsrapport.
6) Regnskaber, opgørelser og opstillinger, som kræves udarbejdet i henhold til lovgivning, og frivilligt udarbejdede regnskaber, der er aflagt efter årsregnskabsloven, som ikke udelukkende anvendes til virksomhedens eget brug.
7) Eventuelle revisionsprotokoller eller anden tilsvarende rapportering.

Kapitel 2

Generelle krav til bogføring

§ 5. Bogføringspligten efter denne lov omfatter registrering af virksomhedens transaktioner og opbevaring af virksomhedens regnskabsmateriale.

Stk. 2. Bogføringen skal tilrettelægges og udføres under hensyn til virksomhedens kompleksitet, antallet af transaktioner og transaktionernes økonomiske omfang.

§ 6. Virksomheder, der efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, har pligt til at aflægge en årsrapport, eller hvor nettoomsætningen i to på hinanden følgende indkomstår overstiger 300.000 kr., skal under hensyn til § 5, stk. 2, udarbejde en beskrivelse af
1) virksomhedens procedurer for at sikre, at alle virksomhedens transaktioner løbende registreres,
2) virksomhedens procedurer for at sikre, at virksomhedens regnskabsmateriale efter § 4, nr. 2 og 4-7, opbevares på betryggende vis, og
3) hvilke medarbejdere, der er ansvarlige for procedurerne efter nr. 1 og 2.

Kapitel 3

Registrering af transaktioner og løbende afstemning med beholdninger

§ 7. Virksomheder skal registrere alle transaktioner nøjagtigt og snarest muligt efter, at de forhold, der danner grundlag for registreringerne, foreligger.

Stk. 2. Virksomheder, der på grund af deres kompleksitet, antallet af transaktioner eller transaktionernes økonomiske omfang ikke er i stand til at registrere alle individuelle køb eller salg, kan i stedet registrere aggregerede køb eller salg på grundlag af daglige kasseopgørelser.

§ 8. Virksomheder har pligt til at sikre transaktionsspor ved, at registreringer efter § 7, stk. 1, kan følges til de omhandlede regnskaber, opgørelser eller opstillinger, jf. § 4, nr. 6, og at tallene heri kan opløses i de registreringer, hvoraf de er sammensat.

§ 9. Virksomheder har pligt til at sikre kontrolsporet ved, at registreringer efter § 7, stk. 1, kan dokumenteres ved bilag og indeholder henvisninger hertil. Hver registrering skal indeholde oplysning om dens tidsmæssige placering i bogføringen.

Stk. 2. Bilag skal indeholde oplysninger, der er nødvendige for at identificere kontrolsporet, herunder tydeligt angive transaktionsdato og beløb. Danner eksterne bilag grundlag for en registrering, skal der henvises hertil.

Stk. 3. Foretages der rettelser i bilagsmaterialet, skal det oprindelige indhold og indholdet af ændringen tydeligt fremgå af materialet.

§ 10. Registreringerne efter § 7, stk. 1, skal foretages i danske kroner, i euro eller i anden relevant fremmed valuta.

Stk. 2. Registreres i fremmed valuta, herunder euro, skal regnskabsmaterialet indeholde oplysninger, herunder om transaktionsdagens kurs eller lignende omregningsfaktorer, som til enhver tid gør det muligt at omregne til danske kroner.

§ 11. Virksomheder skal foretage de afstemninger, der er nødvendige for at sikre, at der foreligger et opdateret grundlag for lovpligtige indberetninger eller angivelser om moms, skatter, afgifter samt års- og delårsrapporter.

Stk. 2. Afstemningen skal senest foretages på datoen for udløbet af fristerne for de lovpligtige indberetninger og angivelser.

Kapitel 4

Opbevaring af regnskabsmateriale

§ 12. Virksomheder skal på betryggende vis opbevare regnskabsmateriale jf. § 4 i 5 år fra udgangen af det regnskabsår, materialet vedrører, jf. dog stk. 2.

Stk. 2. Opbevaringsperioden i stk. 1 gælder ikke for detailhandelsvirksomheders kassestrimler og tilsvarende interne bilag.

§ 13. Virksomheder skal sikre sig mod, at regnskabsmaterialet ødelægges, bortskaffes eller forvanskes, ligesom det skal sikres mod fejl og misbrug, jf. dog stk. 2.

Stk. 2. Stk. 1 gælder ikke for registreringer og bilag, der opbevares efter § 16, stk. 1, nr. 2.

§ 14. Ophører bogføringspligten, skal den senest fungerende ledelse sørge for, at regnskabsmaterialet fortsat opbevares i overensstemmelse kapitel 4 og 5.

Stk. 2. Ophører bogføringspligten som følge af virksomhedens opløsning ved skifterettens mellemkomst, kan skifteretten beslutte, at andre end den senest fungerende ledelse skal opbevare regnskabsmaterialet.

Stk. 3. I andre tilfælde, hvor ledelsen fratræder, skal medlemmerne af den fratrædende ledelse sikre, at regnskabsmaterialet for perioden frem til fratrædelsestidspunktet bliver opbevaret i overensstemmelse med kapitel 4 og 5. Når en ny ledelse afløser en fratrædende ledelse, skal medlemmerne af den fratrædende ledelse overføre regnskabsmaterialet til den nye ledelse.

Kapitel 5

Krav til digitale bogføringssystemer

§ 15. Et digitalt bogføringssystem, der udbydes eller anvendes til bogføring efter denne lov, skal opfylde følgende krav:

1) Understøtte en løbende registrering af virksomhedens transaktioner med angivelse af bilag for hver registrering og en betryggende opbevaring af registreringer og bilag i 5 år.
2) Opfylde anerkendte standarder for it-sikkerhed, herunder for bruger- og adgangsstyring, samt sikre automatisk sikkerhedskopiering af registreringer og bilag.
3) Understøtte automatisering af administrative processer, herunder ved automatisk fremsendelse og modtagelse af e-fakturaer samt ved mulighed for kontering i overensstemmelse med en offentlig standardkontoplan i registrerede bogføringssystemer.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen fastsætter efter høring af told- og skatteforvaltningen nærmere regler om kravene til digitale bogføringssystemer efter stk. 1, herunder særlige regler for nærmere angivne bogføringssystemer, virksomheder eller brancher.

Krav til virksomheders brug af digitale bogføringssystemer

§ 16. Virksomheder, der er bogføringspligtige efter § 1, stk. 1, og som efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, har pligt til at aflægge en årsrapport, eller hvor nettoomsætningen i to på hinanden følgende indkomstår overstiger 300.000 kr., skal i et digitalt bogføringssystem

1) registrere virksomhedens transaktioner efter § 7, stk. 1, og
2) opbevare registreringer og de bilag, der dokumenterer registreringerne efter § 9.

Stk. 2. Virksomheder skal sikre, at det digitale bogføringssystem, de anvender efter stk. 1,

1) er registreret efter § 20, stk. 1, eller
2) opfylder kravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf, hvis bogføringssystemet ikke er registreret efter § 20, stk. 1.

Stk. 3. Erhvervsstyrelsen fastsætter nærmere regler om, hvilke bilag der omfattes af opbevaringspligten efter stk. 1, nr. 2.

§ 17. Virksomheder, der udfører bogføring for andre virksomheder, skal ved bogføringen for disse virksomheder ligeledes iagttage kravene efter § 16, stk. 1 og 2.

§ 18. Erhvervsministeren kan efter høring af skatteministeren fastsætte regler om, at virksomheder, der er omfattet af § 16, stk. 1, og § 17, skal registrere deres transaktioner vedrørende køb og salg med e-fakturaer som dokumentation for transaktionerne.

Krav til udbydere af digitale bogføringssystemer

§ 19. Udbydere af digitale bogføringssystemer har pligt til at sikre, at systemerne opfylder kravene til digitale bogføringssystemer efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf. Udbyderne har endvidere pligt til at anmelde systemerne, inden de markedsføres her i landet, til Erhvervsstyrelsen med henblik på registrering efter § 20.

Stk. 2. En udbyder af et digitalt bogføringssystem har pligt til at stille virksomhedens registreringer og bilag efter § 16, stk. 1, nr. 2, til rådighed for myndigheder samt en likvidator, kurator eller rekonstruktør, der er trådt i ledelsens sted i den pågældende virksomhed.

Stk. 3. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere regler om, hvordan oplysninger efter stk. 2 skal stilles til rådighed.

§ 20. Erhvervsstyrelsen kontrollerer, at anmeldte bogføringssystemer opfylder kravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf. Er dette tilfældet, registrerer Erhvervsstyrelsen bogføringssystemerne i en offentlig tilgængelig fortegnelse.

Stk. 2. Når et bogføringssystem er registreret efter stk. 1, har udbyderen pligt til at sikre sig, at systemet løbende lever op til kravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf, herunder i forbindelse med opdateringer og ændringer af bogføringssystemet.

Stk. 3. Registrering af bogføringssystemet kan ikke finde sted, hvis bogføringssystemet ikke opfylder kravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf. Opfylder et bogføringssystem, der er anmeldt til Erhvervsstyrelsen, ikke kravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf, fastsætter styrelsen en frist for berigtigelse af anmeldelsen. Registrering kan først finde sted, når anmeldelsen er berigtiget.

Stk. 4. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere regler om anmeldelse og registrering af digitale bogføringssystemer efter stk. 1-3.

§ 21. Erhvervsministeren kan efter høring af skatteministeren fastsætte regler om digitale bogføringssystemers fremsendelse af registreringer og bilag til et offentligt modtagepunkt gennem anvendelse af den fællesoffentlige digitale infrastruktur for udveksling af e-dokumenter og om opbevaring af sådanne registreringer og bilag, samt om til hvilke formål, hvordan og hvor længe sådanne registreringer og bilag må anvendes af offentlige myndigheder.

Kapitel 6

Kontrol

§ 22. En virksomhed har pligt til at stille sit regnskabsmateriale til rådighed for en offentlig myndighed, i det omfang myndigheden i henhold til denne lov eller anden lovgivning er berettiget til at udføre kontrol med virksomheden.

Stk. 2. Den offentlige myndighed kan forlange, at virksomheden i forbindelse med opfyldelse af pligten i stk. 1

1) udleverer nærmere angivet regnskabsmateriale,
2) udleverer det angivne regnskabsmateriale vederlagsfrit i et anerkendt filformat,
3) omregner registreringer i fremmed valuta, herunder euro, til danske kroner og
4) sørger for, at regnskabsmaterialet, bortset fra eksterne bilag, vederlagsfrit oversættes til dansk eller engelsk.

Stk. 3. Stk. 1 og 2 finder tilsvarende anvendelse, hvis regnskabsmaterialet opbevares hos tredjepart.

Stk. 4. Den offentlige myndighed fastsætter en frist for efterlevelsen af et krav efter stk. 1 og 2.

Bogføringskontrol

§ 23. Erhvervsstyrelsen gennemfører en risikobaseret kontrol med overholdelse af reglerne i denne lov og regler fastsat i medfør af denne lov for

1) virksomheder omfattet af årsregnskabsloven, der ikke har indsendt virksomhedens første årsrapport, jf. årsregnskabslovens § 138, stk. 1, 2. pkt., og
2) virksomheder, der har fravalgt revision, jf. årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 3. pkt.

Stk. 2. En virksomhed omfattet af stk. 1, dens nuværende ledelse eller revisor, eller dens tidligere ledelse eller revisor har efter anmodning fra Erhvervsstyrelsen pligt til at meddele styrelsen oplysninger og stille regnskabsmateriale til rådighed for styrelsen, som er nødvendige for at gennemføre kontrollen efter stk. 1.

Stk. 3. Erhvervsstyrelsen kan kræve, at en virksomhed omfattet af stk. 1 indsender en erklæring afgivet af en godkendt revisor om overholdelse af denne lov eller regler fastsat i medfør af denne lov. Erhvervsstyrelsen meddeler virksomheden de forhold, som revisors erklæring skal omfatte.

Stk. 4. Erhvervsstyrelsen fastsætter en frist for modtagelsen af oplysninger og regnskabsmateriale efter stk. 2 og erklæringer efter stk. 3.

Kontrol med virksomheder der benytter digitale bogføringssystemer

§ 24. Erhvervsstyrelsen gennemfører en risikobaseret kontrol med, at virksomheder, der anvender et digitalt bogføringssystem, som ikke er registreret efter § 20, stk. 1, opfylder kravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf. § 23, stk. 2-4, finder tilsvarende anvendelse for kontrol efter 1. pkt.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen kan benytte ekstern bistand ved udførelse af en kontrol med virksomheders bogføringssystemer m.v. efter stk. 1.

Kontrol med udbydere af digitale bogføringssystemer

§ 25. Erhvervsstyrelsen gennemfører en risikobaseret kontrol med, at udbydere af digitale bogføringssystemer overholder pligten efter § 19, stk. 1, til at anmelde digitale bogføringssystemer til registrering, og at bogføringssystemer, der er registrerede efter § 20, stk. 1, fortsat overholder kravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf.

Stk. 2. Udbydere af digitale bogføringssystemer har efter anmodning fra Erhvervsstyrelsen pligt til at meddele styrelsen alle oplysninger, der er nødvendige for at gennemføre kontrollen efter stk. 1.

Stk. 3. Erhvervsstyrelsen kan benytte ekstern bistand ved udførelse af en kontrol med en udbyders bogføringssystem m.v. efter stk. 1.

Kapitel 7

Reaktionsmuligheder i forbindelse med kontrol

§ 26. Erhvervsstyrelsen kan i forbindelse med en kontrol med overholdelse af regler efter denne lov eller regler fastsat i medfør heraf

1) påtale en overtrædelse,
2) påbyde, at en fejl rettes, eller
3) påbyde, at en overtrædelse bringes til ophør, og at virksomheden bekræfter dette ved en erklæring afgivet af en godkendt revisor.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen fastsætter en frist for efterlevelsen af et påbud efter stk. 1, nr. 2 og 3.

§ 27. Undlader en virksomhed, uanset påbud efter § 26, stk. 1, nr. 2 eller 3, at lovliggøre dets bogføringssystem eller skifte til et lovligt bogføringssystem, kan Erhvervsstyrelsen påbyde virksomheden at anvende et digitalt bogføringssystem, som er registreret efter § 20, stk. 1.

Stk. 2. Undlader udbyderen af et digitalt bogføringssystem, uanset påbud efter § 26, stk. 1, nr. 2 eller 3, at anmelde et bogføringssystem efter § 19, stk. 1, eller undlader at ændre systemet, så det overholder kravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf, kan Erhvervsstyrelsen forbyde fortsat markedsføring af det digitale bogføringssystem, indtil påbuddet efterleves.

Stk. 3. Er der tale om fejl eller mangler, som kan medføre væsentlige risici for sikkerheden i virksomhedernes bogføring, kan Erhvervsstyrelsen påbyde udbyderen at advare virksomheder omfattet af § 16, stk. 2, nr. 1, der bruger det pågældende bogføringssystem, om disse risici.

Stk. 4. Stk. 2 finder tilsvarende anvendelse, hvis en udbyder undlader at efterkomme Erhvervsstyrelsens anmodning om oplysninger efter § 25, stk. 2. Undlader en udbyder uanset forbud mod markedsføring efter stk. 2 fortsat at efterkomme Erhvervsstyrelsens anmodning om oplysninger, finder § 29, stk. 1, tilsvarende anvendelse.

Tvangsopløsning og sletning

§ 28. Erhvervsstyrelsen kan anmode skifteretten om at opløse en virksomhed i overensstemmelse med den lovgivning, som er gældende for virksomheden, hvis den undlader at

1) indsende oplysninger eller regnskabsmateriale efter § 23, stk. 2,
2) indsende en erklæring efter § 23, stk. 3, eller
3) efterkomme et påbud givet efter § 26, stk. 1, nr. 2 eller 3, i forbindelse med kontrol efter § 23.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen kan slette en filial af en udenlandsk virksomhed fra styrelsens it-system i de i stk. 1, nr. 1-3, nævnte situationer.

Stk. 3. Vedrører de i stk. 1, nr. 1-3, nævnte situationer et interessentskab eller kommanditselskab, kan styrelsen slette registreringen af interessentskabet eller kommanditselskabet i styrelsens register.

Stk. 4. Erhvervsstyrelsen kan træffe afgørelse efter stk. 1-3, når en virksomhed eller en filial af en udenlandsk virksomhed ikke efterlever et krav efter § 23, stk. 2 eller 3, eller et påbud efter § 26, stk. 1, nr. 2 eller 3, i forbindelse med kontrol efter § 23, senest ved udløbet af den af styrelsen fastsatte frist, jf. § 23, stk. 4, eller § 26, stk. 2.

§ 29. Konstaterer Erhvervsstyrelsen ved kontrol efter § 25, stk. 1, at et registreret digitalt bogføringssystem ikke overholder kravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf, og udbyderen undlader at lovliggøre bogføringssystemet uanset påbud om dette, kan Erhvervsstyrelsen slette det pågældende bogføringssystem fra fortegnelsen, jf. § 20, stk. 1, 2. pkt. Udbyderen har i så fald pligt til at informere virksomheder omfattet af § 16, stk. 2, nr. 1, der bruger bogføringssystemet om, at dette ikke længere er registreret efter § 20, stk. 1.

Stk. 2. En udbyder, der på ny ønsker at markedsføre et digitalt bogføringssystem, der er slettet efter stk. 1, skal anmelde sit bogføringssystem efter § 19.

Kapitel 8

Kommunikation m.v.

§ 30. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte regler om, at skriftlig kommunikation til og fra myndigheder om forhold, som er omfattet af denne lov eller af regler udstedt i medfør af denne lov, skal foregå digitalt.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere regler om digital kommunikation, herunder om anvendelse af bestemte it-systemer, særlige digitale formater og digital signatur el.lign.

Stk. 3. En digital meddelelse anses for at være kommet frem, når den er tilgængelig for adressaten for meddelelsen.

§ 31. Hvor det efter denne lov eller regler udstedt i medfør af denne lov er krævet, at et dokument, som er udstedt af andre end en myndighed, skal være personligt underskrevet, kan dette krav opfyldes ved anvendelse af en teknik, der sikrer entydig identifikation af den, som har udstedt dokumentet. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere regler herom.

Kapitel 9

Klageadgang

§ 32. Afgørelser truffet af Erhvervsstyrelsen efter denne lov og regler fastsat i medfør heraf kan indbringes for Erhvervsankenævnet senest 4 uger efter, at afgørelsen er meddelt den pågældende, jf. dog stk. 2.

Stk. 2. Afgørelser truffet efter § 28 og § 29, stk. 1, kan ikke indbringes for anden administrativ myndighed.

Kapitel 10

Straf

§ 33. Medmindre strengere straf er forskyldt efter anden lovgivning, straffes med bøde den, der

1) overtræder § 7, stk. 1, §§ 8 og 9, § 12, stk. 1, og §§ 13 og 14,
2) overtræder § 16, stk. 1 og 2, og § 17,
3) overtræder § 19 og § 20, stk. 2, eller
4) undlader at efterkomme påbud efter § 26, stk. 1, nr. 2 og 3.

Stk. 2. Ved udmåling af bøder efter denne lov skal der tages hensyn til virksomhedens omsætning, overtrædelsens grovhed og varighed, samt om der er tale om gentagne overtrædelser. Ved særligt omfattende overtrædelser af § 7, stk. 1, §§ 8 og 9, § 12, stk. 1, §§ 13 og 14, § 16, stk. 1 og 2, og § 17, idømmes der en skærpet bøde.

Stk. 3. I forskrifter, der udstedes i medfør af loven, kan der fastsættes straf af bøde for overtrædelse af bestemmelser i forskrifterne.

Stk. 4. Der kan pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.

Stk. 5. Forældelsesfristen for strafansvaret er 5 år.

Kapitel 11

Ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelser

§ 34. § 36, nr. 1, træder i kraft ved bekendtgørelsen i Lovtidende.

Stk. 2. §§ 1-14, § 18, §§ 21-23, § 26, § 28, §§ 30-35, § 36, nr. 2-14, 16 og 17, og §§ 37 og 38 træder i kraft den 1. juli 2022.

Stk. 3. Erhvervsministeren fastsætter efter høring af skatteministeren tidspunktet for ikrafttrædelsen af § 15, §§ 16 og 17, §§ 19 og 20, §§ 24 og 25, § 27, § 29 og § 36, nr. 15. Ministeren kan fastsætte, at

bestemmelserne træder i kraft på forskellige tidspunkter, herunder at § 16, stk. 1 og 2, træder i kraft på forskellige tidspunkter for virksomheder omfattet af forskellige regnskabsklasser efter årsregnskabsloven.

Stk. 4. § 36, nr. 1, har virkning for regnskabsår, der slutter den 31. december 2021 eller senere.

Stk. 5. § 36, nr. 2-14 og 16, har virkning for regnskabsår, der begynder den 1. januar 2023 eller senere.

Stk. 6. Erhvervsministeren kan fastsætte regler om, hvornår anmeldelsespligten efter § 19, stk. 1, 2. pkt., har virkning for eksisterende udbydere af digitale bogføringssystemer.

Stk. 7. Indtil § 16, stk. 1, sættes i kraft efter stk. 3, finder § 6, nr. 2, anvendelse på regnskabsmateriale efter § 4, nr. 1 og 3.

§ 35. Lov om bogføring, jf. lovbekendtgørelse nr. 648 af 15. juni 2006 ophæves.

Kapitel 12

Ændringer i anden lovgivning

§ 36. I årsregnskabsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 838 af 8. august 2019, som ændret ved § 1 i lov nr. 642 af 19. maj 2020 og lov nr. 741 af 30. maj 2020, foretages følgende ændringer:

1. To steder i *§ 15, stk. 4, 1. pkt.,* i *§ 138, stk. 1, 2. pkt.,* og *§ 143, stk. 1, 1. pkt.,* ændres »5 måneder« til: »6 måneder«.

2. I *§ 22, stk. 1, 2. pkt.,* ændres »§§ 135 og 135 a« til: »§§ 135 og 135 b«.

3. I *§ 138, stk. 2, 1. pkt., § 141, stk. 2, 4. pkt.,* og to steder i *§ 164, stk. 2,* ændres »§ 135 a« til: »§ 135 b«.

4. I *§ 68* ændres »beskæftigede« til: »heltidsbeskæftigede«.

5. I *§ 78, stk. 2, § 102, stk. 2,* og *§ 138, stk. 2, 1. pkt.,* ændres »stk. 1 og 5« til: »stk. 1 og 7«.

6. I *§ 135, stk. 1, 2. pkt.,* ændres »stk. 2 og 3« til: »stk. 3 og 4«.

7. I *§ 135, stk. 1, 3. pkt.,* ændres »stk. 2 og 3« til: »stk. 2-5«.

8. I *§ 135* indsættes efter stk. 1 som nyt stykke:

»Stk. 2. Undtagelsen i stk. 1, 3. pkt., gælder ikke for en virksomhed, der har pligt til at udarbejde en årsrapport efter stk. 1, 1. pkt., hvis virksomheden i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet overskrider en balancesum på 50 mio. kr.«

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

9. I *§ 135* indsættes efter stk. 3, der bliver stk. 4, som nyt stykke:

»Stk. 5. Uanset stk. 1, 3. pkt., skal en virksomhed, der er omfattet af regnskabsklasse B og tilhører en klassificeret risikobranche, jf. stk. 8, lade sit årsregnskab forsyne med en erklæring fra en uafhængig revisor om assistance med opstilling af årsregnskabet eller med en revisorerklæring med sikkerhed, hvis virksomheden i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet overskrider en nettoomsætning på 5 mio. kr.«

Stk. 4 og 5 bliver herefter stk. 6 og 7.

10. I *§ 135, stk. 4,* der bliver stk. 6, indsættes efter »stk. 1, 3. pkt.,«: »stk. 2 og stk. 5,«.

11. I *§ 135* indsættes efter stk. 5, der bliver stk. 7, som nyt stykke:

»Stk. 8. Erhvervsministeren fastsætter efter forhandling med skatteministeren regler om, hvilke brancher der klassificeres som risikobrancher, jf. stk. 5, herunder længden af den periode for hvilken en klassifikation er gældende.«

12. *§ 135, stk. 6* og *7,* ophæves.

13. *§ 135 a* affattes således:

»**§ 135 a.** Bestemmelsen i § 135, stk. 1, 3. pkt., kan ikke anvendes af en virksomhed, når virksomheden selv, en tilknyttet virksomhed eller den, som har bestemmende indflydelse over virksomheden, har accepteret et bødeforelæg eller er dømt for overtrædelse af selskabslovgivningen, regnskabslovgivningen, hvidvasklovgivningen eller skatte- og afgiftslovgivningen. En virksomhed, der er omfattet af 1. pkt., kan ikke fravælge revision for det regnskabsår, hvori den endelige dom er afsagt eller det endelige bødeforelæg er vedtaget, og for de to efterfølgende regnskabsår.

Stk. 2. Har en person, der indtræder som ledelsesmedlem i en virksomhed, inden for de seneste to år forud for sin indtræden været pålagt konkurskarantæne efter konkurslovens regler, kan virksomheden ikke i medfør af § 135, stk. 1, 3. pkt., undlade at lade sit årsregnskab revidere fra og med det regnskabsår, hvori ledelsesmedlemmet indtræder, og til og med det regnskabsår, der har balancedag senest to år efter udløbet af ledelsesmedlemmets konkurskarantæne. Udtræder ledelsesmedlemmet af virksomheden inden for en af Erhvervsstyrelsen fastsat frist, finder 1. pkt. ikke anvendelse.

Stk. 3. Erhvervsstyrelsen kan træffe afgørelse om, at bestemmelserne i § 135, stk. 1, 2. og 3. pkt., ikke kan anvendes af en virksomhed for det indeværende og de to følgende regnskabsår, hvis styrelsen ved en kontrol af årsrapporten efter § 159 b, stk. 1, har konstateret væsentlige fejl eller mangler i forhold til selskabslovgivningen eller regnskabslovgivningen eller ved en kontrol efter bogføringslovens § 23 har konstateret væsentlige fejl eller mangler i virksomhedens bogføring.«

14. Efter § 135 a indsættes før afsnit IX:

»**§ 135 b.** Kun revisorer, som er godkendt i henhold til revisorloven, kan afgive erklæringer på årsregnskaber og koncernregnskaber, som er omfattet af § 135, stk. 1, 1. pkt., og stk. 5, samt afgive en udtalelse om ledelsesberetningen m.v., jf. § 135, stk. 7, 3. og 4. pkt. Bestemmelsen i 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse, hvis en virksomhed, som er fritaget for revisionspligt efter § 135, stk. 1, 3. pkt., eller erklæringspligt efter § 135, stk. 5, vælger at lade sit årsregnskab revidere eller vælger at lade en revisor udføre andet arbejde, som medfører afgivelse af en erklæring til årsrapporten.

Stk. 2. Ved revision af årsrapporter, som skal udarbejdes efter reglerne for regnskabsklasse D, skal mindst én revisor være statsautoriseret revisor.«

15. Efter § 138 indsættes før overskriften før § 139:

»**§ 138 a.** Virksomheden skal indberette navn og CVR-nummer på udbyderen af det digitale bogføringssystem, som virksomheden anvender eller har anvendt i regnskabsåret efter bogføringslovens § 16, stk. 2, nr. 1, samtidig med, at den indsender årsrapporten.

Stk. 2. Anvender eller har virksomheden i regnskabsåret anvendt et bogføringssystem efter bogføringslovens § 16, stk. 2, nr. 2, der ikke er registreret efter bogføringslovens § 20, stk. 1, skal det indberettes hvilket system, der er tale om. Hvis virksomheden opbevarer en fuldstændig sikkerhedskopi af registreringer og bilag på en server hos en tredjepart, skal dette anføres med nærmere oplysninger om identiteten på den pågældende tredjepart.

Stk. 3. Oplysninger efter stk. 1 og 2 offentliggøres ikke,

Stk. 4. Offentlighedsloven finder med undtagelse af lovens §§ 8 og 15 ikke anvendelse på oplysninger efter stk. 1 og 2.

Stk. 5. Erhvervsstyrelsen fastsætter nærmere regler om indberetning af oplysninger efter stk. 1 og 2.«

16. I *§ 150, stk. 1, 2. pkt.,* udgår »eller undtagelseserklæring«.

17. I *§ 159 b, stk. 1,* indsættes efter nr. 11 som nye numre:

»12) Rådets forordning nr. 2020/852/EU af 18. juni 2020 om fastlæggelse af en ramme til fremme af bæredygtige investeringer og om ændring af forordning (EU) 2019/2088.
13) Kommissionens delegerede forordning (EU) 2019/815 af 17. december 2018 om supplerende regler til Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2004/109/EF for så vidt angår reguleringsmæssige tekniske standarder til præcisering af et fælles elektronisk rapporteringsformat:«

Nr. 12 og 13 bliver herefter nr. 14 og 15.

§ 37. I revisorloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 25 af 8. januar 2021, som ændret ved § 32 i lov nr. 1436 af 29. juni 2021 og § 9 i lov nr. 2601 af 28. december 2021, foretages følgende ændringer:

1. I *§ 29, stk. 6,* ændres »§ 42« til: »§ 42, stk. 1,«.

2. I *§ 38* indsættes som *stk. 3:*

»Stk. 3. Ved en undersøgelse kan Erhvervsstyrelsen hos revisorens eller revisionsvirksomhedens kunde indhente relevant regnskabsmateriale vedrørende afgivne erklæringer efter § 1, stk. 2. Revisorens og revisionsvirksomhedens kunde skal give Erhvervsstyrelsen adgang til materialet.«

3. I *§ 42, stk. 1, nr. 1,* ændres »§ 38« til: »§ 38, stk. 1,«.

4. I *§ 42* indsættes efter stk. 1 som nyt stykke:

»Stk. 2. Erhvervsstyrelsen kan som tvangsmiddel pålægge den, som styrelsen i medfør af § 38, stk. 3, har anmodet om at udlevere regnskabsmateriale, daglige eller ugentlige bøder, hvis pågældende undlader at efterkomme anmodningen.«

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

Kapitel 13

Territorialbestemmelser

§ 38. Loven gælder ikke for Færøerne og Grønland, men kan ved kongelig anordning sættes i kraft for Grønland med de ændringer, som de grønlandske forhold tilsiger. Loven kan endvidere sættes i kraft på forskellige tidspunkter.

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

Indholdsfortegnelse

1. Indledning
2. Lovforslagets baggrund
3. Lovforslagets hovedpunkter
   3.1. Krav til registreringer af transaktioner og løbende afstemninger med beholdninger
      3.1.1. Gældende ret
      3.1.2. Erhvervsministeriets overvejelser
      3.1.3. Den foreslåede ordning
   3.2. Automatisering og opbevaring i digitale bogføringssystemer
      3.2.1. Gældende ret
      3.2.2. Erhvervsministeriets overvejelser
      3.2.3. Den foreslåede ordning
   3.3. Kontrol med overholdelse af bogføringsloven og administrative reaktioner
      3.3.1. Gældende ret
      3.3.2. Erhvervsministeriets overvejelser
      3.3.3. Den foreslåede ordning
   3.4 Forlængelse af indberetningsfristen for årsrapporter
      3.4.1. Gældende ret
      3.4.2. Erhvervsministeriets overvejelser
      3.4.3. Den foreslåede ordning
   3.5 Krav om revision for virksomheder med stor balancesum
      3.5.1. Gældende ret
      3.5.2. Erhvervsministeriets overvejelser
      3.5.3. Den foreslåede ordning
   3.6 Krav om revisorerklæring i risikobrancher
      3.6.1. Gældende ret
      3.6.2. Erhvervsministeriets overvejelser
      3.6.3. Den foreslåede ordning
   3.7 Krav om revision ved forøget risiko for økonomisk svindel og misbrug
      3.7.1. Gældende ret
      3.7.2. Erhvervsministeriets overvejelser
      3.7.3. Den foreslåede ordning
   3.8 Straffebestemmelser
      3.8.1. Gældende ret
      3.8.2. Erhvervsministeriets overvejelser
      3.8.3. Den foreslåede ordning
4. Forholdet til databeskyttelseslovgivningen
5. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige
6. Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.
7. Administrative konsekvenser for borgerne
8. Klimamæssige konsekvenser

9. Miljø- og Naturmæssige konsekvenser
10. Forholdet til EU-retten
11. Hørte myndigheder og organisationer m.v.
12. Sammenfattende skema

1. Indledning

Hvis erhvervslivet og samfundet skal realisere det fulde potentiale ved digitalisering af bogførings- og regnskabsprocesser, kræver det at bogføringsloven indeholder nogle grundlæggende regler om virksomhedernes brug af digitale bogføringssystemer og nogle grundlæggende krav, som sådanne systemer skal opfylde. Danmark indførte i 2011 som et af de første lande i verden et krav i årsregnskabsloven om digitale regnskaber. Nu er tiden inde til at tage næste skridt ved at indføre krav i bogføringsloven om digital bogføring. Derved kan Danmark få en sammenhængende digital bogførings- og regnskabsinfrastruktur med alle de fordele, det giver for både virksomheder, regnskabsbrugere og myndigheder.

Regeringen ønsker at understøtte den store del af dansk erhvervsliv, der tager ansvar. Derfor skal det gøres så let som muligt for de lovlydige virksomheder at drive deres kerneforretning. Virksomhedernes administrative opgaver, såvel faktureringsprocesser som indberetninger til myndighederne, er i dag præget af ressourcekrævende manuelle arbejdsgange. Digitale bogføringssystemer giver mulighed for at automatisere mange af disse manuelle arbejdsgange. Det er det som man kalder Automatisk Erhvervsrapportering.

Forudsætningen for at kunne gennemføre Automatisk Erhvervsrapportering er, at virksomhederne bruger digitale bogføringssystemer, som understøtter sikker opbevaring, standardisering, e-faktura m.v. Man kan sige det sådan, at Automatisk Erhvervsrapportering er målet, og digitale bogføringssystemer er midlet. Derfor er man nødt til at stille nogle lovkrav til både virksomheder og udbydere om digital bogføring. Selvom mange virksomheder allerede bruger digitale bogføringssystemer, vil de forslåede bestemmelser om digital bogføring kræve en omstilling for mange virksomheder og udbydere af bogføringssystemer. Derfor skal de nye krav gennemføres etapevis over nogle år, så virksomheder og udbydere får tid til at omstille sig til nye krav. Kravene skal endvidere ledsages af muligheden for vejledning og støtte til de virksomheder og udbydere, som har behov for dette.

Krav om at bruge digitale bogføringssystemer er ikke blot forudsætningen for Automatisk Erhvervsrapportering, det kan også give større sikkerhed for opbevaring af registreringer af virksomhedens transaktioner og bilag, der dokumenterer disse. Det er en fordel for virksomhederne, fordi de på en sikker og overskuelig måde altid har adgang til forretningskritiske oplysninger. Det er endvidere en fordel for samfundet, fordi myndigheder har en let og sikker adgang til nødvendige oplysninger ved kontrol.

For den enkelte virksomhed vil Automatisk Erhvervsrapportering gøre det muligt at bruge mindre tid på administration og mere tid på skabe vækst og innovation. Når lovforslaget er fuldt gennemført, vil det give den hidtil største enkeltstående administrative besparelse på årligt netto ca. 2,9 mia. kr. For samfundet skaber det grundlag for en stærkere økonomisk vækst med et positivt bidrag til BNP med op til 6 mia. kr. og en mere effektiv indsats mod økonomisk svindel.

Samtidig er der også behov for at styrke kravene til revision i danske virksomheder. Revision hjælper virksomhederne med at overholde grundlæggende lovkrav. En undersøgelse fra 2018 viser, at det har betydning for regelefterlevelsen hos virksomhederne, hvis der er en revisor inde over virksomhedens regnskab. Derfor foreslår regeringen, at der gennemføres en målrettet og risikobaseret skærpelse af kravene om brug af revisor. Samtidig foreslås der mulighed for, at relevante offentlige myndigheder kan foretage en bogføringskontrol for virksomheder, som ikke har indberettet første årsrapport, eller som har fravalgt revision.

Samlet omfatter lovforslaget udmøntning af to politiske aftaler, jf. afsnit 2, der vil gøre det muligt på

samme tid at gennemføre den største enkeltstående administrative lettelse for erhvervslivet hidtil og en markant forbedring af mulighederne for at sætte effektivt og målrettet ind mod svindel og skatteunddragelse.

2. Lovforslagets baggrund

Lovforslaget gennemfører for det første en del af den politiske aftale mellem Regeringen (Socialdemokratiet) og Socialistisk Folkeparti, Radikale Venstre, Dansk Folkeparti og Kristendemokraterne af 21. januar 2022 om en ny reformpakke for dansk økonomi. Det fremgår bl.a. af aftalen, at i Danmark bruger små og mellemstore virksomheder (SMV'er) meget arbejdstid på fakturahåndtering, bogføring og indberetninger til myndighederne.

Aftalepartierne er derfor enige om at gennemføre et initiativ om Automatisk Erhvervsrapportering, der skal imødekomme centrale dele af Digitaliseringspartnerskabets vision om løsningen "MinVirksomhed". Det skal lette SMV'ers administration med datadrevne løsninger og give et mærkbart løft i SMV'ers digitalisering og automatisering.

SMV'ernes bogføring og indberetning til myndighederne kan lettes op til 3 mia. kr. ved at bruge digitale og automatiserede bogføringssystemer. Konkret udvikles ensartede krav for digitale bogføringssystemer, der videreudvikles ny infrastruktur for e-fakturering og digital handel, og virksomhedernes bogføringsdata standardiseres. Et offentligt-privat partnerskab kan danne rammen for indsatsen.

Følgende dele af lovforslaget gennemfører den politiske aftales mål om Automatisk Erhvervsrapportering:

- § 15 indfører krav til digitale bogføringssystemer, som skal understøtte korrekt bogføring, it-sikkerhed og automatisering af virksomhedens bogføringsprocesser.
- § 16 indfører krav om, at regnskabspligtige virksomheder og andre virksomheder med en omsætning over 300.000 kr. skal registrere alle virksomhedens transaktioner og opbevare registreringer og bilag, der dokumenterer transaktionerne i et digitalt bogføringssystem, der enten er registreret i Erhvervsstyrelsen, eller som i øvrigt opfylder de foreslåede lovkrav til digitale bogføringssystemer.
- § 18 indfører en bemyndigelse til, at erhvervsministeren kan fastsætte regler om brug af e-faktura som bilag, der dokumenterer virksomhedens transaktioner vedrørende køb og salg.
- §§ 19-20 indfører en registreringsordning for digitale bogføringssystemer med krav om, at udbydere af digitale bogføringssystemer skal anmelde bogføringssystemet, hvorefter Erhvervsstyrelsen undersøger om systemet opfylder lovkravene, og optager det i en offentlig fortegnelse over bogføringssystemer, der opfylder lovkravene.
- § 21 indfører en bemyndigelse til, at erhvervsministeren kan fastsætte regler om automatisk fremsendelse af e-dokumenter fra digitale bogføringssystemer til et offentligt modtagepunkt.
- § 36, nr. 15, indfører en pligt for de virksomheder, der skal registrere transaktioner og opbevare registreringer og bilag i et digitalt bogføringssystem, til at indberette oplysninger om deres bogføringssystem samtidig med deres årsrapport.

Lovforslaget gennemfører for det andet den politiske aftale om det fremadrettede behov for revision, der blev indgået den 23. juni 2021 mellem regeringen (Socialdemokratiet) og Venstre, Socialistisk Folkeparti, Radikale Venstre, Enhedslisten, Nye Borgerlige og Alternativet. Det fremgår af aftalen, at flere virksomheder skal inddrage revisor i forbindelse med aflæggelse af årsregnskaber. Konkret skal der stilles krav om brug af revisor for flere virksomheder i udvalgte risikobrancher med en omsætning på 5-8 mio. kr. Virksomheder med en balancesum over 50 mio. kr. skal fremover ikke kunne fravælge en erklæring om revision eller udvidet gennemgang – uanset størrelsen af deres omsætning og antallet af ansatte.

Derudover fremgår det af aftalen, at kontrollen med bogføring m.v. skal styrkes, så der kan sættes hurtigere og mere effektivt ind mod svindel. Nystartede virksomheder skal bl.a. kunne kontrolleres

tidligere. Undersøgelser gennemført af Erhvervsstyrelsen viser, at risikoen for svindel er større i virksomhedens tidligste stadie.

Endvidere påpegede aftalepartierne, at det er vigtigt, at kravet til opbevaring af regnskabsmateriale også reelt sikrer relevante kontrolmyndigheders adgang hertil. Konkret skal kontrollen styrkes ved at indføre skærpede krav til opbevaring af regnskabsmaterialet, f.eks. gennem øget brug af digital opbevaring, digital bogføring og krav om en sikkerhedskopi af regnskabsmaterialet, så det ikke længere er muligt at bortskaffe materialet uden konsekvenser. Samtidig skal sanktionerne for overtrædelse af pligten til at opbevare regnskabsmateriale skærpes i form af højere bøder.

Endelig anføres det i aftalen, at tiltagene ikke skal være unødigt bebyrdende for de helt almindelige, ordentlige danske virksomheder, der spiller efter reglerne. Samtidig er aftalepartierne enige om at udskyde fristen for indberetning af årsrapporter til Erhvervsstyrelsen med en måned mhp. at ensrette fristen med Skatteforvaltningens frist for oplysningsskemaet (tidligere selvangivelsen).

Følgende dele af lovforslaget gennemfører den politiske aftales mål om at styrke brugen af revisor og revision, give mulighed for bogføringskontrol samt sikre myndigheders adgang til regnskabsmaterialet:

- § 16 indfører efter en overgangsperiode på nogle år en pligt til at regnskabspligtige virksomheder og andre virksomheder med en omsætning over 300.000 kr. skal registrere transaktioner og opbevare registreringer og bilag, der dokumenterer virksomhedens transaktioner, i et digitalt bogføringssystem.
- § 23 indfører mulighed for, at Erhvervsstyrelsen kan udføre bogføringskontrol med virksomheder, der ikke har indberettet første årsrapport, eller som har fravalgt revision.
- § 33 indfører mulighed for skærpet bødestraf ved omfattende overtrædelser af grundlæggende bogføringspligter, herunder manglende opbevaring af regnskabsmateriale.
- § 36, nr. 1, indfører en forlænget frist for indberetning af årsrapport fra 5 til 6 måneder.
- § 36, nr. 8, indfører en begrænsning af muligheden for at fravælge revision, hvorefter virksomheder med en balancesum på 50 mio. kr. ikke kan fravælge revision af årsregnskabet.
- § 36, nr. 9, indfører en pligt til, at virksomheder i særlige risikobrancher skal bruge revisor i forbindelse med årsregnskabet.
- § 36, nr. 13, indfører en begrænsning af muligheden for at fravælge revision, hvorefter virksomheder, der har overtrådt hvidvasklovgivningen eller, hvor et ledelsesmedlem har været i konkurskarantæne, ikke kan fravælge revision.

Lovforslaget indeholder endelig et forslag, som ikke er omfattet af de to politiske aftaler:

- § 36, nr. 17, indfører hjemmel til, at Erhvervsstyrelsens regnskabskontrol også omfatter oplysninger efter EU's taksonomiforordning og efterlevelse af krav efter EU's forordning om fælles elektronisk rapporteringsformat.

3. Lovforslagets hovedpunkter

3.1 Krav til registreringer af transaktioner og løbende afstemninger med beholdninger

3.1.1. Gældende ret

Ifølge den gældende bogføringslov § 7, stk. 1, skal alle transaktioner registreres nøjagtigt under hensyn til virksomhedens art og omfang. Herunder skal transaktionerne registreres snarest muligt efter, at de forhold foreligger, der er grundlag for registreringerne. Efter lovens § 7, stk. 3, skal en virksomhed foretage afstemning af registreringer (bogføring) med beholdninger i det omfang, det er nødvendigt efter virksomhedens art og omfang. Afstemninger foretages for at sikre, at bogføringen er aktuel, og at der ikke foreligger transaktioner, som endnu ikke er registreret.

3.1.2. Erhvervsministeriets overvejelser

Det gældende krav om at tilrettelægge og udføre bogføringen under hensyn til virksomhedens art

og omfang indebærer, at hyppigheden af afstemninger med beholdninger for at sikre, at bogføringen er ajourført, vil variere fra virksomhed til virksomhed. Bogføringsloven er en rammelov, der skal rumme den store gruppe af erhvervsdrivende virksomheder fra f.eks. den lille webshop med en simpel forretningsmodel til en stor koncern med dattervirksomheder i mange lande og en kompleks forretningsmodel. Erhvervsministeriet finder, at det generelt er et fornuftigt princip, at den enkelte virksomhed har mulighed for at tilrettelægge og udføre bogføringen under hensyn til virksomhedens kompleksitet, antallet af transaktioner og transaktionernes økonomiske omfang.

Erhvervsministeriet finder dog, at der er behov for, at loven stiller klare krav til, hvad der som minimum forventes af den bogføringspligtige virksomhed og dermed tydeligere indrammer, hvad de grundlæggende bogføringspligter er.

Erhvervsministeriet ønsker ikke generelt at kræve hyppigere bogføring eller afstemninger for den lovlydige virksomhed, som allerede har gode bogføringsrutiner, og som tegner størstedelen af de bogføringspligtige virksomheder omfattet af loven. Der kan imidlertid med fordel fastsættes objektive kriterier for, hvor ofte en virksomhed som minimum skal foretage de nødvendige afstemninger, der skal sikre, at bogføringen er ajourført, så grundlaget for de lovpligtige skatte- og regnskabsmæssige indberetninger, som virksomheden i forvejen er omfattet af, bliver retvisende. Derved sikres det, at kravet om afstemning følger de i forvejen etablerede arbejdsgange i de mange lovlydige virksomheder og dermed er proportionalt med virksomhedens kompleksitet og omfanget af virksomhedens transaktioner. Virksomheder, der anvender digitale bogføringssystemer med automatiserede funktioner og mulighed for f.eks. integration til banktransaktioner, vil med fordel kunne vælge at lade systemet understøtte en løbende afstemning mellem registrerede transaktioner i bogføringen og transaktioner i banken.

Samlet set vil afstemning af bogføringen som minimum ved lovpligtige indberetninger bidrage til rettidig, korrekt og ajourført bogføring, og derved bidrage til en højere grad af regelefterlevelse i forhold til korrekte og rettidige indberetninger med færre fejl, samtidig med, at virksomheden selv opnår det bedst mulige økonomiske overblik, der skaber et solidt beslutningsgrundlag.

3.1.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås i § 11, at præcisere at en virksomhed skal foretage de afstemninger, der er nødvendige for at sikre, at der foreligger et opdateret grundlag for lovpligtige indberetninger eller angivelser vedrørende skatter, afgifter, års- og delårsrapporter samt moms. Dette skal ske senest på datoen for udløbet af fristerne for de lovpligtige indberetninger og angivelser.

3.2. Automatisering og sikker opbevaring ved brug af digitale bogføringssystemer

3.2.1. Gældende ret

Den gældende bogføringslov, jf. lovbekendtgørelse nr. 648 af den 15. juni 2006 med senere ændringer, indeholder ikke bestemmelser om brugen af digitale bogføringssystemer eller krav til sådanne systemer. Efter bogføringslovens § 6 bestemmer den enkelte bogføringspligtige virksomhed i overensstemmelse med god bogføringsskik, hvordan den vil tilrettelægge sin bogføring efter virksomhedens art og omfang. Bogføringsloven omtaler ikke direkte digitale bogføringssystemer, men det fremgår dog af § 14 om kravene til beskrivelse af virksomhedens bogføringssystem, at der kan være tale om såvel manuelle systemer som edb-systemer. Hvis virksomheden anvender et såkaldt standardsystem til registrering af transaktioner og opbevaring af regnskabsmateriale, kan den efter § 14 undlade at udarbejde en sådan systembeskrivelse under forudsætning af, at der ikke er foretaget væsentlige tilretninger i standardsystemet, og at leverandøren af standardsystemet har udarbejdet en systembeskrivelse, som virksomheden opbevarer.

Reglerne i den gældende bogføringslov om registreringer og opbevaring finder også anvendelse for registrering og opbevaring i et digitalt bogføringssystem.

Ifølge den gældende bogføringslov § 7, stk. 1, skal alle transaktioner registreres nøjagtigt under hensyn til virksomhedens art og omfang. Herunder skal transaktionerne registreres snarest muligt efter, at de forhold foreligger, der er grundlag for registreringerne. Efter lovens § 7, stk. 3, skal en virksomhed foretage afstemning af registreringer (bogføring) med beholdninger i det omfang, det er nødvendigt efter virksomhedens art og omfang. Afstemninger foretages for at sikre, at bogføringen er aktuel, og at der ikke foreligger transaktioner, som endnu ikke er registreret.

Ifølge § 10 i den gældende bogføringslov skal den bogføringspligtige virksomhed opbevare regnskabsmaterialet på betryggende vis i 5 år fra udgangen af det regnskabsår, materialet vedrører. Regnskabsmateriale er defineret i lovens § 3 og omfatter bl.a. selve registreringerne (bogføringen), bilag og anden dokumentation for registreringerne, eventuelle beskrivelser af bogføringen, eventuelle beskrivelser af systemer til at opbevare og fremfinde opbevaret regnskabsmateriale samt lovpligtige regnskaber.

Den bogføringspligtige virksomhed kan efter gældende regler frit vælge, om regnskabsmaterialet opbevares på papir, på mikrofilm eller digitalt. Ifølge § 10, stk. 3, i den gældende bogføringslov skal beskrivelsen af virksomhedens systemer til at fremfinde og udskrive regnskabsmateriale i klarskrift dog foreligge i klarskrift, dvs. på papir eller mikrofilm i et læsbart format, f.eks. fakturaformat eller tilsvarende struktureret, overskueligt og entydigt forståeligt format.

Ifølge bemærkningerne til § 10 i bogføringsloven udelukker bestemmelsen ikke, at regnskabsmaterialet opbevares hos andre end virksomheden, men det forudsætter dog, at virksomheden sørger for, at regnskabsmaterialet til enhver tid og uden problemer kan gøres tilgængeligt på begæring fra revisor og offentlige myndigheder m.fl., der har hjemmel til indsigt i materialet efter § 15 i den gældende bogføringslov.

§ 6, stk. 1, 2. pkt., i den gældende bogføringslov indeholder generelle krav til, at bogføringen skal tilrettelægges og udføres således, at regnskabsmateriale ikke ødelægges, bortskaffes eller forvanskes, ligesom det skal sikres mod fejl og misbrug. Den bogføringspligtige virksomhed skal ifølge bemærkningerne til § 10 løbende kontrollere, at opbevaringen af regnskabsmaterialet lever op til lovens krav. For så vidt angår elektronisk opbevaret regnskabsmateriale skal den bogføringspligtige virksomhed ifølge bemærkningerne til § 10 sørge for, at der løbende tages sikkerhedskopier og regelmæssigt kontrollere, at disse sikkerhedskopier fortsat er læsbare.

3.2.2. Erhvervsministeriets overvejelser

Den gældende bogføringslov afspejler ikke, at hovedparten af de bogføringspligtige virksomheder i dag anvender digitale bogføringssystemer. Det gælder såvel større virksomheder omfattet af årsregnskabslovens regnskabsklasse C og D med en omfattende og kompliceret bogføring, som mindre virksomheder med en mere enkel bogføring omfattet af regnskabsklasse A og B. Skematisk ser digitaliseringsgraden i forhold til bogføring således ud fordelt på regnskabsklasse:

Andel af virksomheder der anvender et digitalt bogføringssystem (Kilde: ”Eftersyn af årsregnskabsloven - AMVAB-måling af administrative omkostninger ved bogføringsloven og årsregnskabsloven” udarbejdet af EY for Erhvervsstyrelsen i 2020):

Regnskabsklasse A	71 pct.
Regnskabsklasse B mikro	86 pct.
Regnskabsklasse B	96 pct.
Regnskabsklasse C mellem, C stor og D	97-100 pct.

Oversigten ovenfor viser imidlertid kun, hvilke virksomheder der anvender et digitalt bogføringssystem,

og ikke hvor egnet systemet er til at understøtte automatisering af virksomhedens bogføringsprocesser, herunder særligt fakturering. 72 pct. af virksomhederne i regnskabsklasse A og mikro-B, 54 pct. af virksomhederne i regnskabsklasse B og 46 pct. af virksomhederne i regnskabsklasse C anvender således et bogføringssystem, som ikke i tilstrækkelig grad understøtter automatisering.

Digitale bogføringssystemer kan gøre det væsentligt enklere at drive virksomhed. Et eksempel er sikkerhedskopiering. Frem for at virksomheden selv skal bruge tid på løbende at tage sikkerhedskopi og sikre at den opbevares betryggende, kan det fremover ske ved at det digitale bogføringssystem automatisk tager en løbende sikkerhedskopi og opbevarer den på en adskilt server. Bogføringssystemerne har således potentialet til at automatisere mange af de delprocesser, der knytter sig til bogføring og indberetninger til det offentlige. Samtidig kan de hjælpe virksomhederne med at reducere fejl i bogføringen ved f.eks. at komme med forslag til, hvordan de enkelte bilag skal bogføres og ved at tilbyde afstemning med virksomhedens banktransaktioner. Bogføringssystemerne giver også et incitament til løbende at få opdateret bogføringen, da det er en mere overskuelig og nem opgave. Virksomhedsejeren skal blot godkende systemets forslag og forholde sig til eventuelle afvigelser. Det frigiver tid til at fokusere på kerneforretningen. Endelig vil opbevaring af navnlig registreringer og bilag i et digitalt bogføringssystem skabe langt større sikkerhed for, at regnskabsmaterialet opbevares i de krævede 5 år.

Brugen af digitale bogføringssystemer er ikke kun en fordel for den enkelte virksomhed, men også en stor fordel for samfundet. Etableringen af en digital bogføringsinfrastruktur, der er standardiseret i forhold til dataformater, mulighed for at anvende en standardkontoplan, og mulighed for at anvende e-faktura er et væsentligt led i etableringen af en samlet standardiseret digital infrastruktur, der kan understøtte udviklingen af digital handel, retvisende regnskabsrapportering og korrekte skattemæssige indberetninger. Digital bogføring gør det også vanskeligere at skjule svindel og anden økonomisk kriminalitet, som påfører private og offentlige kreditorer betydelige tab.

Da den gældende bogføringslov ikke indeholder regler om krav til og brug af digitale bogføringssystemer, giver loven ikke virksomhederne sikkerhed for, at deres bogføringssystem understøtter grundlæggende krav til bogføring, at det opfylder anerkendte standarder for it-sikkerhed og ikke mindst understøtter automatisering af virksomhedens administrative processer. Af samme grund giver den gældende bogføringslov heller ikke samfundet sikkerhed for, at virksomheder anvender digitale bogføringssystemer, der understøtter en velfungerende og effektiv digital infrastruktur som ramme for digitale processer i både erhvervsliv og offentlig administration.

Der er således stor forskel på, i hvilken grad de forskellige bogføringssystemer understøtter en mere automatiseret og standardiseret bogføring. De eksisterende systemer tilbyder forskellige kontoplaner, ofte uden mulighed for opmærkning til en underliggende offentlig standardkontoplan, hvilket er en barriere for standardisering og dermed en barriere for automatisering af indberetninger til myndighederne. Nogle systemer kan afstemme bogføringen med virksomhedens bankkonti, mens andre ikke kan. Nogle systemer giver mulighed for at sende e-faktura men ikke for at modtage. Andre giver mulighed for både at sende og modtage e-faktura, mens andre igen på nuværende tidspunkt slet ikke har nogen mulighed for anvendelse af e-faktura. Det er i forlængelse heraf afgørende at sikre, at systemerne understøtter brugen af de mest gængse standarder, så det ikke er en forhindring for udveksling af elektroniske handelsdokumenter som e-fakturaer nationalt, i EU og internationalt.

Der er behov for at indføre en regulering af digitale bogføringssystemer i bogføringsloven, som stiller krav til virksomhederne om at anvende digitale bogføringssystemer, der opfylder visse fælles grundlæggende krav, på samme måde som årsregnskabsloven stiller krav til virksomhederne om at aflægge årsregnskab i et standardiseret digitalt format. Kravet bør begrænses, så det kun indebærer, at det digitale bogføringssystem skal anvendes til de grundlæggende bogføringsfunktioner. Derved vil det fortsat være frivilligt for virksomheden, om den ønsker at bruge de mange andre funktioner, som et digitalt bogføringssystem typisk tilbyder.

Der er samtidig behov for at indføre en regulering, som sikrer at de digitale bogføringssystemer opfylder visse grundlæggende krav til bogføring, it-sikkerhed og automatisering. Det er krav, som er afgørende både for at skabe større sikkerhed for opbevaring af virksomhedernes regnskabsmateriale, og for at tilvejebringe forudsætningerne for en automatisering, der kan gøre det nemmere for virksomhederne og give dem mere tid til at drive forretning. Der er altså tale om krav, som både er i erhvervslivets og samfundets interesse.

For mange virksomheder, navnlig de mindre virksomheder, som udgør langt hovedparten af dansk erhvervsliv, vil det være en stor fordel at kunne vælge et bogføringssystem, som myndighederne på forhånd har undersøgt i forhold til, at systemet opfylder lovkravene. Dette kan opnås ved at indføre en registreringsordning, hvorefter udbydere af digitale bogføringssystemer får pligt til at anmelde deres bogføringssystem eller -systemer, og myndighederne derefter registrerer disse i en offentlig fortegnelse over bogføringssystemer, som opfylder lovkravene til bogføringssystemer. Virksomhederne kan herefter vælge et af disse systemer og få sikkerhed for, at det opfylder lovkravene.

Virksomhederne bør dog også have mulighed for at vælge andre bogføringssystemer, hvis de selv påtager sig ansvaret for at sådanne systemer også opfylder lovkravene. Særligt større virksomheder kan have behov for at bruge specialudviklede bogføringssystemer eller udenlandske bogføringssystemer, f.eks. hvis de indgår i en international koncern. Sådanne virksomheder vil også have de nødvendige ressourcer til at kunne vurdere, om det pågældende bogføringssystem opfylder lovkravene.

Det er af afgørende erhvervsmæssig og samfundsmæssig betydning at sikre, at digitale bogføringssystemer opfylder lovkravene til bogføring, it-sikkerhed og automatisering. Derfor bør der indføres en risikobaseret kontrol med krav til digitale bogføringssystemer. Det gælder både i form af registreringskontrol med udbyderne af digitale bogføringssystemer og via en efterfølgende risikobaseret kontrol med både udbydere samt de virksomheder, der ikke anvender et registreret digitalt bogføringssystem.

Samtidig bør der også tages hensyn til små virksomheder, som ikke er digitale, og som med en beskeden omsætning kan klare sig med en manuel bogføring. Derfor bør det kun være virksomheder som er regnskabspligtige efter årsregnskabsloven, eller som har en omsætning over en vis størrelse, som pålægges at bruge et registreret digitalt bogføringssystem eller et andet digitalt bogføringssystem, som opfylder lovkravene. Derimod bør kravet ikke omfatte virksomheder med personlig hæftelse, som ikke er regnskabspligtige, og som har en så begrænset omsætning, at en undtagelse ud fra kontrolmæssige synspunkter ikke er betænkelig. Sådanne virksomheder er allerede undtaget fra mindstekravsbekendtgørelsen om krav til det skattemæssige årsregnskab, hvis deres omsætning ikke overstiger 300.000 kr. Når der efter nogle år er indvundet erfaringer med brug af digitale bogføringssystemer, herunder i små virksomheder, kan det på baggrund af nærmere undersøgelser af erfaringerne og efter inddragelse af Skatteforvaltningen og erhvervsorganisationerne overvejes, om der er grundlag for at justere omsætningsgrænsen.

Digitale bogføringssystemer anvendes i dag til registrering af virksomhedens transaktioner og fakturering, men en del virksomheder anvender ikke digitale bogføringssystemer til opbevaring af registreringer og bilag der dokumenterer transaktionerne. Hovedparten af virksomhederne anvender digitale bogføringssystemer, der udbydes som en service på nettet mod betaling af abonnement. Disse systemer tilbyder også løsninger, der omfatter opbevaring af regnskabsmateriale, som dog koster mere end løsninger uden opbevaring.

I forhold til registreringer i digitale bogføringssystemer er det først og fremmest væsentligt at de omfattede virksomheder får pligt til at registrere deres transaktioner og dokumentere disse, typisk ved henvisning til en faktura, i det digitale bogføringssystem. Disse registreringer og dokumentationen for dem udgør kernen i bogføringen, bl.a. i forhold til at kunne opstille virksomhedens regnskabsmæssige resultatopgørelse og balance. Samtidig er det væsentligt, at virksomhederne får et incitament til øget brug af e-faktura, fordi e-faktura er afgørende både for mulighederne for automatisering af virksomhedernes administrative processer og for at forhindre at falske fakturaer bruges til svindel og skatteunddragelse.

E-faktura er allerede obligatorisk ved alle offentlige indkøb. Overgang til e-faktura også ved handel mellem virksomheder (Business to Business) er vigtig for at gennemføre en automatisering af virksomhedernes administrative processer i forbindelse med bogføring. Overgang til e-faktura vil også afgørende forbedre mulighederne for at gribe effektivt ind overfor såkaldte momskarruseller og fakturafabrikker, som har påført både det offentlige og private kreditorer tab på betydelige milliardbeløb.

Det bør derfor allerede nu være et krav, at digitale bogføringssystemer automatisk skal sende og modtage e-faktura, hvis modtageren har accepteret at modtage e-faktura f.eks. ved registrering i Nemhandelsregisteret. Der bør også indføres en bemyndigelse, så der på sigt kan fastsættes de nødvendige regler om, at virksomhedens transaktioner skal være dokumenterede ved brug af e-faktura.

I forhold til sikker opbevaring af regnskabsmateriale har Erhvervsstyrelsen indhentet nærmere oplysninger fra Skatteministeriet, anklagemyndigheden og Kuratorforeningen om erfaringerne med opbevaring af virksomheders regnskabsmateriale. Det er instanser, som er meget afhængige af at kunne tilgå virksomheders regnskabsmateriale i forbindelse med skatte- og afgiftskontrol, oprydning i konkursboer og tvangsopløsninger samt efterforskning af økonomisk kriminalitet.

Myndighedernes erfaring er generelt, at der er væsentlig bedre mulighed for at tilvejebringe bogføringen (registreringerne og/eller bilagene), når bogføringen er sket digitalt. Digital opbevaring af regnskabsmateriale vil i høj grad forbedre muligheden for at kunne gennemføre skattekontrollen. Gennemgang af regnskabsmaterialet kan ligeledes blive nemmere. Særligt lettes kontrollen med regnskabsmateriale, hvis regnskabsmaterialet opbevares i et digitalt bogføringssystem. Det mindsker markant risikoen for bortkomst af regnskabsmaterialet, herunder som følge af brand, vandskade, tyveri eller lignende. Anvendelsen af digitale bogføringssystemer understøtter endvidere et minimum af oplysninger.

Der peges dog også på nogle forudsætninger, som er væsentlige. Det drejer sig om at sikre, at bogføringen ikke kan slettes i det digitale bogføringssystem før udløbet af en fastsat passende periode. Det drejer sig også om at forpligte udbyderne til at opbevare data, herunder sikkerhedskopier, i en periode på mindst 5 år, som krævet efter bogføringsloven.

I forbindelse med at der indføres krav om digital bogføring, bør det derfor samtidig sikres, at kravet om digital bogføring omfatter opbevaring af såvel registreringer af transaktioner som bilag der dokumenterer disse. Derved vil man kunne skabe langt større sikkerhed for opbevaring af regnskabsmaterialet, i overensstemmelse med målsætningen herom i den politiske aftale om det fremadrettede behov for revision, jf. afsnit 2. Der bør samtidig indføres regler om myndigheders og kuratorers adgang til registreringer og bilag, der opbevares i et digitalt bogføringssystem.

For reelt at opnå en mere sikker opbevaring af regnskabsmaterialet, er det nødvendigt at stille krav om, at registreringer af transaktioner og bilag, der dokumenterer transaktionerne, eller i det mindste en fuldstændig sikkerhedskopi heraf, opbevares på en server hos en tredjepart. Det er blevet muligt at indføre et sådant krav i takt med, at hovedparten af virksomhederne er begyndt at anvende digitale bogføringssystemer. Der er dog i dag ikke krav om, at virksomhederne opbevarer registreringer og bilag i bogføringssystemet. Samtidig er der i dag ikke sikkerhed for, at det digitale bogføringssystem opfylder relevante og nødvendige krav til it-sikkerhed, herunder til automatisk sikkerhedskopiering og betryggende opbevaring af sikkerhedskopien.

I digitale bogføringssystemer, der udbydes som en service på nettet mod betaling af abonnement, bør opbevaring af registreringer og bilag ske på en server hos udbyderen eller i en cloud-løsning, som udbyderen har indgået aftale med. Udbyderen bør endvidere være forpligtet til at tage automatisk sikkerhedskopi, som opbevares på en adskilt server. For bogføringssystemer der installeres lokalt i virksomheden og specialudviklede bogføringssystemer, hvor registreringer og bilag kun opbevares lokalt på virksomhedens egen server, bør der være krav om, at som minimum en fuldstændig sikkerhedskopi af virksomhedens registreringer og bilag opbevares på en server hos en tredjemand.

Der bør endvidere indføres et oplysningskrav i forhold til hvilket bogføringssystem virksomheden anvender, således at myndigheder og kuratorer i forbindelse med kontrol og efterforskning let kan få oplysning om, hvor de kan få adgang til registreringer og bilag i en virksomhed. Oplysninger herom vil hensigtsmæssigt kunne gives i forbindelse med virksomhedens indberetning af årsrapport.

Når et krav om opbevaring af registreringer og bilag i et digitalt bogføringssystem er fuldt implementeret om nogle år, vil det medføre en markant større sikkerhed for, at centrale dele af regnskabsmaterialet altid vil være tilgængeligt i den 5-årige periode, som opbevaringspligten efter bogføringsloven omfatter. Samtidig vil myndighederne også kunne få adgang til oplysningerne i materialet, selv hvis virksomhedens ledelse er forsvundet, eller virksomheden er under tvangsopløsning eller konkurs. En sådan ordning vil derfor medføre en betydelig forbedring af mulighederne for skattekontrol, strafferetlig efterforskning og undersøgelser af årsagerne til en virksomheds konkurs.

En sådan ordning vil dog stadig kræve, at myndighederne indhenter oplysninger om registreringer og bilag i den enkelte virksomhed. Mange former for svindel som f.eks. kædesvig, såkaldte momskarruseller o. lign. udføres imidlertid ofte af en bred kreds af personer og virksomheder med forskellige former for tilknytning. Samtidig står myndighederne i forbindelse med skatte- og afgiftskontrol overfor den udfordring, at de for at kunne lave en målrettet risikobaseret kontrol skal kunne udsøge virksomheder, hvor der er mønstre i de foreliggende oplysninger, som indikerer, at der kan være en forøget risiko for svindel og skatteunddragelse.

I takt med udbygningen af infrastrukturen til Nemhandel og øget brug af e-faktura og andre e-dokumenter i de kommende år, vil det være muligt at indføre en ordning, hvorefter e-fakturaer og andre e-dokumenter automatisk sendes fra virksomhedernes digitale bogføringssystemer til et offentligt modtagecenter. Her kan oplysningerne så tilgås af myndigheder i forbindelse med kontrol. Det vil gøre det enkelt for myndighederne at analysere mønstre i disse data, så kontrollen kan målrettes områder, hvor der er en væsentligt forøget risiko for alvorlig svindel, herunder hvor grupper af personer og virksomheder samarbejder om svindel. Herved vil man også kunne kombinere bogføringsdata med de regnskabsdata, som allerede opbevares i offentligt regi for alle regnskabspligtige virksomheder.

En sådan ordning vil ikke medføre administrative byrder for virksomhederne, og den vil alene omfatte oplysninger, som myndighederne allerede i dag har krav på efter bogføringsloven. Det vil blot i praksis gøre det nemmere for myndighederne at bruge oplysningerne i kontrolsammenhæng. Samtidig vil det gøre det lettere for regelrette virksomheder at fremlægge nødvendig dokumentation i forbindelse med kontrol. Der bør dog samtidig fastsættes nærmere regler om, til hvilke formål oplysningerne må anvendes, hvilke myndigheder der har adgang til dem og hvor længe de må opbevares. Det bør også sikres, at en virksomhed bliver informeret, hvis en myndighed anvender oplysningerne til kontrol af virksomheden.

Med en sådan regulering af digital bogføring vil man få skabt det nødvendige grundlag for, at Danmark i de kommende år kan gennemføre en standardisering, automatisering og digitalisering af virksomhedernes administrative processer. Det vil skabe en digital infrastruktur, som understøtter udbredelse af e-handel og e-fakturering. Med digital bogføring kan man bygge bro til virksomhedernes digitale regnskaber, så erhvervslivet får en sammenhængende digital bogførings- og regnskabsinfrastruktur. En sådan struktur vil gøre det billigere for virksomhederne at afgive finansielle og ikke-finansielle oplysninger, og den vil gøre det nemmere for långivere, investorer og myndigheder at bruge oplysningerne.

Med en sådan regulering vil man også kunne skabe større sikkerhed for opbevaring af centrale dele af virksomhedernes regnskabsmateriale. Det vil gøre det lettere for virksomhederne selv og deres rådgivere, långivere og investorer samt myndighederne at tilgå og at bruge oplysningerne, uden at det påfører erhvervslivet og virksomhederne øgede administrative byrder. Det vil medføre en betydelig forbedring af kontrolmulighederne og mulighederne for en effektiv indsats mod svindel og skatteunddragelse.

Automatisering af virksomhedernes administrative processer (Automatisk Erhvervsrapportering) ved brug af digitale bogføringssystemer indgår som en del af den politiske aftale af 21. januar 2022 om en ny

reformpakke for dansk økonomi. Styrket sikkerhed for opbevaring af regnskabsmaterialet gennem digital opbevaring indgår som en del af den politiske aftale om det fremadrettede behov for revision af 23. juni 2021. Aftalerne er beskrevet i afsnit 2.

3.2.3. Den foreslåede ordning

Efter den foreslåede § 16, stk. 1, skal virksomheder, der er bogføringspligtige efter § 1, stk. 1, og som efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, har pligt til at aflægge en årsrapport, eller hvor nettoomsætningen i to på hinanden følgende indkomstår overstiger 300.000 kr. i et digitalt bogføringssystem

1) registrere virksomhedens transaktioner efter § 7, stk. 1, og

2) opbevare registreringer og bilag, der dokumenterer registreringerne efter § 9.

Efter stk. 2 skal virksomheder sikre, at det digitale bogføringssystem de anvender efter stk. 1,

1) er registreret efter § 20, stk. 1, eller

2) opfylder kravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf, hvis bogføringssystemet ikke er registreret efter § 20, stk. 1.

Det fremgår således af de foreslåede bestemmelser, at regnskabspligtige virksomheder og andre virksomheder med en nettoomsætning de to seneste indkomstår over 300.000 kr. skal anvende et digitalt bogføringssystem til registrering af virksomhedens transaktioner og opbevaring af registreringerne og bilag der dokumenterer registreringerne. Virksomhederne kan vælge mellem enten at anvende et digitalt bogføringssystem, der er registreret efter forslagets § 20 eller et andet digitalt bogføringssystem, der opfylder kravene i forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf, f.eks. specialudviklede bogføringssystemer. Vælger virksomheden det sidste, har den efter stk. 2, nr. 2, pligt til at sikre, at det digitale bogføringssystem opfylder kravene i § 15 og regler udstedt i medfør heraf.

Virksomheder, som f.eks. bogholdere og revisorer, der udfører bogføring for andre virksomheder, skal efter forslagets § 17 ved bogføringen for disse virksomheder iagttage kravene i stk. 1-2.

Alle virksomheder, som har begrænset hæftelse, og som skal udarbejde en årsrapport, vil blive omfattet af kravet om at anvende et digitalt bogføringssystem. Det drejer sig aktuelt om ca. 310.000 selskaber og visse virksomheder med begrænset ansvar, som er omfattet af årsregnskabsloven.

Disse virksomheder foreslås omfattet af flere grunde. De har som nævnt begrænset ansvar og er regnskabspligtige, og derfor er der en særlig samfundsmæssig interesse i at sikre, at deres bogføring lever op til visse grundlæggende krav. Samtidig anvender langt hovedparten af disse virksomheder allerede et digitalt bogføringssystem, men uden sikkerhed for at dette understøtter relevante krav i forhold til bogføring, opfylder krav til it-sikkerhed og understøtter automatisering af administrative processer. Den sikkerhed vil disse virksomheder opnå ved at indføre de foreslåede krav til digitale bogføringssystemer.

Virksomheder, som ikke er regnskabspligtige efter årsregnskabsloven, f.eks. enkeltmandsvirksomheder og interessentskaber, vil også blive omfattet af kravet om at anvende et digitalt bogføringssystem, hvis de i to på hinanden følgende indkomstår har en nettoomsætning der overstiger 300.000 kr. Det drejer sig om aktuelt ca. 108.000 virksomheder. Sådanne virksomheder er også omfattet af bekendtgørelsen om krav til det skattemæssige årsregnskab m.v. for mindre virksomheder (mindstekravsbekendtgørelsen). Der er derfor for disse virksomheder en samfundsmæssig interesse i at sikre korrekt bogføring, selvom ejerne hæfter personligt, og de ikke er regnskabspligtige efter årsregnskabsloven. Samtidig har sådanne virksomheder en omsætning af en størrelse, hvor de kan drage fordel af de muligheder for automatisering, som følger af at anvende et digitalt bogføringssystem.

Virksomheder, som ikke er regnskabspligtige efter årsregnskabsloven, og som i to på hinanden følgende indkomstår har en nettoomsætning under 300.000 kr., foreslås undtaget fra kravet om at anvende et digitalt bogføringssystem. Det drejer sig om aktuelt ca. 270.000 virksomheder. Hertil kommer et antal personer, som uden at have et CVR-nr., har en mindre erhvervsaktivitet, fordi de f.eks. udlejer et værelse

eller et sommerhus eller har en hobbyvirksomhed, og som selvangiver resultatet af denne udlejnings- eller hobbyvirksomhed. Disse personer er som udgangspunkt omfattet af bogføringsloven, men det er vurderingen, at langt de fleste af disse har en omsætning under 300.000 kr., og derfor vil være undtaget.

Disse virksomheder og personer foreslås undtaget, fordi de typisk har få transaktioner og dermed få faktureringer. Det er bl.a. virksomheder med personlig hæftelse, som ikke er regnskabspligtige, og som allerede er undtaget fra mindstekravsbekendtgørelsen om krav til det skattemæssige årsregnskab for mindre virksomheder. Det vil derfor medføre en uforholdsmæssig administrativ byrde at stille krav om, at så små virksomheder skal anvende et digitalt bogføringssystem.

Sådanne virksomheder vil dog kunne få adgang til de samme lettelser i form af automatisering af virksomhedens administrative procedurer, hvis den enkelte virksomhed vurderer at dette vil kunne være en fordel for den. Det vil blot kræve, at virksomheden vælger at anvende et registreret bogføringssystem. Det må forventes at en del af de helt små virksomheder, og måske navnlig nye virksomheder, vil kunne se en fordel heri.

Det foreslås samtidig i lovforslagets § 19, stk. 1, at udbydere af digitale bogføringssystemer skal anmelde deres bogføringssystem med henblik på registrering i Erhvervsstyrelsens fortegnelse over bogføringssystemer, der opfylder kravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf. Det gælder både cloud-baserede digitale bogføringssystemer, og bogføringssystemer der installeres lokalt i virksomheden. Efter forslagets § 20, stk. 1, kontrollerer Erhvervsstyrelsen, at det anmeldte bogføringssystem opfylder kravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf. Er dette tilfældet, registreres bogføringssystemet i en offentlig tilgængelig fortegnelse.

Efter forslagets § 20, stk. 3, kan registrering derimod ikke finde sted, hvis bogføringssystemet ikke opfylder de foreslåede lovkrav. I så fald fastsætter Erhvervsstyrelsen en frist for forholdets berigtigelse. Registrering kan først finde sted, når anmeldelsen er berigtiget. Erhvervsstyrelsen har haft drøftelser med en række udbydere af digitale bogføringssystemer om de påtænkte lovkrav, og det er styrelsens vurdering, at både store og mindre udbydere vil kunne opfylde de påtænkte lovkrav. I den forbindelse har det afgørende betydning, at de nærmere krav til digitale bogføringssystemer foreslås fastsat ved bekendtgørelse med inddragelse af udbyderne, og at der lægges op til en periode fra lovforslagets ikrafttrædelse og til 2024 til at udarbejde de nærmere regler og gennemføre registrering af de digitale bogføringssystemer. Det giver udbyderne tid til at foretage eventuelle ændringer af deres systemer for at leve op til kravene, så de kan blive registrerede.

Det er derfor forventningen og målet, at alle anmeldte bogføringssystemer vil kunne registreres, eventuelt med nogle tilretninger. Bestemmelserne om registrering af bogføringssystemer vil blive administreret med henblik på at undgå, at virksomheder kommer i den situation, at de skal skifte bogføringssystem, fordi deres nuværende udbyder ikke opfylder lovkravene og derfor ikke kan registreres. Noget andet er, at udbydere af bogføringssystemer som alle andre private virksomheder er i en konkurrencesituation, og at det af rent forretningsmæssige årsager ikke kan udelukkes, at nogle udbydere med tiden ikke vil kunne klare sig i konkurrencen.

Især de mange mindre virksomheder i dansk erhvervsliv kan med den foreslåede ordning let opnå den tryghed, som det kan give at anvende et digitalt bogføringssystem, som er blevet kontrolleret af myndighederne i forbindelse med registrering. Det giver både sikkerhed for lovlig opbevaring af registreringer og bilag, samt sikkerhed for at virksomheden kan opnå de fulde fordele af automatisering.

Udbyderen af bogføringssystemet har efter forslagets § 20, stk. 2, pligt til at sikre sig, at bogføringssystemet efter registreringen løbende lever op til de foreslåede lovkrav, herunder i forbindelse med opdateringer og ændringer i bogføringssystemet. Der er således ingen hindringer for, at udbyderen efter registreringen løbende kan lave større eller mindre ændringer, eller nye versioner, af det digitale bogføringssystem, men udbyderen har pligt til at sikre sig, at lovkravene til digitale bogføringssystemer løbende er opfyldt.

Navnlig lidt større virksomheder kan imidlertid have behov for at anvende andre digitale bogføringssystemer, det kan være specialudviklede bogføringssystemer eller udenlandske bogføringssystemer, hvis der f.eks. er tale om et dansk datterselskab af en international koncern. Efter forslaget kan virksomhederne vælge at bruge et andet digitalt bogføringssystem end et registreret, men så skal de selv sikre, at systemet opfylder lovkravene.

Et digitalt bogføringssystem skal efter forslagets § 15 opfylde nærmere angivne krav i bogføringsloven. Dette vil efter forslagets § 20, stk. 1, være en betingelse for at bogføringssystemet kan registreres i Erhvervsstyrelsens fortegnelse over bogføringssystemer, der opfylder de foreslåede lovkrav. Hvis en virksomhed vælger et bogføringssystem, der ikke er registreret, skal den som nævnt efter forslagets § 16, stk. 2, selv sikre, at systemet opfylder lovkravene. I praksis vil dette gælde for virksomhedsspecifikke bogføringssystemer, der er udviklet specielt til en bestemt virksomhed, og for udenlandske bogføringssystemer, der ikke markedsføres i Danmark.

Udbydere af digitale bogføringssystemer, jf. definitionen heraf i forslagets § 3, nr. 7, har efter forslagets § 19 pligt til at sikre sig, at systemet overholder kravene efter forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf, og pligt til at anmelde digitale bogføringssystemer inden de markedsføres i Danmark til Erhvervsstyrelsen. Efter registrering af et digitalt bogføringssystem, har udbyderen efter forslagets § 20, stk. 2, pligt til at sikre sig, at systemet løbende opfylder kravene efter forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf, herunder i forbindelse med opdateringer og ændringer af systemet. Dette gælder både for danske udbydere, og for udenlandske udbydere, der markedsfører et digitalt bogføringssystem i Danmark.

Efter forslagets § 19, stk. 2, har en udbyder af digitalt bogføringssystem pligt til at stille virksomhedens registreringer og bilag efter § 16, stk. 1, nr. 2, til rådighed for myndigheder samt en likvidator, kurator og rekonstruktør, der er indtrådt i ledelsens sted i virksomheden. Virksomheden har efter forslagets § 22 pligt til at stille regnskabsmateriale, der opbevares i et digitalt bogføringssystem, til rådighed for myndigheder i forbindelse med kontrol. Det kan dog i nogle tilfælde være vanskeligt for myndighederne at få adgang til regnskabsmateriale, der opbevares i digitale bogføringssystemer. Det kan skyldes, at ledelsen af virksomheden ikke er kontaktbar, at virksomheden er under konkursbehandling eller tvangsopløsning eller at virksomheden nægter at give adgang til materialet. I sådanne tilfælde skal udbyderen af et registreret bogføringssystem efter den foreslåede bestemmelse give myndigheden adgang til regnskabsmaterialet. Pligten til at give myndigheder adgang omfatter også likvidator for et selskab under likvidation, jf. selskabslovens kapitel 14 (§ 218, § 219 og § 227), en rekonstruktør, som har overtaget ledelsen i en virksomhed, jf. konkurslovens § 11 a, stk. 3, og kurator i et konkursbo. Erhvervsstyrelsen kan efter § 19, stk. 3, fastsætte nærmere regler om hvordan oplysninger efter stk. 2, skal stilles til rådighed. Det kan f.eks. være regler om, hvilke formater udbyderen skal gøre registreringer og bilag tilgængelige i.

Eksisterende udbydere af digitale bogføringssystemer på det tidspunkt, hvor lovkravene i forslagets § 15 sættes i kraft, vil efter forslagets § 34, stk. 6, få en overgangsperiode til at sikre sig, at deres systemer opfylder kravene i § 15 og regler udstedt i medfør heraf, og blive registreret efter § 20, stk. 1.

Den foreslåede bestemmelse om krav til digitale bogføringssystemer i § 15, stk. 1, angiver de grundlæggende krav til digitale bogføringssystemer, men der vil være behov for at fastsætte mere detaljerede regler inden for rammerne af de emner, som beskrives i stk. 1. Der er tale om nogle få krav i forhold til de mange forskellige funktioner, som et moderne digitalt bogføringssystem typisk tilbyder. Der vil derfor fortsat være mulighed for konkurrence mellem udbyderne i forhold til hovedparten af de funktioner, som tilbydes.

Efter forslagets § 15, stk. 1, nr. 1, skal bogføringssystemet understøtte en løbende registrering af virksomhedens transaktioner med angivelse af bilag for hver registrering og en betryggende opbevaring af registreringer og bilag i 5 år.

Efter forslagets § 15, stk. 1, nr. 2, skal bogføringssystemet opfylde anerkendte standarder for it-sikker-

hed, herunder for bruger- og adgangsstyring, samt sikre automatisk sikkerhedskopiering af registreringer og bilag.

Efter forslagets § 15, stk. 1, nr. 3, skal bogføringssystemet understøtte automatisering af administrative processer, herunder ved automatisk fremsendelse og modtagelse af e-fakturaer samt ved mulighed for kontering i overensstemmelse med en offentlig standardkontoplan i registrerede bogføringssystemer.

Efter nr. 3 kan Erhvervsstyrelsen også fastsætte krav med henblik på at lette udvekslingen af data mellem bogføringssystemer og andre it-systemer. Sådanne krav bør bygge på relevante internationale standarder, men med tilpasning til særlige danske forhold.

Det er væsentligt at fremhæve, at de krav, der stilles til digitale bogføringssystemer efter den foreslåede § 15, stk. 1, ikke er ensbetydende med, at virksomhederne også får pligt til at bogføre i overensstemmelse med kravene. Et eksempel er en offentlig standardkontoplan. Det forhold at bogføringssystemet skal understøtte brugen af en offentlig standardkontoplan, er ikke ensbetydende med, at det bliver obligatorisk for virksomhederne at anvende standardkontoplanen. Virksomhederne vil fortsat kunne benytte deres egen kontoplan eller den kontoplan, som de får fra f.eks. deres revisor eller systemudbyder, hvis bogføringssystemet giver mulighed for dette. Registrerede bogføringssystemer skal dog sikre, at virksomheden kan vælge at bruge en offentlig standardkontoplan, enten direkte, eller ved at udbyderens kontoplan er opmærket til en offentlig standardkontoplan.

En offentlig standardkontoplan vil ikke være hensigtsmæssig for store virksomheder i regnskabsklasse C og D, der ofte har mere komplekse regnskaber, og de kan derfor også forsat anvende en anden kontoplan. For mindre virksomheder kan muligheden for at anvende en offentlig standardkontoplan imidlertid være en stor fordel, fordi det på sigt kan give mulighed for automatiske indberetninger af f.eks. moms, afgifter og skat samt regnskab.

Det foreslås i § 15, stk. 2, at Erhvervsstyrelsen bemyndiges til efter høring af Skatteforvaltningen at fastsætte nærmere regler om kravene til at digitale bogføringssystemer, herunder særlige regler for nærmere angivne bogføringssystemer, virksomheder eller brancher. Sådanne regler skal ligge inden for rammerne af de krav, som er nævnt i stk. 1. Styrelsen vil inddrage Regnskabsrådet og særligt udbyderne af digitale bogføringssystemer i udarbejdelsen af sådanne nærmere regler. Som eksempel på behovet for særlige regler kan nævnes filialer af udenlandske virksomheder, der ikke har selvstændige systemer til bogføring eller børsnoterede virksomheder, som skal aflægge regnskab efter de internationale regnskabsstandarder IFRS, og derfor ikke vil kunne kontere efter en offentlig standardkontoplan.

Det foreslås, at de nye bestemmelser om brug af digitale bogføringssystemer og om registrering af digitale bogføringssystemer indføres etapevis over en årrække for både virksomheder og udbydere. Det vurderes, at der vil være behov for 1-2 år til at udarbejde nærmere regler om kravene til digitale bogføringssystemer og til at gennemføre registreringsprocessen for udbydere der markedsfører sådanne systemer, herunder til at udvikle eventuelt nødvendige nye funktioner. Kravene til udbydere skal fastsættes således, at det ikke bliver uforholdsmæssigt byrdefuldt for især de mindre udbydere at opfylde kravene. Heri ligger også, at kravene kan implementeres gradvist således at kravene skærpes over tid. Kravet om at virksomheder skal bruge digitale bogføringssystemer kan tidligst sættes i kraft i 2024 for virksomheder i regnskabsklasse B, C og D. Det vurderes endvidere, at det herefter tidligst i 2026 kan komme på tale at udvide kravet om brug af digitale bogføringssystemer til virksomheder i årsregnskabslovens regnskabsklasse A. For at sikre den nødvendige fleksibilitet foreslås det i § 34, stk. 3, at erhvervsministeren efter høring af skatteministeren sætter disse dele af loven i kraft ved bekendtgørelse.

Virksomhederne skal efter den foreslåede bestemmelse i § 16, stk. 1, nr. 2, opbevare registreringer og bilag, der dokumenterer registreringerne efter § 9 i det digitale bogføringssystem. Opbevaringspligten omfatter dermed som udgangspunkt virksomhedens regnskabsmateriale efter forslagets § 4, nr. 1 og 3. Bilag efter forslagets § 4, nr. 3, kan dog omfatte mange forskellige typer af dokumenter, da bestemmelsen omfatter enhver nødvendig dokumentation for transaktioner, der registreres i bogføringen. Der kan derfor

konkret være tale om ikke alene købs- og salgsfakturaer, men f.eks. også kvitteringer, kontrakter m.v. Det er på nuværende tidspunkt ikke alle relevante bilag, som kan opbevares i digitale bogføringssystemer uden uforholdsmæssige omkostninger for virksomheden.

For cloud-baserede digitale bogføringssystemer vil opbevaring ske på en server hos udbyderen eller i en cloud-løsning, som udbyderen har indgået aftale med. I bogføringssystemer der installeres lokalt i virksomheden og i specialudviklede bogføringssystemer, kan opbevaring af registreringer og bilag ske på en server i virksomheden, hvis der som minimum tages en fuldstændig sikkerhedskopi, som opbevares på en server hos en tredjepart.

Det må forventes, at de digitale bogføringssystemer med tiden vil blive udviklet, så de inden for en årrække vil kunne opbevare og håndtere flere typer regnskabsmateriale, end det der umiddelbart følger af loven. Hovedparten af virksomhedens regnskabsmateriale efter § 4 må derfor efterhånden forventes at kunne opbevares i det digitale bogføringssystem, fordi det vil være mest enkelt og sikkert for virksomheden. Det er dog vurderet, at lovkravet om brug af digitale bogføringssystemer på nuværende tidspunkt bør begrænses til registrering af alle transaktioner og dokumentation herfor i form af bogføringsbilag, som antages at være en af de centrale dele i virksomhedens løbende bogføring.

Det foreslås, at Erhvervsstyrelsen efter forslagets § 16, stk. 3, kan fastsætte nærmere regler om, konkret hvilke bilag efter § 4, nr. 3, der omfattes af opbevaringspligten efter § 16 stk. 1, nr. 2. Det er hensigten, at reglerne skal afspejle, hvad der til enhver tid er sædvanligt at opbevare af bilagsdokumenter i almindeligt udbredte digitale bogføringssystemer.

Der er ikke pligt til at opbevare den øvrige del af regnskabsmaterialet efter § 4 i det digitale bogføringssystem, dvs. regnskabsmateriale omfattet af § 4, nr. 2 og 4-7. Virksomheden vælger derfor selv, om den ønsker at opbevare regnskabsmateriale omfattet af forslagets § 4, nr. 2 og 4-7, efter reglerne i forslagets § 12, stk. 1, om betryggende opbevaring eller § 16, stk. 1, nr. 2, om opbevaring i et digitalt bogføringssystem. Det kan imidlertid være en fordel for virksomheden at opbevare regnskabsmaterialet samlet i virksomhedens bogføringssystem, hvis dette er muligt, da virksomheden derved har nem adgang til det samlede regnskabsmateriale. Endvidere kan virksomheden nemmere opfylde pligten efter forslagets § 22, stk. 1, til at fremvise regnskabsmaterialet i forbindelse med myndigheders kontrol.

Nogle mindre virksomheder foretrækker at overlade bogføring, regnskab og tilknyttede administrative funktioner til en revisor, som de giver adgang til oplysningerne i virksomhedens bogføringssystem, så revisor kan foretage lovpligtige indberetninger på virksomhedens vegne. I andre tilfælde anvender virksomheden en ekstern bogholder eller revisor til at udføre f.eks. registrering af virksomhedens transaktioner i løbet af regnskabsåret. Sådanne virksomheder behøver ikke selv anvende et digitalt bogføringssystem, men kan som hidtil overlade det til deres revisor eller bogholder at registrere virksomhedens transaktioner og opbevare dokumentationen herfor, herunder registreringer og bilag. Efter forslagets § 17 har virksomheder, der udfører bogføring for andre virksomheder, samme pligt til at udføre bogføringen i et digitalt bogføringssystem, som virksomheden selv.

Det er dog vigtigt at fremhæve, at en virksomhed ikke kan fraskrive sig sit ansvar for at opfylde kravene i bogføringsloven ved at overlade bogføringen til en bogholder eller revisor. Virksomheden bærer i sidste ende stadig ansvaret for, at den pågældende bogholder eller revisor registrerer alle virksomhedens transaktioner korrekt og opbevarer virksomhedens regnskabsmateriale i overensstemmelse med kravene i bogføringsloven. Det vil dog være således, at virksomheder der anvender et digitalt bogføringssystem, der er registreret efter § 20, stk. 1, på nogle områder kan gå ud fra, at de ved at bruge systemet opfylder bogføringslovens krav. Et eksempel er sikkerhedskopiering af registreringer og bilag. Automatisk sikkerhedskopiering af registreringer og bilag, der opbevares i bogføringssystemet, er et krav til digitale bogføringssystemer efter forslagets § 15, stk. 1, nr. 2, og virksomheden vil derfor ved at bruge et digitalt bogføringssystem have sikkerhed for, at bogføringslovens krav om sikkerhedskopiering af registreringer og bilag løbende bliver opfyldt. Erhvervsstyrelsen vil udarbejde en vejledning om, hvilke

krav til bogføringen der opfyldes ved at bruge et digitalt bogføringssystem, og hvilke krav virksomheden selv skal være opmærksom på.

Efter forslagets § 18 kan Erhvervsministeren efter høring af skatteministeren fastsætte regler om, at virksomheder der er omfattet af pligten til digital bogføring, skal registrere virksomhedens transaktioner vedrørende køb og salg med en e-faktura som dokumentation. Brugen af e-faktura forventes i de kommende år at blive udvidet betydeligt, og bemyndigelsen skal gøre det muligt at gøre brug af e-faktura obligatorisk, når e-faktura er almindeligt anvendt til fakturering i erhvervslivet. Der henvises til de specielle bemærkninger til bestemmelsen.

Efter forslagets § 21 kan erhvervsministeren efter høring af skatteministeren fastsætte regler om digitale bogføringssystemers fremsendelse af registreringer og bilag til et offentligt modtagecenter gennem anvendelse af den fællesoffentlige digitale infrastruktur for udveksling af e-dokumenter og om opbevaring af sådanne registreringer og bilag samt om til hvilke formål, hvordan og hvor længe sådanne registreringer og bilag må anvendes af offentlige myndigheder.

Den foreslåede bemyndigelse i § 21 skal sikre, at der kan fastsættes regler om automatisk fremsendelse af registreringer og bilag i form af e-dokumenter som e-faktura fra digitale bogføringssystemer til et offentligt modtagepunkt og om offentlig opbevaring af sådanne e-dokumenter, når brug af e-dokumenter som e-faktura er blevet almindeligt udbredt i erhvervslivet. Derved vil myndighederne kunne udnytte et samlet digitalt datagrundlag som grundlag for tilrettelæggelsen af en effektiv kontrolindsats. Samtidig skal bemyndigelsen sikre, at der fastsættes betryggende regler om hvor, hvordan og hvor længe et offentligt modtagepunkt kan eller skal opbevare sådanne e-dokumenter, ligesom bemyndigelsen skal sikre, at der kan fastsættes regler om, hvilke myndigheder, der har adgang til det pågældende materiale og til hvilke formål.

Reglerne skal sikre et højt niveau af retssikkerhed for virksomhederne, herunder information af virksomheden hvis sådanne oplysninger anvendes til kontrol af denne, samt et højt niveau af databeskyttelse, herunder persondatabeskyttelse, i overensstemmelse med reglerne om databeskyttelse.

3.3. Kontrol med overholdelse af bogføringsloven og administrative reaktioner

3.3.1 Gældende ret

Den gældende bogføringslov indeholder ikke hjemmel til, at Erhvervsstyrelsen kan kontrollere, om de omfattede virksomheder overholder lovens krav til bogføring og opbevaring af regnskabsmateriale. Kontrol med overholdelse af bogføringslovens bestemmelser indgår i dag som en del af Erhvervsstyrelsens regnskabskontrol, idet årsregnskabslovens § 159 b giver Erhvervsstyrelsen mulighed for at påse overholdelsen af en række love på selskabs- og regnskabsområdet, herunder bogføringsloven, i forbindelse med udførelsen af regnskabskontrollen. Styrelsen kan efter årsregnskabslovens § 160 til brug for udførelse af regnskabskontrollen forlange, at virksomhedens ledelse eller revisor stiller de oplysninger til rådighed, som er nødvendige for, at styrelsen kan tage stilling til, om der er sket overtrædelse af bl.a. bogføringsloven.

Overtræder en virksomhed bogføringslovens krav, vil Erhvervsstyrelsen i langt de fleste tilfælde kun blive opmærksom herpå i forbindelse med regnskabskontrollen, hvis virksomhedens årsregnskab er revideret. Det skyldes, at revisor har pligt til at oplyse i sin revisionspåtegning, hvis der foreligger ikke-uvæsentlige overtrædelser af bogføringsloven. Tilsvarende gælder ved overtrædelser af selskabslovgivningen samt skatte- og afgiftslovgivningen. Det følger af § 7, stk. 2, i bekendtgørelse nr. 468 af 12. december 2017 om godkendte revisorers erklæringer. Når et årsregnskab ikke er revideret, har Erhvervsstyrelsen ikke umiddelbart grundlag for at vurdere, om virksomheden overholder bogføringsloven. Erhvervsstyrelsen kan imidlertid på baggrund af oplysninger fra andre offentlige myndigheder eller private få en indikation på, at en virksomhed overtræder bogføringsloven.

Erhvervsstyrelsen har således i dag ikke hjemmel i bogføringsloven til at kontrollere, om en nystiftet virksomhed, der endnu ikke har indsendt sin første årsrapport, overholder kravene i bogføringsloven. Der kan gå op til 23 måneder før en nystiftet virksomhed indsender sin første årsrapport, da en virksomhed kan vælge, at dens første regnskabsår skal være op til 18 måneder. Herefter har virksomheden en frist på 5 måneder til at indsende årsrapporten til Erhvervsstyrelsen.

Da den gældende bogføringslov ikke giver Erhvervsstyrelsen hjemmel til at kontrollere overholdelse af lovens krav, indeholder loven heller ikke bestemmelser om administrative reaktioner, som styrelsen kan anvende i forbindelse med en sådan kontrol. Derimod indeholder årsregnskabslovens § 161 bestemmelser om administrative reaktioner, som Erhvervsstyrelsen kan anvende i forbindelse med udførelse af regnskabskontrollen, herunder kontrol med overholdelse af bogføringsloven. Erhvervsstyrelsen kan som led i udførelse af regnskabskontrollen bl.a. påtale overtrædelser, påbyde at fejl skal rettes og påbyde at overtrædelser skal bringes til ophør således.

3.3.2 Erhvervsministeriets overvejelser

Med ganske få undtagelser er alle erhvervsdrivende virksomheder omfattet af bogføringsloven, som stiller krav om, at virksomhederne sikrer en korrekt og fuldstændig bogføring og betryggende opbevaring af virksomhedens regnskabsmateriale. Loven er central, da virksomhedernes bogføring danner grundlag for bl.a. årsregnskabet, momsangivelser og skatteregnskabet. Lovens krav om opbevaring af regnskabsmateriale skal sikre, at regnskabsmaterialet er til stede, så offentlige myndigheder, der har hjemmel til at få indsigt i materialet til brug for udførelse af kontrol- og efterforskningsopgaver, kan få adgang hertil.

Med tanke på lovens helt centrale betydning er det Erhvervsministeriets opfattelse, at myndighederne bør sikres bedre muligheder for på et tidligere tidspunkt end i dag at opdage og gribe ind over for virksomheder, der ikke lever op til lovens krav. Det er erfaringen fra myndighedernes kontrol, at de virksomheder, der tilsidesætter helt grundlæggende pligter i bogføringsloven, ofte også tilsidesætter centrale pligter i f.eks. selskabs-, regnskabs- skatte- og momslovgivningen.

Konstatering af overtrædelser af bogføringsloven afhænger med de nuværende regler i høj grad af revisors inddragelse. Med de gældende regler vil det ofte være umuligt for myndighederne eller andre at opdage, at en virksomhed har misligholdt sin bogføring – eller at virksomheden slet ikke bogfører. Myndighederne vil ofte først blive opmærksom herpå, når virksomheden indsender en årsrapport og kun, hvis regnskabet er revideret, og revisor har angivet i sin påtegning, at virksomheden ikke overholder bogføringsloven.

Mange virksomheder kan i dag lovligt fravælge revision efter reglerne herom i årsregnskabsloven. Nogle virksomheder undlader dog helt systematisk at overholde bogføringslovens krav, og for sådanne virksomheder kan fravalg af revision være en måde at søge at undgå at komme i myndighedernes søgelys. Ca. 170.000 af de regnskabspligtige virksomheder har i dag valgt ikke at få deres regnskab revideret.

I andre tilfælde opdages det først, at en virksomhed har rod i bogføringen – eller slet ingen bogføring – i forbindelse med, at virksomheden ophører ved f.eks. konkurs eller tvangsopløsning. Der ses i sager om økonomisk kriminalitet eksempler på, at svindelvirksomheder tilsyneladende kalkulerer med, at deres virksomhed går konkurs, inden den skal indsende det første regnskab til Erhvervsstyrelsen, og at virksomheden efterlader sig en meget mangelfuld eller slet ingen bogføring. Det betyder, at det er umuligt eller uforholdsmæssigt dyrt for kurator at forsøge at rekonstruere det økonomiske transaktionsspor til skade for såvel private som offentlige kreditorer, som først får andel i boet, når kurator er betalt.

Erhvervsstyrelsen bør have mulighed for at kontrollere bogføringen i virksomheder, hvor der er øget risiko for overtrædelse af væsentlige lovkrav. Bogføringskontrollen bør udføres ved, at styrelsen kan kræve de oplysninger og det regnskabsmateriale, som er nødvendigt for, at styrelsen kan tage stilling til, om der foreligger overtrædelser af bogføringsloven. Styrelsen vil ud fra en proportionalitetsbetragtning kun kræve, at virksomheden udleverer regnskabsmateriale, som styrelsen vurderer relevant og nødvendigt

for at kunne konstatere, om der foreligger en overtrædelse af bogføringsloven. Styrelsen bør som led i kontrollen tillige kunne kræve, at virksomheden indsender en erklæring fra en revisor om virksomhedens overholdelse af bogføringslovens bestemmelser.

Hvis virksomheden ikke inden for en meddelt frist indsender de oplysninger, det regnskabsmateriale eller den revisorerklæring, som styrelsen har udbedt sig, bør styrelsen have mulighed for at sende virksomheden til tvangsopløsning. Erhvervsstyrelsen bør kunne påbyde virksomheden at rette op på en mangelfuld bogføring og påbyde virksomheden, at dens årsregnskab skal revideres. Hvis virksomheden ikke efterkommer et meddelt påbud, bør styrelsen kunne sende virksomheden til tvangsopløsning.

Tvangsopløsning af virksomheder er en mere effektiv konsekvens på erhvervsområdet end eksempelvis bøder, da tvangsopløsning fuldstændigt stopper virksomhedens ulovlige aktiviteter. Med lov nr. 642 af 19. maj 2020 (Kontrolpakken) blev tvangsopløsning indført som en mulig sanktion i forbindelse med Erhvervsstyrelsens kontrol på selskabs- og regnskabsområdet, blandt andet i de tilfælde, hvor en virksomhed ikke efterkommer Erhvervsstyrelsens påbud om berigtigelse af ulovlige forhold eller undlader at give krævede oplysninger.

Det er derfor naturligt også at indføre mulighed for, at Erhvervsstyrelsen kan sende en virksomhed til tvangsopløsning, hvis den ikke medvirker til kontrollen ved at udlevere de krævede oplysninger eller ikke efterlever påbud, der meddeles i forbindelse med den foreslåede bogføringskontrol.

Forslaget om bogføringskontrol indgår som en del af den politiske aftale om det fremadrettede behov for revision, der blev indgået den 23. juni 2021 mellem regeringen (Socialdemokratiet) og Venstre, Socialistisk Folkeparti, Radikale Venstre, Enhedslisten, Nye Borgerlige og Alternativet. Aftalen er beskrevet i afsnit 2.

Udover bogføringskontrol er der behov for at indføre en risikobaseret efterfølgende kontrol i forbindelse med krav om digital bogføring, jf. omtalen heraf i afsnit 3.2.2 og 3.2.3.

I forhold til udbyderne af digitale bogføringssystemer er der behov for en risikobaseret kontrol med, at udbyderne opfylder kravet i forslagets § 19, stk. 1, om at anmelde digitale bogføringssystemer til Erhvervsstyrelsen, samt en risikobaseret kontrol med, at bogføringssystemer efter registrering efter forslagets § 20, stk. 2, fortsat opfylder lovkravene også efter ændringer og opdateringer. Det forventes, at eventuelle overtrædelser i langt de fleste tilfælde vil kunne klares med et påbud om at anmelde systemet eller ændre dette så det opfylder lovkravene. I de tilfælde, hvor en udbyder trods påbud og påmindelser om at efterleve kravene uden grund fortsat undlader at lovliggøre forholdene, bør Erhvervsstyrelsen kunne gribe effektivt ind i form af et markedsføringsforbud. Hvis der er tale om fejl eller mangler i bogføringssystemet, som kan medføre sikkerhedsmæssige trusler for de virksomheder, som anvender systemet, bør Erhvervsstyrelsen kunne pålægge udbyderen at informere sine kunder herom. Såfremt udbyderen af et digitalt bogføringssystem vedvarende undlader at lovliggøre mangler i dette, skal Erhvervsstyrelsen kunne slette det pågældende system fra fortegnelsen.

I forhold til virksomhederne er der behov for en risikobaseret kontrol med, at bogføringssystemer, der ikke er registrerede efter forslagets § 20, stk. 1, opfylder lovkravene til digitale bogføringssystemer. Det drejer sig om specialudviklede bogføringssystemer og udenlandske bogføringssystemer. Det forventes, at eventuelle overtrædelser i langt de fleste tilfælde vil kunne klares med et påbud om at ændre systemet, så det opfylder lovkravene, men hvis en virksomhed trods et påbud og påmindelser om at efterleve dette uden grund vedblivende undlader at lovliggøre forholdene, bør Erhvervsstyrelsen kunne stille krav om, at virksomheden i stedet skal anvende et registreret bogføringssystem.

3.3.3. Den foreslåede ordning

Der foreslås i § 23, stk. 1, indført hjemmel til, at Erhvervsstyrelsen gennemfører en risikobaseret kontrol med overholdelse af reglerne i denne lov og regler fastsat i medfør af denne lov for virksomheder omfattet af årsregnskabsloven, der ikke har indsendt virksomhedens første årsrapport, jf. årsregnskabslovens

§ 138, stk. 1, 2. pkt., og virksomheder, der har fravalgt revision, jf. årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 3. pkt. Kontrollen iværksættes, når Erhvervsstyrelsen vurderer, at der er øget risiko for, at der foreligger væsentlige overtrædelser af bogføringsloven.

Udvælgelsen af virksomheder vil blive foretaget på et risikobaseret grundlag. Der vil ved udvælgelse af virksomheder i styrelsens kontrol blive anvendt en dynamisk model, hvor faktorerne for udvælgelse over tid ændres under hensyn til udviklingen i erhvervsmønstre og samfundet i øvrigt. Erhvervsstyrelsen vil med den foreslåede hjemmel kunne indlede en kontrol, hvis der efter Erhvervsstyrelsens vurdering kan være grund til at udvælge en gruppe af virksomheder, og hvor en række risikofaktorer indikerer, at der kan være behov for en nærmere kontrol, bl.a. indikationer, som er tilvejebragt fra selskabsregistreringen. Indikationer for ikke-reviderede virksomheder kan også komme fra den digitale forudgående kontrol af årsregnskaber efter årsregnskabslovens § 159 a eller den efterfølgende kontrol efter § 159 b. For virksomheder der har aflagt et årsregnskab, men fravalgt revision, vil eventuelle konstaterede fejl og mangler bl.a. kunne indgå som risikoindikatorer og dermed selvstændigt eller i forbindelse med andre risikofaktorer danne grundlag for udvælgelsen af virksomheder.

Også konkrete oplysninger fra andre kontrolområder i Erhvervsstyrelsen eller fra andre myndigheder eller private, herunder fra pressen vil kunne føre til, at Erhvervsstyrelsen vurderer, at der er øget risiko for, at en nyregistreret virksomhed eller en virksomhed, der har fravalgt revision, har overtrådt bestemmelser i bogføringsloven eller regler fastsat i medfør af loven, og at overtrædelserne er væsentlige.

Det foreslås i § 23, stk. 2, at en virksomhed omfattet af stk. 1, dens nuværende ledelse eller revisor eller dens tidligere ledelse eller revisor efter anmodning fra Erhvervsstyrelsen har pligt til at meddele styrelsen oplysninger og stille regnskabsmateriale til rådighed for styrelsen, som er nødvendige for at gennemføre kontrollen efter stk. 1.

Herudover vil styrelsen ifølge forslagets § 23, stk. 3, kunne kræve, at en virksomhed, omfattet af stk. 1, indsender en erklæring afgivet af en godkendt revisor om overholdelse af denne lov eller regler fastsat i medfør af denne lov. Styrelsen meddeler virksomheden de forhold, som revisors erklæring skal omfatte. Erhvervsstyrelsen fastsætter efter forslagets § 23, stk. 4, en frist for, hvornår oplysninger, regnskabsmateriale og erklæringer fra revisor senest skal være modtaget.

Erhvervsstyrelsen skal ved indhentelse af oplysninger efter stk. 2 og 3 iagttage forbuddet mod selvinkriminering i § 10 i lov om retssikkerhed ved forvaltningens anvendelse af tvangsindgreb og oplysninger (retssikkerhedsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 1121 af 12. november 2019. Det følger bl.a. heraf, at hvis der er konkret mistanke om, at den pågældende virksomhed har begået en lovovertrædelse, der kan medføre straf, gælder pligten til at meddele oplysninger til styrelsen ikke i forhold til virksomheden, medmindre det kan udelukkes, at de oplysninger, som søges tilvejebragt, kan have betydning for bedømmelsen af den formodede lovovertrædelse. Erhvervsstyrelsen skal i sådanne tilfælde vejlede virksomheden om, at vedkommende ikke har pligt til at meddele oplysninger, som kan have betydning for bedømmelsen af den formodede lovovertrædelse.

Hvis oplysninger fra virksomheden eller en erklæring fra en revisor påviser grove fejl og mangler, vil styrelsen efter lovforslagets § 26, stk. 1, nr. 2 og 3, kunne påbyde en virksomhed at rette en fejl eller at bringe overtrædelserne til ophør og bekræfte dette ved en erklæring afgivet af en godkendt revisor. Der kan f.eks. være tale om fejl og mangler i forhold til den løbende bogføring eller kravene til opbevaring af regnskabsmateriale. I medfør af forslagets § 26, stk. 2, fastsætter styrelsen en frist for efterlevelse af påbuddet og indsendelse af en revisorerklæring, der bekræfter dette. Indsender en virksomhed ikke de krævede oplysninger eller en krævet revisorerklæring, eller efterlever en virksomhed ikke et meddelt påbud, kan styrelsen ifølge forslagets § 28, stk. 1-3, oversende virksomheden til tvangsopløsning eller slette en filial af en udenlandsk virksomhed, et interessentskab eller et kommanditselskab fra styrelsens register.

Ifølge lovforslagets § 36, nr. 13, kan styrelsen suspendere en virksomheds mulighed for at fravælge

revision, hvis styrelsen i en bogføringskontrol efter lovforslagets § 23, har konstateret væsentlige fejl eller mangler i virksomhedens bogføring.

Den foreslåede bogføringskontrol, som kan gennemføres med virksomheder, der endnu ikke har aflagt deres første årsrapport og virksomheder, der har fravalgt revision, er et nyt kontrolområde. Da styrelsen kun kan indlede kontrol, når der vurderes at foreligge en øget risiko for væsentlige overtrædelser, er det forventningen, at styrelsen de første år efter lovens ikrafttræden alene vil rejse et mindre antal kontrolsager. Antallet af sager vil formentlig kunne øges i takt med, at træfsikkerheden af den risikobaserede udsøgning af virksomheder øges.

Det foreslås i § 24, at Erhvervsstyrelsen gennemfører en risikobaseret kontrol med, at virksomheder, der anvender et digitalt bogføringssystem, som ikke er registreret efter forslagets § 20, stk. 1, opfylder kravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf. Der vil typisk være tale om specialudviklede digitale bogføringssystemer eller udenlandske digitale bogføringssystemer, der ikke markedsføres i Danmark. Forslagets § 23, stk. 2-4, om virksomhedens pligt til at give nødvendige oplysninger og eventuelt få bekræftet disse ved en revisorerklæring, finder tilsvarende anvendelse.

Det forventes, at de fleste tilfælde af overtrædelser vil kunne håndteres med et påbud om lovliggørelse efter forslagets § 26, stk. 1, nr. 2 og 3. Hvis virksomheden imidlertid fortsat afviser at lovliggøre forholdet trods påmindelser herom, kan Erhvervsstyrelsen efter forslagets § 27, stk. 1, i sidste ende påbyde virksomheden at skifte til et digitalt bogføringssystem, der er registreret efter forslagets § 20, stk. 1. Derved sikres det, at virksomheden anvender et bogføringssystem, der opfylder de foreslåede lovkrav.

Det foreslås i § 25, stk. 1, at Erhvervsstyrelsen gennemfører en risikobaseret kontrol med, at udbydere af digitale bogføringssystemer overholder pligten efter forslagets § 19, stk. 1, til at anmelde digitale bogføringssystemer til registrering, og at bogføringssystemer, der er registrerede efter forslagets § 20, stk. 1, fortsat overholder kravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf.

Kontrollen vil bl.a. kunne iværksættes, hvis der i forbindelse med Erhvervsstyrelsens regnskabskontrol efter årsregnskabsloven og den foreslåede bogføringskontrol fremkommer indikationer på, at et bogføringssystem ikke er anmeldt, eller at der er mangler i virksomhedens årsrapport, som kan skyldes mangler i virksomhedens bogføringssystem.

Det foreslås i § 25, stk. 2, at udbydere af digitale bogføringssystemer har pligt til at meddele Erhvervsstyrelsen alle oplysninger, der er nødvendige for at gennemføre kontrollen efter § 25, stk. 1. Oplysningspligten vil være afgrænset af forbuddet mod selvinkriminering i retssikkerhedslovens § 10.

Kontrollen med et bogføringssystem kan bl.a. på it-området kræve en særlig faglig indsigt, og det foreslås derfor i § 25, stk. 3, at Erhvervsstyrelsen kan benytte ekstern bistand ved udførelse af en kontrol af en udbyders bogføringssystem m.v. efter denne lov. Dette gælder såvel styrelsens kontrol ved registrering af et bogføringssystem efter forslagets § 20, stk. 1, som styrelsens efterfølgende kontrol efter § 25, stk. 1.

Det forventes, at de fleste tilfælde af overtrædelser vil kunne håndteres med et påbud om lovliggørelse efter forslagets § 26, stk. 1, nr. 2 og 3. Hvis udbyderen imidlertid vedblivende afviser at lovliggøre forholdet trods påmindelser herom kan Erhvervsstyrelsen efter den foreslåede § 27, stk. 2, forbyde fortsat markedsføring af det pågældende digitale bogføringssystem indtil påbuddet efterleves. Hvis der er tale om fejl eller mangler i det digitale bogføringssystem, som kan medføre væsentlige risici for sikkerheden i virksomhedernes bogføring, kan Erhvervsstyrelsen efter § 27, stk. 3, påbyde udbyderen om at informere de virksomheder, som bruger bogføringssystemet. Et eksempel på en situation, der kan kræve en sådan information, er, hvis det digitale bogføringssystem ikke opfylder kravet i forslagets § 15, stk. 1, nr. 2, om automatisk sikkerhedskopiering af registreringer og bilag.

Efter forslagets § 29 kan Erhvervsstyrelsen slette et bogføringssystem fra fortegnelsen efter § 20, stk. 1, hvis styrelsen ved kontrol efter § 25, stk. 1, konstaterer, at et registreret digitalt bogføringssystem ikke

overholder lovkravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf, og udbyderen undlader at lovliggøre bogføringssystemet uanset påbud om dette. Udbyderen har i så fald pligt til at informere virksomheder omfattet af forslagets § 16, stk. 2, nr. 1, der bruger bogføringssystemet om, at dette ikke længere er registreret efter § 20, stk. 1.

Hvis en udbyder ønsker på ny at markedsføre et digitalt bogføringssystem, der er slettet efter stk. 1, skal udbyderen efter forslagets § 29, stk. 2, anmelde sit bogføringssystem efter § 19.

3.4 Forlængelse af indberetningsfristen for årsrapporter

3.4.1. Gældende ret

I henhold til gældende regler i årsregnskabslovens § 138, stk. 1, skal årsrapporten være modtaget i Erhvervsstyrelsen senest 5 måneder efter regnskabsårets afslutning. Det betyder, at virksomheder, der f.eks. har kalenderåret som regnskabsår, skal indsende årsrapporten til Erhvervsstyrelsen, således at årsrapporten er modtaget senest den 31. maj. For børsnoterede virksomheder og statslige aktieselskaber er indsendelsesfristen dog 4 måneder. I henhold til skattekontrollovens § 12 er indberetningsfristen for virksomheders oplysningsskema til Skatteforvaltningen i udgangspunktet senest 6 måneder efter indkomstårets udløb.

3.4.2. Erhvervsministeriets overvejelser

Ved at forlænge indberetningsfristen for årsrapporter og derved samordne den med virksomhedernes frist for indberetning af oplysningsskema til Skatteforvaltningen, vil man kunne forenkle virksomheders processer omkring regnskabsaflæggelse og skatteberegninger for især mindre virksomheder.

Ifølge EU's regnskabsdirektiv skal medlemsstaterne sikre, at virksomhederne offentliggør årsrapporten inden for en rimelig frist, som ikke er længere end 12 måneder. Blandt sammenlignelige lande i EU, herunder bl.a. Sverige, Nederlandene og Tyskland, er indberetningsfristen længere end 5 måneder efter regnskabsårets afslutning. For at stille danske virksomheder mere lige konkurrencemæssigt er det ønskeligt, at de danske regler i højere grad er på linje med disse lande.

Forslaget om forlængelse af fristen for indsendelse af årsrapporten indgår som en del af den politiske aftale om det fremadrettede behov for revision, der blev indgået den 23. juni 2021 mellem regeringen (Socialdemokratiet) og Venstre, Socialistisk Folkeparti, Radikale Venstre, Enhedslisten, Nye Borgerlige og Alternativet. Aftalen er beskrevet i afsnit 2.

3.4.3. Den foreslåede ordning

I forslagets § 36, nr. 1, foreslås det, at indberetningsfristen for årsrapporter forlænges fra 5 til 6 måneder efter regnskabsårets afslutning. For langt hovedparten af virksomhederne vil det betyde, at fristen for indberetning af årsrapporten ensrettes med fristen for indberetning af oplysningsskema til Skatteforvaltningen. Det foreslås, at bestemmelsen træder i kraft ved bekendtgørelsen i Lovtidende, så den kan få virkning for regnskabsår, der slutter 31. december 2021.

Indberetningsfristen for de børsnoterede virksomheder bibeholdes på 4 måneder efter regnskabsårets udløb, idet fristen for offentliggørelse er krævet i henhold til EU's gennemsigtighedsdirektiv. For så vidt angår statslige aktieselskaber bibeholdes indberetningsfristen ligeledes på 4 måneder efter regnskabsårets udløb, da statslige aktieselskaber generelt behandles på samme måde som børsnoterede virksomheder.

3.5 Krav om revision for virksomheder med stor balancesum

3.5.1. Gældende ret

Virksomheder omfattet af regnskabsklasse B er efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, pligtige til at

udarbejde en årsrapport efter årsregnskabsloven. Virksomheder i regnskabsklasse B er efter lovens § 7, stk. stk. 2, nr. 1, virksomheder, der på balancetidspunktet ikke overskrider følgende størrelsesgrænser i 2 på hinanden følgende regnskabsår:

1) En balancesum på 44 mio. kr.,

2) en nettoomsætning på 89 mio. kr.,

3) et gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i løbet af regnskabsåret på 50.

Efter den gældende § 135, stk. 1, 3. pkt., kan virksomheder i regnskabsklasse B fravælge revision, hvis de i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet ikke overstiger to af følgende tre størrelsesgrænser:

1) En balancesum på 4 mio. kr.,

2) en nettoomsætning på 8 mio. kr. og

3) et gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i løbet af regnskabsåret på 12.

Virksomheder i regnskabsklasse B, der overstiger størrelsesgrænserne for fravalg af revision, kan ifølge årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 2. pkt., i stedet for en fuld revision vælge at lade revisor udføre en udvidet gennemgang efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard.

3.5.2. Erhvervsministeriets overvejelser

Princippet om, at en virksomhed kan fravælge revision, når den ikke overstiger to af tre størrelsesgrænser, er det samme som anvendes, når en virksomhed efter årsregnskabsloven kategoriseres som en lille, mellemstor eller stor virksomhed, dvs. om virksomheden overstiger to af de tre størrelsesgrænser, der er fastsat for hver kategori. Princippet er baseret på produktions- og handelsvirksomheder. Dette er generelt et godt princip, men kan give nogle udfordringer i forhold til revisionspligt.

I gruppen af virksomheder, der kan fravælge revision, forekommer virksomheder med meget store balancesummer, herunder investeringsvirksomheder, f.eks. ejendomsinvestorer og holdingvirksomheder. Investeringsvirksomheder har nogle andre karakteristika end produktions- og handelsvirksomheder. De kan forvalte betydelige midler og have betydelig gæld, samtidig med, at de ingen eller kun få ansatte har, ligesom nettoomsætningen tillige kan være lav.

Det er uhensigtsmæssigt, at virksomheder med balancesummer som markant overstiger, hvad der er sædvanligt i meget små virksomheder, kan fravælge revision. Da værdien af virksomhedens aktiver/balancesummen vil kunne danne grundlag for kreditgivning eller anden fremmedfinansiering, har rigtigheden af værdierne stor betydning.

De fleste fejl i regnskaber må antages ikke at være bevidste, men kan alligevel få stor betydning, når en virksomhed forvalter betydelige midler. Den enkelte fejl kan således få meget større betydning for regnskabsbrugeren, end hvad der er tilfældet for regnskabsbrugeren i en lille virksomhed, som tidligere lempelser af revisionspligten har været rettet mod.

Virksomheder med en betydelig balancesum bør derfor ikke fremover kunne fravælge revision, selvom de opfylder de gældende størrelseskriterier for et sådant fravalg. Sådanne virksomheder bør dog have mulighed for i stedet at vælge en erklæring om udvidet gennemgang som de øvrige virksomheder i regnskabsklasse B, der ikke kan fravælge revision.

Forslaget om, at virksomheder med en betydelig balancesum ikke skal kunne fravælge revision, indgår som en del af den politiske aftale om det fremadrettede behov for revision, der blev indgået den 23. juni 2021 mellem regeringen (Socialdemokratiet) og Venstre, Socialistisk Folkeparti, Radikale Venstre, Enhedslisten, Nye Borgerlige og Alternativet. Aftalen er beskrevet i afsnit 2.

3.5.3. Den foreslåede ordning

I forslagets § 36, nr. 8, indføres en ny bestemmelse i årsregnskabslovens § 135, stk. 2, om, at en virksomhed i regnskabsklasse B, som i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet overskrider en balancesum på 50 mio. kr., ikke kan fravælge revision, uanset at virksomheden ikke overstiger to af de tre størrelsesgrænser for fravalg af revision efter de gældende regler. Det foreslås dog, at virksomheden i stedet for en fuld revision skal kunne vælge at lade revisor udføre en udvidet gennemgang efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard.

3.6 Krav om revisorerklæring i risikobrancher og effektiv håndhævelse

3.6.1. Gældende ret

Virksomheder i regnskabsklasse B er efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, pligtige til at udarbejde en årsrapport efter årsregnskabsloven. Virksomheder i regnskabsklasse B er efter lovens § 7, stk. 2, nr. 1, virksomheder, der på balancetidspunktet ikke overskrider følgende størrelsesgrænser i 2 på hinanden følgende regnskabsår:

1) En balancesum på 44 mio. kr.,

2) en nettoomsætning på 89 mio. kr.,

3) et gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i løbet af regnskabsåret på 50.

Efter den gældende § 135, stk. 1, 3. pkt., kan virksomheder i regnskabsklasse B fravælge revision, hvis de i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet ikke overstiger to af følgende tre størrelsesgrænser:

1) En balancesum på 4 mio. kr.,

2) en nettoomsætning på 8 mio. kr. og

3) et gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i løbet af regnskabsåret på 12.

Virksomheder i regnskabsklasse B, der overstiger størrelsesgrænserne for fravalg af revision, kan ifølge årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 2. pkt., i stedet for en fuld revision vælge at lade revisor udføre en udvidet gennemgang efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard.

3.6.2. Erhvervsministeriets overvejelser

Der findes fire forskellige erklæringstyper, en revisor kan give på et årsregnskab, som har forskellige grader af sikkerhed for oplysningerne i regnskabet; assistance, review, udvidet gennemgang og revision. Erhvervsstyrelsens undersøgelse af det fremadrettede behov for revisionspligt fra 2018 viser, at det har betydning for antallet af regnskabsfejl, om virksomheden benytter revisor. Derimod indikerer undersøgelsen ikke, at der er tydelige og konsistente forskelle i fejlniveauet mellem (a) virksomheder der vælger revision eller udvidet gennemgang og (b) virksomheder der vælger review- eller assistance-erklæringer.

En assistanceerklæring, der er udtryk for, at revisor har hjulpet ledelsen med at opstille årsregnskabet i henhold til lovgivningen, er som udgangspunkt den billigste erklæringsydelse, som en godkendt revisor kan afgive på årsregnskabet.

Ved at ændre grænserne for erklæringspligt for brancher, hvor risikoen for fejl i skatte- og momsangivelserne er størst, så der i disse brancher stilles krav om revisorerklæring efter eget valg, er det forventningen, at virksomhederne i højere grad vil få styr på de basale bogføringsrutiner for skatte- og momsangivelser. Erklæringspligten bør dog kun gælde virksomheder af en vis størrelse i risikobrancherne, da det ellers bliver en uforholdsmæssig stor byrde for de mindste virksomheder.

Forslaget om, at virksomheder i særlige risikobrancher bør have krav om at anvende en revisorerklæring efter eget valg, indgår som en del af den politiske aftale om det fremadrettede behov for revision, der

blev indgået den 23. juni 2021 mellem regeringen (Socialdemokratiet) og Venstre, Socialistisk Folkeparti, Radikale Venstre, Enhedslisten, Nye Borgerlige og Alternativet. Aftalen er beskrevet i afsnit 2.

3.6.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås i § 36, nr. 9, at indføre en ny bestemmelse i årsregnskabslovens § 135, stk. 5, med krav om revisorerklæring på årsregnskabet efter eget valg for virksomheder i risikobrancher med en omsætning på 5-8 mio. kr., der efter gældende regler kan fravælge revision. Der er i den politiske aftale identificeret 11 risikobrancher på baggrund af data fra Skatteforvaltningen om virksomheders fejl i skatte- og momsangivelser. Disse er: 1) Vejgodstransport, 2) Flytteforretninger, 3) Restauranter, 4) Pizzarier, Grillbarer, Isbarer m.v., 5) Event catering, 6) Anden restaurationsvirksomhed, 7) Caféer, værtshuse, diskoteker m.v., 8) Databehandling, webhosting og lignende serviceydelser, 9) Webportaler, 10) Engroshandel med personbiler, varebiler og minibusser og 11) Detailhandel med personbiler, varebiler og minibusser.

Med forslaget § 36, nr. 11, lægges der samtidig op til en ny bestemmelse i lovens § 135, stk. 8, der giver erhvervsministeren bemyndigelse til efter forhandling med skatteministeren at fastsætte regler om, hvilke brancher, der klassificeres som risikobrancher. Ifølge den politiske aftale vil risikobrancherne blive revideret hvert andet år. Fastsættelsen af risikobrancher vil ske på et objektivt, begrundet og veldokumenteret grundlag med udgangspunkt i viden om virksomhedernes regelefterlevelse gennem f.eks. Skatteforvaltningens complianceundersøgelser og Erhvervsstyrelsens kontrol og tilsyn med virksomheders overholdelse af regnskabs- og selskabslovgivningen.

3.7 Krav om revision ved forøget risiko for økonomisk svindel og misbrug

3.7.1. Gældende ret

En virksomhed, der er omfattet af regnskabsklasse B kan efter årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 3. pkt., undlade at lade årsregnskabet revidere, hvis virksomheden i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet ikke overskrider to af følgende størrelser:

1) En balancesum på 4 mio. kr.,

2) en nettoomsætning på 8 mio. kr. og

3) et gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i løbet af regnskabsåret på 12.

En virksomhed kan dog efter den gældende § 135, stk. 6, ikke undlade revision, når virksomheden eller den, som har bestemmende indflydelse over virksomheden, accepterer et bødeforelæg eller som led i en straffesag dømmes for overtrædelse af selskabslovgivningen, regnskabslovgivningen eller skatte- og afgiftslovgivningen. En virksomhed kan heller ikke undlade revision, når en tilknyttet virksomhed accepterer et bødeforelæg eller som led i en straffesag dømmes for overtrædelse af selskabslovgivningen, regnskabslovgivningen eller skatte- og afgiftslovgivningen. I disse tilfælde skal virksomhedens årsregnskaber for de følgende 3 regnskabsår revideres. Erhvervsstyrelsen kan forlænge den periode, hvor virksomhedens årsregnskaber skal revideres, med op til 2 regnskabsår.

Hvis Erhvervsstyrelsen ved en undersøgelse af årsrapporten konstaterer væsentlige fejl eller mangler i forhold til selskabs- eller regnskabslovgivningen, kan styrelsen efter den gældende årsregnskabslovs § 135, stk. 7, beslutte, at virksomheden ikke kan undlade revision i indeværende og de 2 følgende regnskabsår. Erhvervsstyrelsen kan i særlige tilfælde beslutte at forlænge perioden, hvor virksomhedens årsregnskaber skal revideres, med yderligere 1 regnskabsår.

3.7.2. Erhvervsministeriets overvejelser

Det vurderes, at de nuværende værktøjer mod økonomisk svindel, herunder f.eks. Skatteforvaltningens fremrykkede svigsbekæmpelse, hvor potentielle svigvirksomheder nægtes registrering for skatte- og afgiftspligter, ikke i sig selv er tilstrækkelige til effektivt at bekæmpe økonomisk svindel og misbrug. Der

er behov for også at skærpe revisionspligten for virksomheder med en væsentligt forøget risiko for økonomisk svindel og misbrug. Sådanne virksomheder bør fremadrettet ikke kunne fravælge revision, hvis virksomheden eller personer, som har bestemmende indflydelse over virksomheden, har modtaget dom eller accepteret et bødeforlæg for overtrædelse af hvidvaskloven, eller hvis en person i ledelsen af en virksomhed inden for de seneste to år har været pålagt konkurskarantæne.

Forslaget om, at virksomheder der har overtrådt hvidvaskloven eller som har et ledelsesmedlem, der inden for de seneste to år har været pålagt konkurskarantæne, ikke skal kunne fravælge revision, indgår som en del af den politiske aftale om det fremadrettede behov for revision, der blev indgået den 23. juni 2021 mellem regeringen (Socialdemokratiet) og Venstre, Socialistisk Folkeparti, Radikale Venstre, Enhedslisten, Nye Borgerlige og Alternativet. Aftalen er beskrevet i afsnit 2.

3.7.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås i § 36, nr. 13, at skærpe de gældende krav vedr. fravalg af revision i en ny bestemmelse i § 135 a, stk. 1, i årsregnskabsloven, ved at suspendere en virksomheds mulighed for at fravælge revision af årsrapporten, når virksomheden eller den, som har bestemmende indflydelse over virksomheden, har accepteret et bødeforelæg eller er dømt for overtrædelse af hvidvasklovgivningen.

Ligeledes foreslås det i § 135 a, stk. 2, at suspendere en virksomheds mulighed for at fravælge revision af årsregnskabet, når en person, der indtræder som ledelsesmedlem i en virksomhed, inden for de seneste to år forud for sin indtræden har været pålagt konkurskarantæne.

3.8. Straffebestemmelser

3.8.1. Gældende ret

Efter § 16 i den gældende bogføringslov straffes overtrædelse af lovens §§ 6-10, § 12, stk. 1-6, og §§ 13-15 med bøde, medmindre strengere straf er forskyldt efter anden lovgivning. I forskrifter, der udfærdiges i henhold til loven, kan der fastsættes straf af bøde for overtrædelse af bestemmelser i forskrifterne.

Der kan pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.

Forældelsesfristen for strafansvaret er 5 år.

Efter straffelovens § 302, stk. 1, straffes med bøde eller fængsel indtil 1 år og 6 måneder, for så vidt forholdet ikke falder ind under § 296, den, som særligt groft overtræder lovgivningens krav til:

1) bogføring, herunder registrering af transaktioner og udfærdigelse af regnskabsmateriale,

2) opbevaring af regnskabsmateriale, herunder beskrivelser af bogføring og systemer til opbevaring og fremfindelse af materiale, herunder adgangskoder m.v. og krypteringsnøgler, og

3) offentlige myndigheders adgang til regnskabsmateriale i henhold til den for disse myndigheder særligt gældende lovgivning.

Begås en handling eller undladelse, som nævnt i straffelovens § 302, stk. 1, af grov uagtsomhed, er straffen bøde eller fængsel indtil 4 måneder, jf. bestemmelsens stk. 2.

3.8.2. Erhvervsministeriets overvejelser

Det er en stor udfordring, at regnskabsmateriale i sager om svindel og anden økonomisk kriminalitet ofte er forsvundet, så det ikke er muligt at kontrollere, hvilke transaktioner der er foregået i virksomheden. Dette er også tilfældet, hvis virksomheden i væsentligt omfang eller fuldstændig har undladt at registrere virksomhedens transaktioner. Det gør det ofte vanskeligt at efterforske, om der er begået økonomisk kriminalitet, og at rejse sager herom for domstolene. Det kan også gøre det vanskeligt at kontrollere, om en virksomhed har begået skatteunddragelse og at forfølge denne. Endelig kan det gøre

det vanskeligt for kuratorer at undersøge, om der kan være foregået kriminelle handlinger i forbindelse med en virksomheds konkurs eller tvangsopløsning. Dette bekræftes af oplysninger, som er indhentet fra anklagemyndigheden og Kuratorforeningen.

Derfor har det afgørende samfundsmæssig betydning, at alle erhvervsdrivende virksomheder opfylder de helt grundlæggende krav til korrekt registrering af alle virksomhedens transaktioner og opbevaring af regnskabsmateriale.

Med forslagets § 16, stk. 1, indføres der krav om, at de omfattede virksomheder skal registrere transaktioner og opbevare registreringer og bilag i et digitalt bogføringssystem, som opfylder nærmere angivne regler efter forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf, herunder krav til sikker opbevaring og automatisk sikkerhedskopi. Når dette krav træder i kraft, vil det gøre det meget vanskeligt for virksomhederne at bortskaffe registreringer og bilag. Til gengæld får det afgørende samfundsmæssig betydning, at virksomhederne overholder pligten til at registrere virksomhedens transaktioner og opbevare registreringer og bilag, der dokumenterer registreringerne i enten et digitalt bogføringssystem, der er registreret i Erhvervsstyrelsen, eller som i øvrigt opfylder lovkravene til digitale bogføringssystemer. Derfor bør overtrædelse af disse pligter kunne medføre en væsentlig bøde.

Det vil samtidig stadig være afgørende, at virksomhederne opfylder den grundlæggende pligt til at registrere alle virksomhedens transaktioner i det digitale bogføringssystem, og til at opbevare det øvrige regnskabsmateriale, som ikke skal opbevares i et digitalt bogføringssystem, under betryggende vilkår.

For at sende et klart og stærkt signal om, at registrering af alle virksomhedens transaktioner og opbevaring af virksomhedens regnskabsmateriale er en helt afgørende betingelse for lovligt at kunne drive erhvervsvirksomhed, er det ønskeligt at sikre, at tilsidesættelse af disse grundlæggende forpligtelser medfører en betydelig og mærkbar bøde.

Omfattende overtrædelser af bogføringsloven bør imidlertid i sig selv kunne medføre en mærkbar bøde. Derfor bør der ske en markant skærpelse af sanktionsniveauet for omfattende overtrædelser af grundlæggende bogføringsforpligtelser. Samtidig bør det gøres klart for virksomhederne, hvad konsekvensen af sådanne overtrædelser er. Bødeniveauet bør således hæves markant, ligesom det i loven bør angives tydeligere, hvilke momenter domstolene skal lægge vægt på ved udmåling af bødestraffen. Der bør samtidig i lovbemærkningerne beskrives nærmere retningslinjer for udmåling af bøden, der tager højde for de forskellige typer af overtrædelser og virksomhedens omsætning, således som det bl.a. kendes fra lov om finansiel virksomhed.

Forslaget om skærpet bødestraf for overtrædelse af pligten til at opbevare virksomhedens regnskabsmateriale indgår som en del af den politiske aftale om det fremadrettede behov for revision, der blev indgået den 23. juni 2021 mellem regeringen (Socialdemokratiet) og Venstre, Socialistisk Folkeparti, Radikale Venstre, Enhedslisten, Nye Borgerlige og Alternativet. Aftalen er beskrevet i afsnit 2.

3.8.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås i § 33, at medmindre strengere straf er forskyldt efter anden lovgivning, straffes med bøde den, der overtræder bogføringslovens bestemmelser om registrering af virksomhedens transaktioner, om opbevaring af regnskabsmateriale, om digitale bogføringssystemer eller som undlader at efterkomme påbud om at rette fejl eller bringe overtrædelser til ophør.

Efter stk. 2, 1. pkt., skal der ved udmåling af bøder for mindre omfattende og mere omfattende overtrædelser tages hensyn til virksomhedens omsætning, overtrædelsens grovhed og varighed, samt om der er tale om gentagne overtrædelser. Efter stk. 2, 2. pkt., idømmes der ved særligt omfattende overtrædelser af § 7, stk. 1, §§ 8-9, § 12, stk. 1, §§13-14, § 16, stk. 1 og 2, og § 17 en skærpet bøde. Det bemærkes, at i det omfang en særligt omfattende overtrædelse af de omfattede bestemmelser tillige udgør en overtrædelse af straffelovens § 302, vil der fortsat skulle straffes efter straffelovens § 302.

Det foreslås, at der gennemføres en markant skærpelse af det gældende bødeniveau for overtrædelse af bogføringspligten. Straffen vil således som udgangspunkt skulle udmåles efter de nedenstående takster. Det bemærkes dog, at fastsættelsen af straffen fortsat vil bero på domstolenes konkrete vurdering i det enkelte tilfælde af samtlige omstændigheder i sagen, og at det angivne strafniveau vil kunne fraviges i op- eller nedadgående retning, hvis der i den konkrete sag foreligger skærpende eller formildende omstændigheder, jf. herved de almindelige regler om straffens fastsættelse i straffelovens kapitel 10.

Skematisk oversigt over bødeniveauer for overtrædelse af bogføringsloven

	Virksomhed med en nettoomsætning under 10 mio. kr.	Virksomhed med en nettoomsætning mellem 10-100 mio. kr.	Virksomhed med en nettoomsætning over 100 mio. kr.
Mindre omfattende overtrædelser	10.000-25.000 kr.	25.000-100.000 kr.	100.000-250.000 kr.
Mere omfattende overtrædelser	25.000-100.000 kr.	100.000-250.000 kr.	250.000-1.000.000 kr.
Særligt omfattende overtrædelser (skærpet bøde)	100.000-250.000 kr.	250.000-1.000.000 kr.	1.000.000-1.500.000 kr.

Ved mindre omfattende overtrædelser forstås navnlig manglende registrering af visse transaktioner eller manglende opbevaring af mindre dele af virksomhedens regnskabsmateriale.

Mere omfattende overtrædelser vil navnlig være manglende registrering af virksomhedens transaktioner i væsentligt omfang eller manglende opbevaring af store dele af regnskabsmaterialet. Omfatter også væsentlige overtrædelser af pligten til digital bogføring, herunder navnlig hvis virksomheden alene har registreret transaktioner, men ikke opbevaret transaktioner og bilag i bogføringssystemet.

Særligt omfattende overtrædelser vil navnlig være hvis en virksomhed har undladt at bogføre og opbevare regnskabsmateriale i et sådant omfang, at det ikke er muligt at opstille virksomhedens årsregnskab. Omfatter også overtrædelser i form af, at en virksomhed helt har undladt at bogføre i et digitalt bogføringssystem, og der i øvrigt er væsentlige mangler i eventuel manuel bogføring.

Der henvises til de specielle bemærkninger til § 33 for en nærmere beskrivelse af, hvad der udgør mindre omfattende, mere omfattende eller særligt omfattende overtrædelser.

Med lovforslaget indføres der i § 19 pligt for udbydere af digitale bogføringssystemer til at anmelde disse til Erhvervsstyrelsen med henblik på registrering. Det foreslås, at der indføres mulighed for bødestraf, hvis en udbyder af et digitalt bogføringssystem overtræder pligten til at anmelde dette, eller overtræder pligten til at sikre, at bogføringssystemet også efter registrering fortsat opfylde lovkravene til digitale bogføringssystemer.

Der kan efter stk. 3 som hidtil i forskrifter, der udfærdiges i henhold til loven, fastsættes straf af bøde for overtrædelse af bestemmelser i forskrifterne. Ligeledes kan der efter stk. 4 fortsat pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.

Forældelsesfristen for strafansvaret er efter stk. 5 som hidtil 5 år.

4. Forholdet til databeskyttelseslovgivningen

Behandling af personoplysninger reguleres af databeskyttelsesforordningen og databeskyttelsesloven. Efter lovforslagets § 12, stk. 1, skal virksomheder omfattet af § 1 opbevare deres regnskabsmateriale i 5 år fra udløbet af det regnskabsår, materialet vedrører. Regnskabsmateriale er defineret i lovforslagets § 4 og omfatter blandt andet bilag efter lovforslagets § 4, nr. 3, der er defineret i § 3, nr. 5, som enhver nødvendig dokumentation for transaktioner, der registreres i bogføringen. Et bilag kan f.eks. være en

faktura, som virksomheden modtager i forbindelse med et køb. Andre eksempler på dokumentation for transaktioner i bogføringen kan være en huslejekontrakt.

Der er tale om en videreførelse af regler i den gældende bogføringslov. Med lovforslaget fastsættes der som noget nyt eksplicit, at også dokumentation for oplysninger i noterne og i ledelsesberetningen i en virksomheds årsrapport udgør en del af virksomhedens regnskabsmateriale efter lovforslagets § 4, nr. 5. Efter forslagets § 12, stk. 1, skal sådan dokumentation derfor også opbevares i 5 år. Idet dokumentation for oplysninger i noterne og i ledelsesberetningen i en virksomheds årsrapport nu også eksplicit omfattes af definitionen af regnskabsmateriale efter bogføringsloven, medfører dette, at ikke-finansielle oplysninger, som store virksomheder efter årsregnskabslovens § 99 a, er forpligtede til at supplere deres ledelsesberetninger med også vil være omfattet heraf. Eksempelvis dokumentation for oplysninger, som en virksomhed giver i sin redegørelse for samfundsansvar efter årsregnskabslovens § 99 a.

Endvidere stilles der efter §§ 16 og 17 krav om, at de pågældende virksomheder, skal registrere transaktioner efter § 7, stk. 1, og opbevare registreringer og bilag, der dokumenterer registreringerne efter § 9, digitalt. Der henvises til § 34, stk. 3, for ikrafttrædelsesbestemmelser om pligten til at opbevare i et digitalt bogføringssystem. De nævnte registreringer og bilag, der dokumenterer registreringerne, vil eksempelvis være en faktura, som afhængig af branche kan indeholde flere forskelligartede oplysninger, der kan være nødvendige i forbindelse med registreringer og bilag efter anden lovgivning.

Virksomhedens regnskabsmateriale m.v. vil derfor kunne indeholde personoplysninger blandt andet i form af personnavne, adresser eller lignende omfattet af databeskyttelsesforordningens artikel 6. Indeholder regnskabsmaterialet m.v., personoplysninger, vil den pågældende virksomhed være dataansvarlig herfor efter databeskyttelsesforordningens artikel 4, nr. 7. Da opbevaring af regnskabsmaterialet m.v. er nødvendigt for, at virksomhederne kan overholde en retlig forpligtelse som følge af § 12, stk. 1, og kravet om digital opbevaring af registreringer og bilag efter §§ 16 og 17 i lovforslaget, vil en sådan behandling af personoplysninger lovligt kunne ske med hjemmel i databeskyttelsesforordningens artikel 6, stk. 1, litra c.

En virksomheds regnskabsmateriale, jf. § 4, herunder registreringer og bilag der skal opbevares efter reglerne i §§ 16 og 17, vil imidlertid også efter omstændighederne kunne indeholde følsomme personoplysninger omfattet af databeskyttelsesforordningens artikel 9, i form af eksempelvis helbredsoplysninger om identificerede eller identificerbare fysiske personer. Sådanne oplysninger vil kunne indgå som dokumentation for oplysninger angivet i virksomhedens årsrapport, f.eks. hvor virksomhedens redegørelse for samfundsansvar indeholder en oversigt over omfanget af sygefravær eller antal arbejdsskader i virksomheden. Behandling af følsomme personoplysninger antages dog at have undtagelsens karakter, men vil kunne indgå i regnskabsmaterialet, hvis disse tjener som dokumentation herfor.

Det bemærkes i den forbindelse, at de pågældende bestemmelser skal sikre, at det bliver lettere for myndighederne at opdage og gribe ind over for svindel og skatteunddragelse ved styrkede krav til revision og brug af revisor samt skærpede krav til digital opbevaring af regnskabsmateriale. Ligeledes har bestemmelserne til hensigt at gøre det lettere at drive virksomhed ved at automatisere de administrative processer knyttet til bogføring.

Det vurderes på baggrund heraf, at regnskabsmateriale indeholdende følsomme personoplysninger, omfattet af opbevaringspligten i § 12, stk. 1, samt pligten til digital opbevaring af registreringer efter § 4, nr. 1, og bilag efter § 4, nr. 3, jf. §§ 16, 17 og 18, vil kunne behandles i medfør af de pågældende bestemmelser i forbindelse med opbevaring af regnskabsmateriale, idet behandlingen af personoplysninger vil være nødvendig af hensyn til væsentlige samfundsinteresser, jf. databeskyttelsesforordningens artikel 9, stk. 2, litra g, jf. databeskyttelsesforordningens artikel 6, stk. 1, litra c.

Forslaget indeholder herudover bestemmelser, der indebærer, at Erhvervsstyrelsen kan komme til at behandle personoplysninger. Hovedparten af de personoplysninger, som Erhvervsstyrelsen vil behandle som led i den foreslåede kontrol efter forslagets §§ 22 og 23, antages at være almindelige personoplys-

ninger i form af navne, adresser m.v. Det vurderes, at styrelsen lovligt vil kunne behandle almindelige personoplysninger efter databeskyttelsesforordningens artikel 6, stk. 1, litra e, idet styrelsens behandling af oplysningerne henhører under offentlig myndighedsudøvelse, som den dataansvarlige har fået pålagt.

Erhvervsstyrelsen vil endvidere kunne behandle følsomme personoplysninger i forbindelse med en kontrol efter loven, hvis der i virksomhedens regnskabsmateriale indgår personoplysninger omfattet af artikel 9, med henvisning til databeskyttelseslovens artikel 9, stk. 2, litra g.

Slutteligt vil udbydere af digitale bogføringssystemer ligeledes kunne komme til at behandle personoplysninger efter loven, som led i ovenstående behandling. Som gennemgået ovenfor skal virksomheder på betryggende vis opbevare regnskabsmateriale omfattet af § 4 i 5 år fra udgangen af det regnskabsår, materialet vedrører, jf. lovforslagets § 12, stk. 1. Ligeledes stilles krav om digital opbevaring af registreringer og bilag i et digitalt bogføringssystem efter §§ 16 og 17, jf. ikrafttrædelsesbestemmelsen i § 34, stk. 3, om digital opbevaring og pligten til at opbevare i et digitalt bogføringssystem.

Efter lovforslagets § 15 stilles der krav om, at det digitale bogføringssystem, der anvendes eller udbydes til bogføring efter loven, skal opfylde en række krav, herunder at de anvendte eller udbudte bogføringssystemer sikrer opbevaring af regnskabsmaterialet i overensstemmelse med lovens bestemmelser.

En udbyder af et digitalt bogføringssystem vil være forpligtet til – på vegne af den dataansvarlige bogføringspligtige virksomhed – at opbevare det pågældende regnskabsmateriale i den krævede periode på 5 år fra udgangen af det regnskabsår, som materialet vedrører.

I tilfælde af at den dataansvarlige virksomhed opsiger aftalen med udbyderen af det digitale bogføringssystem eller på anden vis ikke anvender det pågældende digitale system, vil udbyderen efter lovforslaget fortsat skulle opbevare regnskabsmaterialet på vegne af den dataansvarlige virksomhed.

I tilfælde af at bogføringspligten måtte ophøre som følge af den bogføringspligtige virksomheds konkurs, opløsning etc. fremgår det af den foreslåede § 14, stk. 1, at den senest fungerende ledelse skal sørge for, at regnskabsmaterialet fortsat opbevares i overensstemmelse med denne lov. Endvidere følger det af den foreslåede § 14, stk. 2, at i tilfælde af at bogføringspligten måtte ophøre som følge af en virksomheds opløsning ved skifterettens mellemkomst, kan skifteretten beslutte, at andre end den senest fungerende ledelse skal opbevare regnskabsmaterialet.

De nærmere krav til det digitale bogføringssystem, herunder krav til udbyderne heraf fremgår af § 15 og regler udstedt i medfør heraf som følge af den bemyndigelse, som fremgår af § 15, stk. 2. Der henvises til de specielle bemærkninger til § 15.

Efter forslagets § 21 kan Erhvervsministeren efter høring af skatteministeren fastsætte regler om digitale bogføringssystemers fremsendelse af registreringer og bilag til et offentligt modtagepunkt gennem anvendelse af den fællesoffentlige digitale infrastruktur for udveksling af e-dokumenter og om opbevaring af sådanne registreringer og bilag samt om til hvilke formål, hvordan og hvor længe sådanne registreringer og bilag må anvendes af offentlige myndigheder.

Ved udnyttelsen af den foreslåede bemyndigelse vil der skulle træffes beslutning om, hvor et sådan udpeget offentligt modtagepunkt vil skulle placeres herunder hvilken relevant offentlig myndighed, som vil skulle forvalte dette. Ligeledes vil der skulle fastsættes regler om, hvor længe det offentlige modtagepunkt kan eller skal opbevare regnskabsmateriale, der er modtaget som e-dokumenter fra et digitalt bogføringssystem, ligesom bemyndigelsen skal sikre, at der kan fastsættes regler om, hvilke myndigheder, der har adgang til det pågældende materiale og til hvilke formål.

De databeskyttelsesretlige regler vil ved udnyttelsen af bemyndigelsen blive iagttaget og udnyttelsen heraf vil ske inden for rammerne af databeskyttelsesforordningen og databeskyttelsesloven.

5. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige

Forslagets § 20 vil medføre økonomiske konsekvenser for Erhvervsstyrelsen, der vil få en ny kontrolop-

gave med at gennemgå bogføringssystemerne for at sikre, at de opfylder lovens krav, og derefter registrere det pågældende bogføringssystem i en offentlig tilgængelig fortegnelse over bogføringssystemer, der opfylder lovkravene. Erhvervsstyrelsen kan anvende ekstern bistand til at udføre registreringskontrollen med digitale bogføringssystemer.

I 2023 er der behov for 1 årsværk til bogføringsregistreringskontrol samt 0,5 mio. kr. til ekstern bistand fra revisor baseret på registreringskontrol af ca. 15 udbydere og med en timepris på den eksterne revisor på 1.500 kr. i 20-25 timer pr. registreringskontrol. I 2024-2025 er der behov for ½ årsværk samt 0,25 mio. kr. årligt til revisorbistand, da det forventes, at der er færre udbydere, der skal registreres efterfølgende.

Endvidere vil den foreslåede ordning medføre behov for at allokere 2 årsværk til udarbejdelse af krav til digitale bogføringssystemer, herunder udarbejdelse af standardkontoplanen, diverse bekendtgørelser og vejledninger m.v. i 2022. Efter 2022 er der et varigt behov for ½ årsværk til det løbende arbejde med at vedligeholde standardkontoplanen.

Efter forslagets § 25 skal Erhvervsstyrelsen udføre en efterfølgende risikobaseret kontrol med, at udbydere overholder pligten til at anmelde et digitalt bogføringssystem og overholder pligten til at sikre, at et bogføringssystem fortsat overholder lovkravene efter at være blevet registreret. Efter forslagets § 24 skal Erhvervsstyrelsen endvidere udføre en efterfølgende risikobaseret kontrol med at virksomheder, der anvender et digitalt bogføringssystem som ikke er registreret, overholder lovkravene til digitale bogføringssystemer. For at muliggøre kontrollen med virksomhederne foreslås det i § 36, nr. 15, at indføre en forpligtelse for regnskabspligtige virksomheder til samtidig med indsendelse af årsrapporten at indberette oplysning om, hvilket digitalt bogføringssystem de anvender.

Der er behov for 1 årsværk samt 0,5 mio. kr. årligt til ekstern revisorbistand i 2024-2025. Efter 2025 vil der fortsat være behov for varig finansiering af 1,3 mio. kr. årligt til den risikobaserede kontrol.

Forslaget om indførelse af en registreringsordning vurderes ikke at medføre behov for ændringer i Erhvervsstyrelsens it-systemer.

Forslaget om, at virksomheder skal indberette oplysninger om deres bogføringssystem, vurderes at medføre behov for 1,1 mio. kr. til it-udvikling.

Samlet vil der være behov for at tilføre Erhvervsstyrelsen 8,5 mio. kr. i perioden 2022-2025 og 1,7 mio. kr. i varig bevilling fra 2026 og frem. Udgifterne i 2022 finansieres indenfor Erhvervsstyrelsens egen ramme. Herefter finansieres udgifterne ved § 08.11.79.50 på finansloven. Reserve til strategi for Danmarks digitale vækst.

Samlet vurderes forslaget at medføre økonomiske konsekvenser i Skatteforvaltningen svarende til 21,9 mio. kr. i perioden 2022-2028 og 1,3 mio. kr. varigt fra og med 2029. Udgifterne er fordelt på udvikling af Standardkontoplan og tilpasning af bogføringsguiden, hvilket vurderes at medføre et årsværksbehov svarende til 2 årsværk i 2022, 1 årsværk i 2023 og 2024 samt 0,5 årsværk varigt fra og med 2025. Dertil kommer 2 mio. kr. i 2022 og 0,5 mio. kr. i 2023 i øvrig drift vedr. konsulentbistand til udarbejdelse af referencerammen for standardkontoplanen, så den rummer skatteregnskabet, moms og afgifter. Udvikling af moms-API og analyse af brug af 3. partsdata vurderes at medføre et årsværksbehov svarende til 1 årsværk i 2022 og 0,75 årsværk varigt fra og med 2023. Dertil kommer 0,1 mio. kr. varigt fra og med 2022 i øvrig drift vedr. konsulentbistand til analyse af brug af 3. partsdata. Bistand til Kontaktregister (SKTST) og certificeringsordning vurderes at medføre et årsværksbehov svarende til 1 årsværk i 2022, 0,4 årsværk i 2023 og 0,25 årsværk varigt fra og med 2024. Vejledning vurderes at medføre et årsværksbehov på 0,5 årsværk, svarende til 0,4 mio. kr. i perioden 2022-2023. De økonomiske konsekvenser er fordelt med 7,0 mio. kr. i perioden 2022-2028 forbundet med systemudvikling vedr. Automatisk Erhvervsrapportering i Udvikling- og Forenklingsstyrelsen og 14,9 mio. kr. i perioden 2022-2028 og 1,3 mio. kr. varigt fra og med 2029 i Skattestyrelsen. Heraf vedrører 0,4 mio. kr. vejledning forbundet med lovforslagets ikrafttræden i 2022, de resterende 14,5 mio. kr. i perioden 2022-2028 og 1,3 mio. kr. varigt

fra og med 2029 vedrører Automatisk Erhvervsrapportering. Skatteforvaltningens beskrevne udgiftskrævende implementeringskonsekvenser finansieres af det budget, der er afsat til at gennemføre Automatisk Erhvervsrapportering som led i politisk aftale om en ny reformpakke for dansk økonomi. Dette gælder dog ikke 0,4 mio. kr. i 2022 vedr. vejledning i Skattestyrelsen og usikkerhedstillæg på 2,4 mio. kr. i Udviklings- og Forenklingsstyrelsen, der forudsættes afholdt inden for styrelsernes egne rammer.

Efter forslagets § 15, stk. 1, nr. 3, er det et krav, at det digitale bogføringssystem understøtter muligheden for at sende og modtage en e-faktura. En hensigtsmæssig udnyttelse af anvendelse af e-fakturering mellem virksomheder forudsætter, at Nemhandelsregisteret er udbygget optimalt. Erhvervsstyrelsen vil derfor få udgifter til en udbygning af Nemhandelsregisteret.

De beskrevne udgiftskrævende implementeringskonsekvenser finansieres af det budget, der er afsat til at gennemføre Automatisk Erhvervsrapportering som led i politisk aftale om en ny reformpakke for dansk økonomi.

Efter lovforslagets § 21 vil Erhvervsministeren efter høring af skatteministeren herudover kunne fastsætte regler om digitale bogføringssystemers fremsendelse af regnskabsmateriale gennem anvendelse af den fællesoffentlige digitale infrastruktur for udveksling af e-dokumenter. Erhvervsministeren kan endvidere efter høring af skatteministeren fastsætte regler om opbevaring af regnskabsmateriale, der modtages gennem anvendelse af den fællesoffentlige digitale infrastruktur for udveksling af e-dokumenter, samt om med hvilket formål og hvordan oplysninger i offentligt opbevaret regnskabsmateriale må anvendes af offentlige myndigheder. Udmøntning af denne bemyndigelse forventes først at kunne ske efter en årrække. Det vil til sin tid være forbundet med udgifter til at etablere et offentligt modtagecenter med de nødvendige it-systemer til opbevaring af de automatisk fremsendte e-dokumenter.

Lovforslagets § 23 medfører, at Erhvervsstyrelsen får hjemmel til at udføre en risikobaseret kontrol med overholdelse af reglerne i bogføringsloven i nyregistrerede virksomheder, der endnu ikke har aflagt en årsrapport og i virksomheder, der har fravalgt revision. Ifølge forslagets § 28 kan Erhvervsstyrelsen i forbindelse med den risikobaserede bogføringskontrol efter § 23, sende en virksomhed til tvangsopløsning, hvis virksomheden ikke på Erhvervsstyrelsens anmodning giver de krævede oplysninger, udleverer regnskabsmateriale eller indsender en revisorerklæring.

Da der med forslagets § 23 er tale om en risikobaseret kontrol, er det forventningen, at der blandt de virksomheder, der blive udtaget til bogføringskontrol, vil være en relativ høj andel af virksomheder, der ikke vil efterkomme en anmodning fra styrelsen om at indsende oplysninger, regnskabsmateriale eller en revisorerklæring efter § 23, eller som ikke vil efterkomme et påbud meddelt efter § 26. Indførelsen af bogføringskontrol med mulighed for tvangsopløsning af den bogføringspligtige virksomhed kan derfor føre til en mindre stigning i antallet af tvangsopløsninger ved skifteretten.

Det skønnes, at Erhvervsstyrelsen, som følge af den foreslåede hjemmel til bogføringskontrol, årligt vil sende yderligere 40-60 virksomheder til skifteretterne med henblik på tvangsopløsning. Justitsministeriet har på den baggrund oplyst, at lovforslaget forventes at medføre begrænsede merudgifter på Justitsministeriets område, som forventes at kunne holdes inden for Justitsministeriets eksisterende økonomiske ramme.

Med lovforslagets § 36, nr. 8, 9 og 13, vedrørende ændring af årsregnskabsloven, indføres skærpede krav i forhold til brug af revisor. Når en virksomhed indberetter en årsrapport til Erhvervsstyrelsen gennemføres en lang række automatiserede kontroller af, om årsrapporten er aflagt i overensstemmelse lovgivningen. Disse kontroller kan føre til, at virksomheden bliver adviseret om mulige fejl eller mangler eller at årsrapporten bliver afvist. I forlængelse af de skærpede krav til brug af revisor vil der skulle afholdes merudgifter til at udvikle nye automatiserede kontroller.

De økonomiske rammer for den foreslåede skærpede kontrol med virksomheders overholdelse af

bogførings- og regnskabslovgivningen for 2022-2023 er tilvejebragt i forbindelse med Finansloven for 2020. Herefter skal der udarbejdes en evaluering af kontrolindsatsen.

Lovforslaget medfører ikke organisatoriske ændringer i Erhvervsstyrelsen.

Forslaget vil indebære, at Erhvervsstyrelsen på et tidligere tidspunkt end i dag vil få mulighed for at kontrollere, om en virksomhed overholder kravene til bogføring og opbevaring af regnskabsmateriale. Forslaget vil derfor betyde, at Erhvervsstyrelsen vil skulle tilrettelægge en proces for en sådan bogføringskontrol med henblik på at få den størst mulige effekt af forslaget.

Forslaget har hverken økonomiske eller implementeringsmæssige konsekvenser for kommuner og regioner.

Ved udarbejdelsen af lovforslaget har de syv principper for digitaliseringsklar lovgivning været overvejet, hvorefter følgende kan anføres:

Princip 6: Lovforslaget er udarbejdet i overensstemmelse med princip 6 om anvendelse af offentlig infrastruktur, idet lovforslagets bestemmelser om digitale bogføringssystemer indebærer, at der vil blive stillet krav om, at bogføringssystemerne kan tilbyde sine brugere (virksomhederne) at sende og modtage e-fakturaer via det offentlige Nemhandelsregister. Registeret er en komponent i *Nemhandel*, som er en offentlig infrastruktur for udveksling af e-dokumenter, der gør det nemmere for virksomheder at handle med hinanden og det offentlige.

Princip 7: Forslaget understøtter princippet om forebyggelse af snyd og fejl ved den foreslåede hjemmel til, at Erhvervsstyrelsen kan udføre en risikobaseret bogføringskontrol, skal ses i sammenhæng med forslaget om digital opbevaring af såvel det originale regnskabsmateriale som en sikkerhedskopi.

Samlet set vil forslagene være med til at forebygge f.eks. momssvindel, svindel med falske fakturaer og kreditbedrageri. De foreslåede ændringer indebærer, at myndighederne på baggrund af en risikobaseret udvælgelse af virksomheder til bogføringskontrol på et tidligere tidspunkt end i dag kan få adgang til virksomhedernes digitale bogføring. Myndighederne vil også lettere kunne analysere virksomhedernes digitale bogføringsdata og sammenholde dem med digitale regnskabsoplysninger. Dermed bliver det i højere grad muligt at dæmme op for svindel, inden staten eller andre lider tab. Ændringerne indebærer – i sammenhæng med forslagene om skærpede regler om bødestraf – at der vil være følelige konsekvenser for virksomheder, der på kontrol- eller efterforskningsmyndighedernes anmodning, hverken kan stille det originale regnskabsmateriale eller sikkerhedskopien til rådighed for en kontrol.

De øvrige principper for digitaliseringsklar lovgivning er ikke vurderet relevante for forslaget.

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

Lovforslaget i sin helhed vurderes at medføre administrative lettelser for erhvervslivet på netto ca. 2,9 mia. kr. årligt. I lettelsen er modregnet forventede administrative byrder for erhvervslivet på ca. 0,6 mia. kr. årligt til løbende udgifter til digitale bogføringssystemer samt administrative byrder for ca. 7 mio. kr. årligt til udgifter vedrørende krav om øget revisorinddragelse.

Nedenfor gennemgås de dele af forslaget, der vurderes at medføre *administrative konsekvenser* for erhvervslivet samt dele, der i forbindelse med en prøhøring af forslaget har været særlig interesse for, men som ikke vurderes at medføre kvantificerbare konsekvenser.

Forslagets krav om, at bogføringspligtige virksomheder, som efter årsregnskabsloven har pligt til at udarbejde en årsrapport, eller hvor nettoomsætningen i to på hinanden følgende indkomstår overstiger 300.000 kr., skal registrere virksomhedens transaktioner og opbevare registreringer og bilag i et digitalt bogføringssystem vurderes at medføre administrative lettelser for erhvervslivet på netto ca. 2,9 mia. kr. årligt. Til grund for denne vurdering ligger en offentliggjort business case, som bygger på et omfattende datagrundlag indhentet fra en lang række virksomheder. (Businesscase for forslag til ny bogføringslov - Offentlig digitalisering | erhvervsstyrelsen.dk).

Lettelserne drives overvejende af den tidsbesparelse som de virksomheder, der ikke i forvejen anvender et digitalt system til bogføring og/eller håndterer særligt fakturaer manuelt, kan opnå ved at bruge et digitalt system, der understøtter automatisering af processer omkring registrering af omsætning, omkostninger, ind- og udbetalinger, afstemninger og indberetninger til myndigheder. Lovforslaget vurderes at kunne øge strukturelt BNP med op til 6 mia. kr. (2022-niveau) gennem øget arbejdskraftproduktivitet.

Generelt vil de nye krav sikre, at bogføringen automatiseres og digitaliseres, hvormed der vil blive frigivet tid fra administrative processer, som kan bruges på kerneforretning i stedet. Den frigivne tid og dermed lettelsen på de 2,9 mia. kr. årligt vil blive realiseret umiddelbart efter, at de foreslåede krav til bogføringssystemerne og brugen heraf sættes i kraft, og virksomhederne bliver fortrolige med at anvende dem.

I beregningen af lettelsen er modregnet en forventet administrativ omkostning for erhvervslivet på ca. 0,6 mia. kr. årligt, som vedrører en løbende udgift til et abonnement baseret digitalt bogføringssystem, for de virksomheder der enten ikke anvender et sådant system eller har et system, der ikke i tilstrækkeligt omfang understøtter automatisering og sikker opbevaring. Den estimerede lettelse er derfor efter, at øgede udgifter til bogføringssystemer er fratrukket.

Hertil forventes en relativt mindre omstillingsomkostning til eventuel udvikling for at leve op til kravene for digitale bogføringssystemer for dels de udbydere af systemer til bogføring, der skal registrere sig hos Erhvervsstyrelsen og dels de virksomheder, der anvender et andet digitalt bogføringssystem. Disse omkostninger forventes ikke at påvirke den samlede årlige lettelse på ca. 2,9 mia. kr. væsentligt, men vil blive kvantificeret nærmere i forbindelse med udmøntning af den foreslåede bemyndigelse til, at Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere krav til bogføringssystemerne.

Forslaget om at forlænge virksomhedernes frist for indberetning af årsrapporter til Erhvervsstyrelsen fra 5 til 6 måneder vil for langt hovedparten af virksomhederne betyde, at fristen ensrettes med fristen for indberetning af oplysningsskema til Skatteforvaltningen. For særligt små virksomheder, der ikke måtte arbejde med opgaver forbundet med indberetning af årsrapporter og oplysningsskemaet i én arbejdsgang, vil ensretningen potentielt kunne forenkle de administrative opgaver forbundet hermed, ligesom de kun vil skulle huske og forholde sig til én frist.

Længere tid til at færdiggøre årsrapporten vil derudover kunne være en fordel for virksomheder, der skal anvende regnskabsmateriale fra udenlandske aktiviteter, hvor fristen for offentliggørelse af årsrapporten kan være længere.

Krav om revisorerklæring efter eget valg for virksomheder i risikobrancher med en nettoomsætning mellem 5-8 mio. kr. og revisionspligt for virksomheder med en balancesum over 50 mio. kr. vurderes at medføre administrative byrder for erhvervslivet på ca. 7 mio. kr. årligt.

Lovforslaget medfører ingen *øvrige efterlevelseskonsekvenser* for erhvervslivet.

Ved udarbejdelsen af lovforslaget er de fem principper for implementering af erhvervsrettet EU-regulering vurderet.

Ifølge *princip 1* bør den nationale regulering som udgangspunkt ikke gå videre end minimumskravene i EU-reguleringen. Forslagets § 36, nr. 8 om at visse virksomheder i regnskabsklasse B skal lade deres årsregnskab forsyne med en erklæring om revision og forslagets § 36, nr. 9 om, at visse virksomheder i regnskabsklasse B skal lade deres årsregnskab forsyne med en erklæring om assistance med opstilling af regnskabet, går videre end EU's regnskabsdirektiv. Ifølge direktivet bør små virksomheders årsregnskaber ikke omfattes af en forpligtelse om revision, da det kan udgøre en betydelig administrativ byrde for denne kategori af virksomhed. Definitionen af små virksomheder i henhold til direktivet svarer til regnskabsklasse B i årsregnskabsloven.

Efter de gældende bestemmelser om revision i årsregnskabsloven er visse små virksomheder, der overskrider nogle nationalt fastsatte størrelsesgrænser, allerede omfattet af krav om revision af årsregnskabet

i strid med princip 1. Med forslaget indføres således nye krav i strid med princip 1 og der sker en videreførelse af eksisterende implementering i strid med princippet.

Ifølge *princip 2* bør danske virksomheder ikke stilles dårligere i den internationale konkurrence, hvorfor implementeringen ikke bør være mere byrdefuld end den forventede implementering i sammenlignelige EU-lande. En sammenligning af muligheden for at fravælge revision viser, at grænsen for hvornår danske virksomheder efter årsregnskabslovens gældende regler kan fravælge revision er sat lavt i forhold til hovedparten af EU-landene, herunder bl.a. Tyskland og Holland. Det vil sige, at disse lande giver en større andel af virksomheder mulighed for at fravælge revision. Tre EU-lande (Finland, Malta og Sverige) har derimod en lavere grænse end Danmark, hvilket vil sige, at disse lande giver en mindre andel af virksomheder mulighed for at fravælge revision, end man gør i Danmark.

Begrundelsen for dels at videreføre implementering i strid med princip 1 og 2 og dels at indføre ny regulering i strid med principperne, er hensynet til at sikre høj tillid mellem erhvervslivet og det omkringliggende samfund. Bistand fra revisor kan hjælpe virksomhederne til at begå færre fejl i forbindelse med centrale opgaver, som udarbejdelse af årsregnskab og indberetninger til myndighederne. Revisorpligt er hertil et centralt redskab til at sikre, at virksomhedernes årsregnskaber har den fornødne rigtighed og gennemsigtighed til gavn for investorer, interessenter, myndigheder og offentligheden generelt.

De øvrige dele af forslaget om ændring af årsregnskabsloven vurderes ikke at være i strid med principperne for implementering af erhvervsrettet EU- regulering. Se i øvrigt afsnit 10 om forholdet til EU-retten.

7. Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget har ikke administrative konsekvenser for borgerne.

8. Klimamæssige konsekvenser

Lovforslaget har ikke klimamæssige konsekvenser.

9. Miljø- og Naturmæssige konsekvenser

Lovforslaget har ikke miljø- og naturmæssige konsekvenser.

10. Forholdet til EU-retten

Generelle regler om virksomheders bogføring er ikke EU-reguleret.

Lovforslagets § 18 bemyndiger Erhvervsministeren til at fastsætte regler om, at virksomheder, der er omfattet af pligten til at registrere transaktioner og opbevare registreringer og bilag, der dokumenterer disse i et digitalt bogføringssystem, skal registrere virksomhedens transaktioner vedrørende køb og salg med en e-faktura som dokumentation for transaktionen. Det er efter lovbemærkningerne hensigten, at bemyndigelsen først skal udnyttes, når hovedparten af erhvervslivet er overgået til brug af e-faktura, og det må først forventes at være tilfældet om nogle år.

Efter det gældende EU momsdirektivs artikel 232 (Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006) forudsætter anvendelse af en elektronisk faktura at modtageren er indforstået hermed. Der er dog mulighed for efter momsdirektivets artikel 395 at dispensere fra artikel 232 og gøre brug af e-faktura obligatorisk for at forenkle afgiftsopkrævningen eller for at forhindre visse former for momsunddragelse eller momsundgåelse. På nuværende tidspunkt har Italien og Frankrig opnået dispensation. Flere andre lande har tilkendegivet, at de ønsker at opnå dispensation i de kommende år til at kunne gøre brug af e-faktura obligatorisk for at sikre en effektiv skatteligning og modvirke sort økonomi. Samtidig udbygger EU løbende sin digitale strategi, ikke mindst på skatteområdet, med fokus på øget digitalisering. Ved udnyttelse af bemyndigelsen i forslagets § 18 skal det sikres, at dette sker i overensstemmelse med EU-retten på det pågældende tidspunkt. Det fremgår af lovbemærkningerne til den foreslåede bestemmelse, at

ved udnyttelse af bemyndigelsen skal det sikres, at dette sker i overensstemmelse med EU-retten på det pågældende tidspunkt.

Lovforslagets § 19 indfører krav om, at udbydere af digitale bogføringssystemer skal anmelde disse til Erhvervsstyrelsen med henblik på registrering, efter at styrelsen har kontrolleret, at systemet opfylder kravene til digitale bogføringssystemer i § 15 og regler udstedt i medfør heraf. Kravet om anmeldelse i forslagets § 19 omfatter alle udbydere, der markedsfører digitale bogføringssystemer i Danmark, såvel danske som udenlandske udbydere. Digitale bogføringssystemer udbydes typisk som en digital service på internettet, dvs. en tjenesteydelse. Da der er tale om en restriktion, som er nødvendig for at opfylde afgørende samfundsmæssige hensyn, og som håndhæves over for såvel danske som udenlandske udbydere uden diskrimination, vurderes håndhævelse af kravet om anmeldelse af digitale bogføringssystemer også over for udenlandske udbydere ikke at være i strid med EU's tjenesteydelsesdirektiv (Europa-Parlamentets og Rådets Direktiv 2006/123/EF af 12. december 2006 om tjenesteydelser i det indre marked). Andre EU-lande har også indført lignende lovkrav.

Det bemærkes, at hvis et udenlandsk digitalt bogføringssystem ikke markedsføres i Danmark, men en dansk virksomhed vælger at anvende et sådant system, for eksempel fordi det er datterselskab i en udenlandsk koncern, som anvender det pågældende bogføringssystem, vil det ikke være den udenlandske udbyder, men den danske virksomhed, som efter forslagets § 16, stk. 2, har pligt til at sikre at det system virksomheden anvender opfylder lovkravene til digitale bogføringssystemer i forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf.

Den gældende årsregnskabslov indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2013/34/EU af 26. juni 2013 (EU's regnskabsdirektiv).

Lovforslagets § 36, nr. 8 og 9, indfører krav i årsregnskabsloven om, at visse virksomheder i regnskabsklasse B, svarende til små virksomheder som defineret i EU's regnskabsdirektiv, skal lade deres årsregnskab forsyne med dels en erklæring om revision og dels en erklæring om assistance med opstilling af regnskabet. Ifølge EU's regnskabsdirektiv bør små virksomheders årsregnskaber ikke omfattes af en forpligtelse om revision, da det kan udgøre en betydelig administrativ byrde for denne kategori af virksomhed. Se afsnit 6 for nærmere vurdering af forslaget ift. principper for implementering af erhvervsrettet EU-regulering.

Lovforslagets § 37, nr. 2, viderefører i revisorloven indholdet af en bestemmelse fra den gældende bogføringslov, hvorefter Erhvervsstyrelsen kan indhente relevant regnskabsmateriale fra en bogføringspligtig virksomhed. Videreførelsen i revisorloven har baggrund i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF af 17. maj 2006 om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber som senere ændret ved direktiv 2014/56/EU af 16. april 2014. Efter direktivet skal medlemsstaterne sikre, at alle revisorer og revisionsvirksomheder er underlagt et effektivt offentligt tilsyn, herunder at tilsynet har ret til at udføre undersøgelser og træffe fornødne foranstaltninger.

Forordningen om fastlæggelse af en ramme til fremme af bæredygtige investeringer og om ændring af forordning (EU) 2019/2088 (herefter Taksonomiforordningen) (2020/852) og dens delegerede retsakter fastsætter, hvilke økonomiske aktiviteter, der kan klassificeres som bæredygtige, samt hvilke tekniske kriterier aktiviteterne skal leve op til, for at de kan klassificeres som bæredygtige. Artikel 8 taksonomiforordningen pålægger virksomheder, der er forpligtet til at offentliggøre ikke-finansielle oplysninger i henhold til artikel 19 a eller 29 a i direktiv 2013/34/EU (NFRD), til i deres ikke-finansielle redegørelse eller konsoliderede ikke-finansielle redegørelse at medtage oplysninger om, hvordan og i hvilket omfang virksomhedens aktiviteter er forbundet med økonomiske aktiviteter, der kvalificeres som miljømæssigt bæredygtige i henhold til forordningens artikel 3 og 9.

Artiklerne 19 a og 29 a i NFRD er implementeret i årsregnskabslovens § 99 a og § 128. Der er i årsregnskabslovens § 99 a tale om et bredere anvendelsesområde, end der følger af artikel 19 a i regnskabsdirektivet. Taksonomiforordningens art. 8 finder alene anvendelse for virksomheder, som er

omfattet af regnskabsdirektivets artikel 19 a og 29 a, og ikke for de virksomheder, der er omfattet af det udvidede danske anvendelsesområde.

En overtrædelse af oplysningspligten efter art. 8 vil ikke udgøre en overtrædelse af årsregnskabslovens § 99 a, men af den direkte anvendelige taksonomiforordning og den tilhørende delegerede retsakt, fordi de materielle regler er indeholdt i forordningen og ikke i årsregnskabsloven.

Forordningen (EU) 2019/815 af 17. december 2018 om supplerende regler til Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2004/109/EF for så vidt angår reguleringsmæssige tekniske standarder til præcisering af et fælles elektronisk rapporteringsformat (herefter ESEF-forordningen) fastsætter det fælles elektroniske rapporteringsformat, som omhandlet i artikel 4, stk. 7, i direktiv 2004/109/EF, der skal anvendes af udstedere ved udarbejdelsen af årsrapporter.

En overtrædelse af kravene til rapporteringsformatet i ESEF-forordningen vil ikke udgøre en overtrædelse af årsregnskabsloven, men af den direkte anvendelige ESEF-forordning og den tilhørende delegerede retsakt, fordi de materielle regler er indeholdt i forordningen og ikke i årsregnskabsloven.

Den foreslåede ændring i § 36, nr. 17, af årsregnskabslovens § 159 b medfører, at Erhvervsstyrelsen vil få hjemmel til at kontrollere overholdelsen af artikel 8 i taksonomiforordningen samt ESEF-forordningen og til at anvende de reaktioner, der følger af § 161 i årsregnskabsloven i tilfælde af overtrædelser, således at Danmark lever op til forordningens krav om, at medlemslandene skal kontrollere overholdelse af forordningens bestemmelser.

Der henvises til bemærkningerne til den foreslåede § 36, nr. 17.

11. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

Et udkast til lovforslag eksklusive bestemmelser om digitale bogføringssystemer har i perioden fra den 10. november 2021 til den 8. december 2021 været sendt i høring hos følgende myndigheder og organisationer m.v.:

92-gruppen, Aarhus BSS, Advokatrådet, Advokatsamfundet, Amnesty, Akademikernes Centralorganisation, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, Arbejdsmarkedets Tillægs Pension (ATP), Bryggeriforeningen, Centralorganisationens Fællesudvalg, CEPOS, Cereda, Concord Danmark, Copenhagen Business School, CSR Forum, Danish Venture Capital and Private Equity Association, Danmarks Nationalbank, Danmarks Restauranter og Cafeer, Danmarks Skibskredit A/S, Danmarks Statistik, Danmarks Tekniske Universitet, Dansk Aktionærforening, Dansk Arbejdsgiverforening, Dansk Ejendomsmæglerforening, Dansk Erhverv, Dansk Industri, Dansk Initiativ for Etisk Handel, Dansk Investor Relations Forening – DIRF, Dansk Standard, Dansk Iværksætterforening, Dansk Mode & Textil, Danske Advokater, Danske Forsikringsfunktionærers Landsforening, Danske Maritime, Danske Rederier, Danske Regioner, Datatilsynet, De Samvirkende Købmænd, Den Danske Aktuarforening, Den Danske Dommerforening, Den Danske Finansanalytikerforening, Den Danske Fondsmæglerforening, Det Kooperative Fællesforbund, Det Nationale Netværk af Virksomhedsledere, Det Økonomiske Råds Sekretariat, Domstolsstyrelsen, Eksportkreditfonden, Finans Danmark, Finansforbundet, Finanssektorens Arbejdsgiverforening, First North, Folkekirkens Nødhjælp, Forbrugerrådet, Foreningen af J. A. K., Pengeinstitutter, Foreningen af Interne revisorer, FSR – Danske Revisorer, Foreningen Danske Revisorer, Forsikring & Pension, Funktionærernes og Tjenestemændenes Fællesråd, Garantifonden for indskydere og investorer, Grønlands Selvstyre, HK, Ingeniørforeningen i Danmark, Institut for Menneskerettigheder, IT-branchen, IT-Universitetet, Komiteen for god Selskabsledelse, Kommunale Tjenestemænd og Overenskomstansatte, Kommunekredit, Kommunernes Landsforening (KL), Kristelig Arbejdsgiverforening, Kristelig Fagbevægelse, Kuratorforeningen, Københavns Universitet, Landbrug og Fødevarer, Landbrugets Rådgivningscenter, Landscentret, Landsdækkende Banker, Landsorganisationen i Danmark, Ledernes Hovedorganisation, Liberale Erhvervs Råd, Lokale Pengeinstitutter, Lønmodtagernes Dyrtidsfond, Mellemfolkeligt Samvirke, Oracle Finans, OXFAM IBIS, Red Barnet, Rigsadvokaten, økonomi og ledelse, Rigsombuddet på Færøerne, Rigsrevisionen, Roskilde

Universitetscenter, Statsadvokaturen for Særlig Økonomisk og International Kriminalitet, SMV Danmark, Syddansk Universitet, Telekommunikationsindustrien i Danmark, UN Global Compact, Verdens Skove, Virksomhedsforum for Socialt Ansvar, Værdipapircentralen, WWF, XBRL Danmark, Aalborg Universitet og Aarhus Universitet.

Et samlet udkast til lovforslag inklusive bestemmelser om digitale bogføringssystemer har i perioden fra den 26. januar 2022 til den 23. februar 2022 været sendt i høring hos ovenstående myndigheder og organisationer m.v. og derudover til følgende virksomheder:

AirBOSS (Circuit Data), Billy, Bogfoering.dk, Dinero, Dynaccount, e-conomics, E-Komplet, EG, Kaunt, KMD, Meneto, Microsoft Dynamics 365, Microsoft Navision, Odoo, Saldi, SAP, SEGES, SIM-TEQ, Sproom, Uniconta, VK Data og Web Regnskab.

	Positive konsekvenser/mindre udgifter (hvis ja, angiv omfang/ Hvis nej, anfør »Ingen«)	Negative konsekvenser/merudgifter (hvis ja, angiv omfang/ Hvis nej, anfør »Ingen«)
Økonomiske konsekvenser for stat, kommuner og regioner	Ingen	Lovforslaget forventes at medføre begrænsede merudgifter på Justitsministeriets område, som forventes at kunne holdes inden for Justitsministeriets eksisterende økonomiske ramme. De økonomiske rammer for den foreslåede skærpede kontrol med virksomheders overholdelse af bogførings- og regnskabslovgivningen for 2022-2023 er tilvejebragt i forbindelse med Finansloven for 2020. Herefter skal der udarbejdes en evaluering af kontrolindsatsen. De udgiftskrævende implementeringskonsekvenser af de foreslåede krav til digital bogføring finansieres i høj grad af det budget, der er afsat til at gennemføre Automatisk Erhvervsrapportering som led i den politiske aftale om en reformpakke for dansk økonomi. Dette omfatter også Skatteforvaltningens finansieringsbehov. I forhold til Erhvervsstyrelsens resterende del på 8,5 mio. kr., vil udgifterne i 2022 finansieres indenfor Erhvervsstyrelsens egen ramme. Herefter finansieres udgifterne ved § 08.11.79.50. Reserve til stra-

		tegi for Danmarks digitale vækst i Finansloven. I forhold til Skatteforvaltningens del gælder, at 0,4 mio. kr. i 2022 vedr. vejledning i Skattestyrelsen og usikkerhedstillæg på 2,4 mio. kr. i Udviklings- og Forenklingsstyrelsen, forudsættes afholdt inden for disse styrelsers egne rammer. Forslaget har ikke negative økonomiske konsekvenser for kommuner og regioner.
Implementeringskonsekvenser for stat, kommuner og regioner	Lovforslagets del om digital bogføring og opbevaring forventes at forbedre mulighederne for en mere effektiv myndighedskontrol og efterforskning af økonomisk kriminalitet. Forslaget har ikke positive implementeringsmæssige konsekvenser for kommuner og regioner.	Det foreslåede krav om digital bogføring og krav til både virksomheder og udbydere i forhold til digitale bogføringssystemer medfører behov for allokering af ressourcer til bl.a. den foreslåede registrering af digitale bogføringssystemer, kontrol med udbydere og virksomheder og en betydelig vejledningsindsats fra Erhvervsstyrelsen samt bl.a. udbygning af Nemhandelsregisteret som forudsætning for anvendelse af e-fakturering mellem virksomheder. Forslaget vil indebære, at Erhvervsstyrelsen på et tidligere tidspunkt end i dag vil få mulighed for at kontrollere, om en virksomhed overholder kravene til bogføring og opbevaring af regnskabsmateriale. Forslaget vil derfor betyde, at Erhvervsstyrelsen vil skulle tilrettelægge en proces for en sådan bogføringskontrol mhp. at få den størst mulige effekt af forslaget. Forslaget har ikke negative implementeringsmæssige konsekvenser for kommuner og regioner.
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Ingen

Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Ca. 3,5 mia. kr. i lettelser årligt som følge af krav om brug af digitale bogføringssystemer, der effektiviserer virksomhedernes administrative processer ifm. bogføring.	Ca. 0,6 mia. kr. i byrder årligt vedr. krav om brug af digitale bogføringssystemer. Eventuelle omstillingsomkostninger for udbydere af digitale bogføringssystemer og bogføringspligtige virksomheder ved at skulle overholde de foreslåede lovkrav vil blive vurderet ved fastsættelsen af de detaljerede krav efter § 15, stk. 2. Ca. 7 mio. kr. årligt vedr. krav om øget revisorinddragelse.
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen
Klimamæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Miljø- og naturmæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	*Generelle* regler om virksomheders bogføring er ikke EU-reguleret. Det vurderes, at de foreslåede krav til udbydere af digitale bogføringssystemer, herunder udenlandske udbydere, vil være i overensstemmelse med EU's tjenesteydelsesdirektiv (Europa-Parlamentets og Rådets Direktiv 2006/123/EF af 12. december 2006 om tjenesteydelser i det indre marked), da bestemmelserne anses for nødvendige på grund af afgørende samfundsmæssige hensyn, og håndhæves ikke-diskriminerende over for såvel danske som udenlandske udbydere. Den foreslåede bemyndigelse til at fastsætte regler om, at registrering af transaktioner skal ske med en e-faktura som dokumentation, berører EU's momsdirektiv. Efter det gældende EU momsdirektivs artikel 232 forudsætter anvendelse af en elektronisk faktura at modtageren er indforstået hermed. Der er dog mulighed for at dispensere fra bestemmelsen Den gældende årsregnskabslov indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2013/34/EU af 26. juni 2013 (EU's regnskabsdirektiv). Oplysninger efter artikel 8 i Europa-Parlamentets og Rådets Forordning (EU) 2020/852 om fastlæggelse af en ramme til fremme af bæredygtige investeringer og om ændring af forordning (EU) 2019/2088 skal indgå i årsrapporten. Årsrapporten skal desuden aflægges efter et fælles elektronisk rapporteringsformat efter Kommissionens delegerede forordning	

	(EU) 2019/815 af 17. december 2018 om supplerende regler til Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2004/109/EF for så vidt angår reguleringsmæssige tekniske standarder til præcisering af et fælles elektronisk rapporteringsformat. Med forslaget vil oplysningerne være omfattet af den kontrol, som medlemslandene skal udføre efter artikel 24 i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2004/109/EF af 15. december 2004 med senere ændringer om harmonisering af gennemsigtighedskrav i forbindelse med oplysninger om udstedere, hvis værdipapirer er optaget til handel på et reguleret marked.	
Er i strid med principper for implementering af erhvervsrettet EU-regulering	X Ja	Nej

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Den gældende bogføringslov opregner i § 1 de virksomheder, der er bogføringspligtige. Loven omfatter erhvervsdrivende virksomheder etableret her i landet af enhver art, uanset ejer- eller hæftelsesforhold, samt erhvervsaktiviteter, der udøves her i landet af virksomheder, som er hjemmehørende i udlandet. Endvidere er det sammenslutninger og organisationer, der enten er skattepligtige eller der som betingelse for tildeling af direkte tilskud fra den danske stat eller Den Europæiske Union skal afgive regnskabsmæssige oplysninger.

Efter forslagets *§ 1, stk. 1,* finder loven anvendelse på erhvervsdrivende virksomheder etableret her i landet af enhver art uanset ejer- eller hæftelsesforhold samt erhvervsaktiviteter, der udøves her i landet af virksomheder, som er hjemmehørende i udlandet.

En virksomhed er erhvervsdrivende eller udøver erhvervsaktiviteter, når den yder varer, rettigheder, pengemidler, tjenester eller lignende, for hvilke den normalt modtager vederlag. En virksomhed m.v. anses altid for at være erhvervsdrivende eller udøve erhvervsaktiviteter, hvis den er omfattet af lov om aktie- og anpartsselskaber (selskabsloven), lov om erhvervsdrivende fonde, lov om visse erhvervsdrivende virksomheder eller i øvrigt er erhvervsdrivende i henhold til lov. Dette gælder uanset, om virksomhederne m.v. helt eller delvist er undtaget for kravene i de nævnte love.

I forslaget skal "erhvervsdrivende" forstås noget bredere end definitionerne på erhvervsdrift i lov om erhvervsdrivende fonde og lov om erhvervsdrivende virksomheder. Dette skyldes, at bogføringspligten omfatter en meget bred kreds af virksomheder. På samme måde som i de to love bestemmes erhvervsdriften af, at virksomheden normalt modtager vederlag for sine ydelser. Er der kun tale om en engangsforeteelse uden hensigt til at drive egentlig erhvervsaktivitet fremover, vil forholdet ikke være omfattet. Det forhold, at en virksomhed er oprettet med henblik på at fremstille ét stort aktiv, f.eks. en fast ejendom eller et skib, fratager imidlertid ikke virksomheden dens erhvervsmæssige karakter, selvom den opløses umiddelbart efter arbejdets gennemførelse.

Virksomheden kan yde varen selv eller retten til at bruge den, eller den kan yde tjenester. Det kan være en vare i gængs forstand eller ydelse af energi, f.eks. elektricitet, eller det kan f.eks. være fast ejendom. Udlejning er også omfattet. Der kan være tale om ydelse af pengemidler som lån, hvad enten

der er tale om bankvirksomhed eller mere enkeltstående lånetransaktioner. Tjenesteydelser er enhver præstation af tjenester som f.eks. reparationer, service eller rådgivning.

En virksomheds erhvervsdrift eller erhvervsaktivitet ydet gennem rettigheder kan omfatte immaterialrettigheder, f.eks. it-programmer, filmrettigheder og lignende.

Andelsboligforeninger anses for erhvervsdrivende og dermed bogføringspligtige som forudsat i Erhvervsstyrelsens bekendtgørelse nr. 1022 om undtagelse af visse virksomheder fra lov om erhvervsdrivende virksomheder af 11. oktober 2006, som ændret ved bekendtgørelse nr. 490 af 18. maj 2017.

En grundejerforening, der yder særlige tjenester for sine medlemmer og indkræver betaling herfor, må anses som erhvervsdrivende efter lovforslagets § 1, stk. 1. Ved særlige tjenester forstås betaling for ydelser, der ligger udover ejerforeningers sædvanlige aktiviteter, der normalt består i kontingentbetaling for udgifter til renovation, snerydning, fællesantenne og lignende. Endvidere kan grundejerforeninger være omfattet af forslaget alene som følge af, at foreningerne er skattepligtige eller modtager tilskud.

Foreninger, der udelukkende har et socialt, kulturelt, politisk eller humanitært formål og ikke tjener pengene hertil ved erhvervsdrift, vil falde udenfor stk. 1. Herunder hører f.eks. idrætsforeninger, i det omfang disse ikke opererer professionelt.

Rene holdingselskaber, der er aktie – eller anpartsselskaber, hvis eneste funktion er at eje andre aktie – og anpartsselskaber, er omfattet af selskabsloven og alle aktie- og anpartsselskaber anses for værende erhvervsdrivende.

Hvis en virksomhed særskilt anses for erhvervsdrivende i henhold til anden lovgivning, f.eks. PostNord, vil den også blive omfattet af § 1, stk. 1, som erhvervsdrivende.

Anvendelse af ordet ”virksomheder” skal sammenholdes med årsregnskabsloven, der anvender dette udtryk med baggrund i de europæiske regnskabsdirektiver.

Udtrykket ”virksomhed” (engelsk undertaking, fransk entreprise, osv.) betegner i overensstemmelse med almindelig sprogbrug i EU-reglerne en såvel juridisk som økonomisk afgrænset enhed. Der vil være tale om aktieselskaber, anpartsselskaber, partnerselskaber (kommanditaktieselskaber), andre selskaber med begrænset hæftelse, interessentskaber og kommanditselskaber, partsrederier o.lign. Desuden omfattes andels- eller kooperative virksomheder med eller uden begrænset hæftelse, økonomiske foreninger, brugsforeninger o.lign., gensidige forsikringsselskaber, pensionskasser, andelskasser, investeringsforeninger, realkreditforeninger, korporationer og lignende. Erhvervsdrivende fonde er også omfattet. Det samme er fonde, som falder uden for anvendelsesområdet for erhvervsfondsloven efter denne lovs § 3, stk. 1, eller som er blevet undtaget fra erhvervsfondsloven efter denne lovs § 3, stk. 2. Enkeltmandsvirksomheder er ligeledes omfattet af virksomhedsbegrebet. Det kan nævnes, at også ATP, LD og Arbejdsgivernes Elevrefusion (AER) vil skulle anses som omfattet.

Omfattet af selskabsloven er aktieselskaber, anpartsselskaber, partnerselskaber (kommanditaktieselskaber). Omfattet af lov om visse erhvervsdrivende virksomheder er enkeltmandsvirksomheder, interessentskaber, kommanditselskaber, andelsselskaber (andelsforeninger) samt andre selskaber og foreninger med begrænset ansvar.

Det vil være uden betydning, om der er tale om en ”juridisk person”, eller om deltagerne hæfter begrænset eller personligt og solidarisk (ubegrænset). Det vil heller ikke være af betydning, om der er indskudt kapital i virksomheden, hvilket formål overskud skal anvendes til, eller hvorledes overskud - og underskud - samt ikke-økonomiske rettigheder fordeles på deltagerne. Endelig vil det være det uden betydning, om der er udpeget en særskilt ledelse. Den måde ejer- og hæftelsesforholdene er indrettet på, vil således ikke få betydning for bogføringspligten.

Det skal bemærkes, at udtrykket ”erhvervsdrivende virksomhed” i forslaget går videre end i lov om erhvervsdrivende virksomheder, der af særlige afgrænsningsgrunde ikke medregner aktieselskaber, anpartsselskaber og erhvervsdrivende fonde under begrebet erhvervsdrivende virksomheder.

Forslaget beskæftiger sig ikke med, hvorledes den enkelte virksomhed har indrettet sin regnskabsmæssige organisation. For nogle af virksomhedsformerne, f.eks. aktie- og anpartsselskaberne, indeholder lovgivningen regler om dette, f.eks. selskabslovens §§ 115, stk. 1, nr. 1, 116, stk. 1, nr. 1, og 118. Det følger af selskabslovens § 118, at direktionen skal sikre, at kapitalselskabets bogføring sker under iagttagelse af lovgivningens regler herom, og at formueforvaltningen foregår på betryggende måde. Det følger desuden af selskabslovens §§ 115, stk. 1, nr. 1, og 116, stk. 1, nr. 1, at hhv. bestyrelsen og tilsynsrådet i kapitalselskaber, der enten har en bestyrelse eller et tilsynsråd, skal påse, at bogføringen og regnskabsaflæggelsen foregår på en måde, der efter kapitalselskabets forhold er tilfredsstillende.

For andre virksomhedsformer gælder, at virksomhederne selv må finde den organisation, der passer til deres forhold. Man må dog som udgangspunkt antage, at den øverste ledelse har det overordnede ansvar og eventuelt kan udpege en direktion eller et tilsvarende organ, som har underordnet ansvar for udførelsen af bogføring m.v. og regnskabsrapportering i virksomheden.

Som følge af den stigende internationalisering foreslås som i den gældende bogføringslov, at aktiviteter, der foregår i Danmark, men hvor virksomheden har hjemsted i udlandet, vil skulle bogføres efter de danske regler, jf. forslagets stk. 1, 2. led. Her kan være tale om udenlandske virksomheder, faste driftssteder eller repræsentationskontorer for udenlandske virksomheder, der har etableret sig i Danmark og driver aktiviteter på denne måde. Betegnelsen spiller ingen rolle. Disse aktiviteter kan ikke betegnes som ”virksomheder”, da de ikke er selvstændige enheder inden for en virksomheds rammer. Regnskaber for sådanne aktiviteter kan kun være dele af det samlede regnskab for den udenlandske virksomhed og bogføringen vil typisk kun omhandle de i Danmark udøvede aktiviteter.

Tilsvarende gælder for udenlandske udbydere, der markedsfører digitale bogføringssystemer i Danmark. Sådanne udbydere vil også blive omfattet af forslagets bestemmelser om udbydere af digitale bogføringssystemer. De vil desuden blive omfattet af forslagets § 1, stk. 1, som bogføringspligtige virksomheder for deres erhvervsaktiviteter her i landet.

Efter forslagets *stk. 2,* finder loven finder endvidere anvendelse på følgende virksomheder, organisationer og sammenslutninger m.v.:

1) Der er afgiftspligtige eller fuldt eller begrænset skattepligtige her til landet i det omfang, de ikke er omfattet af stk. 1.

2) Der som betingelse for tildeling af direkte tilskud fra den danske stat eller Den Europæiske Union skal afgive regnskabsmæssige oplysninger i det omfang, de ikke er omfattet af stk. 1. Den bevilgende myndighed kan helt eller delvist fritage enkelte virksomheder, organisationer eller sammenslutninger m.v. fra loven. Er virksomheden, organisationen eller sammenslutningen m.v. tillige omfattet af nr. 1, kan fritagelse dog kun ske efter aftale med told- og skatteforvaltningen.

Forslagets stk. 2, nr. 1, vedrører de virksomheder, organisationer og sammenslutninger m.v., som uden at være danske erhvervsdrivende virksomheder eller udenlandske virksomheder med danske erhvervsaktiviteter efter stk. 1, er afgiftspligtige, eller som er fuldt eller begrænset skattepligtige, typisk efter selskabsskattelovens §§ 1 og 2 eller fondsbeskatningslovens § 1. Disse vil efter nr. 1 også blive omfattet af loven.

Hvis en virksomhed, organisation eller sammenslutning m.v. modtager tilskud, vil den tillige skulle behandles efter forslagets stk. 2, nr. 2. Har den bevilgende myndighed behov for regnskabsmæssige oplysninger med et grundlag, der gør bogføring nødvendig, vil forholdet skulle behandles efter nr. 2. Skatteforvaltningen vil dog kunne have behov for et regnskabsgrundlag for den regnskabsmæssige dokumentation, selvom den bevilgende myndighed ikke har dette behov.

Det bemærkes, at virksomheder organisationer og sammenslutninger m.v. omfattet af stk. 2 ikke vil blive omfattet af forslagets § 6 og § 16, om hhv. beskrivelse af procedurer for bogføring og brug af digitale bogføringssystemer.

Ved "direkte tilskud" forstås kontante tilskud, som ydes efter ansøgning fra den enkelte virksomhed, organisation eller sammenslutning eller på anden måde tildeles denne, f.eks. underskudsdækning. Her kan f.eks. være tale om modtagelse af tipsmidler. Tilskud til en lokal forening fra en landsforening (f.eks. DIF) via tipsmidlerne er dog ikke "direkte tilskud". Generelle ordninger såsom ydelse af lavtforrentede lån, skattebegunstigelser m.v. indebærer ikke, at man omfattes af loven. Her er kun tale om indirekte tilskud. Stiller den danske stat eller EU vederlagsfrit lokaler eller lign. til rådighed for virksomheden eller foreningen, er der heller ikke tale om direkte tilskud.

Modtager en virksomhed, organisation eller sammenslutning vederlag fra den danske stat eller EU som modydelse i et forretningsmæssigt forhold, anses den pågældende ikke af den grund for at modtage tilskud.

Modtages tilskud i en kortere periode, vil virksomheden kunne blive bogføringspligt for denne periode. Bemærk her forslagets § 14, hvorefter organisationen eller sammenslutningen, efter at bogføringspligten er ophørt, fortsat vil skulle opbevare regnskabsmaterialet for den pågældende periode efter reglerne i forslaget.

Modtager virksomheden m.v. tilskud fra kommuner eller regioner omfattes den ikke af den grund af lovforslaget. Disse enheder foreslås ikke omfattet af bogføringspligten, da de som oftest er af begrænset økonomisk omfang. Er den pågældende organisation eller sammenslutning erhvervsdrivende, f.eks. et anpartsselskab, eller skattepligtig til Danmark, indtræder bogføringspligten imidlertid altid efter forslagets § 1, stk. 1 eller stk. 2, nr. 1.

Loven vil også omfatte danske virksomheders filialer og aktiviteter i det hele taget i udlandet, fordi disse er en del af den danske virksomhed.

Statslige aktieselskaber vil blive omfattet af loven på lige fod med øvrige aktieselskaber. Den øvrige del af den offentlige forvaltning, herunder statsinstitutioner, kommuner og amtskommuner, vil ikke blive ikke omfattet af loven. Statsinstitutioner er derimod omfattet af lov om statens regnskabsvæsen m.v. Herunder hører bekendtgørelse om statens regnskabsvæsen m.v.

Efter forslagets *stk. 3, nr. 1,* finder loven ikke anvendelse på virksomheder, som er omfattet af lov om statens regnskabsvæsen m.v.

Bestemmelsen er indsat for at forhindre eventuelle sammenstød mellem bogføringslovens regler og lov om statens regnskabsvæsen m.v. samt tilhørende bekendtgørelser. Reglen har primært betydning for visse selvejende institutioner, som modtager tilskud fra den danske stat.

Efter forslagets *stk. 3, nr. 2,* finder loven ikke anvendelse på virksomheder, som udelukkende er omfattet af regnskabsregler fastsat ved eller i henhold til lov om kommunernes styrelse eller regionsloven.

Bestemmelsen er indsat for at forhindre sammenstød mellem bogføringslovens regler og de bestemmelser, der er fastsat for kommuner, regioner, kommunale fællesskaber og andre enheder, der er underlagt kommunernes budget og økonomi og som er underlagt budget-, bogførings- og regnskabsregler i lov om kommunernes styrelse eller regionsloven og regler udstedt i medfør af disse to love. Der kan også være tale om hjemmel i særlig lovgivning for den enkelte enhed. Undtagelsen omfatter ikke enheder, der i overensstemmelse med den kommunale eller regionale regnskabslovgivning kun regnskabsfører for en aktivitet, der drives i fællesskab med en kommune eller en region (driftsaftale), men følger bogføringsloven for den samlede virksomheds vedkommende.

Lovforslaget § 1 viderefører den gældende generelle afgrænsning af bogføringspligtige virksomheder, alene med enkelte præciseringer. Dog foreslås der enkelte specifikke undtagelser for virksomheder, der efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, har pligt til at aflægge en årsrapport, eller hvor nettoomsætningen i to på hinanden følgende indkomstår overstiger 300.000 kr., jf. forslagets § 6 og § 16, stk. 1.

Til § 2

I forslagets kapitel 5 foreslås der som noget nyt indført bestemmelser, der regulerer digitale bogføringssystemer, herunder bestemmelser der retter sig mod udbydere af digitale bogføringssystemer.

Efter forslagets *§ 2* finder § 19, § 20, stk. 2, § 25, stk. 2, § 27, stk. 2-4, § 29 og § 33, stk. 1, nr. 3, alene anvendelse på udbydere af digitale bogføringssystemer.

Bestemmelsen tydeliggør bogføringslovens anvendelsesområde. Med enkelte specifikke undtagelser for regnskabspligtige virksomheder efter årsregnskabsloven og virksomheder med en nettoomsætning under 300.000 kr., finder de øvrige bestemmelser i bogføringsloven således anvendelse på alle erhvervsdrivende virksomheder omfattet af forslagets § 1, stk. 1 og virksomheder m.v. omfattet af forslagets § 1, stk. 2, herunder også udbydere af digitale bogføringssystemer, der som virksomhed efter forslaget kan være bogføringspligtig.

Til § 3

Efter § 4 i den gældende bogføringslov forstås transaktionssporet som den sammenhæng, der er mellem de enkelte registreringer og den bogføringspligtiges virksomheds årsregnskab, skatte- eller afgiftsopgørelse, tilskudsregnskab eller tilsvarende regnskabsopstilling, der skal udarbejdes i henhold til lovgivning.

Efter § 5 i den gældende bogføringslov forstås bilag som enhver nødvendig dokumentation for transaktioner, der registreres i bogføringen, uanset dokumentationen er på elektronisk medie, mikrofilm, papir eller andet medie. Ved eksterne bilag forstås dokumentation, der hidrører fra andre end den bogføringspligtige virksomhed. Øvrige bilag anses som interne

Efter det foreslåede *§ 3, nr. 1,* forstås ved virksomheder: Enheder omfattet af § 1, stk. 1 og 2.

Når der i lovforslaget anvendes betegnelsen ”virksomheder” vil dette omfatte erhvervsdrivende virksomheder etableret her i landet af enhver art uanset ejer- eller hæftelsesforhold samt erhvervsaktiviteter, der udøves her i landet af virksomheder, som er hjemmehørende i udlandet, jf. forslagets § 1, stk. 1. Derudover vil ”virksomheder” omfatte virksomheder, organisationer og sammenslutninger mv. efter forslagets § 1, stk. 2. Dog finder enkelte bestemmelser i loven alene anvendelse på virksomheder, der efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, har pligt til at aflægge en årsrapport, eller hvor nettoomsætningen i to på hinanden følgende indkomstår overstiger 300.000 kr., jf. forslagets § 6 og § 16, stk. 1.

Efter det foreslåede *nr. 2* forstås ved transaktion: En handling eller et forhold af økonomisk betydning for virksomheden.

Ordet ”transaktion” skal forstås bredt. Også rent regnskabsmæssige dispositioner, som f.eks. af-, ned- og opskrivninger af aktiver samt renteberegninger, anses som transaktioner. Andre eksempler på transaktioner er køb og salg, lønafregninger, konstaterede tab på debitorer, likvide bevægelser, optagelse af lån og indfrielse af gæld. Også skattemæssige dispositioner kan være transaktioner.

Ændringer i stamdata, f.eks. ansættelsesforhold for ansatte, kreditoroplysninger m.v., opgørelse af f.eks. CO2-emmisioner og antal ansatte anses ikke i sig selv for transaktioner. Sådanne oplysninger vil dog være en del af virksomhedens regnskabsmateriale efter forslagets § 4, nr. 5 i det omfang de dokumenterer oplysninger i noterne og ledelsesberetningen i årsrapporten eller skøn og vurderinger foretaget i forbindelse med udarbejdelse af virksomhedens årsrapport.

Efter det foreslåede *nr. 3* forstås ved transaktionsspor: Den sammenhæng, der er mellem de enkelte registreringer og virksomhedens årsregnskab, skatte- eller afgiftsopgørelse, tilskudsregnskab eller tilsvarende regnskabsopstilling, der skal udarbejdes i henhold til lovgivning eller virksomhedens frivilligt udarbejdede regnskaber, når de ikke udelukkende anvendes til virksomhedens eget brug.

Definitionen svarer til § 4, stk. 1, i den gældende bogføringslov. Transaktionsspor er et samleudtryk for de oplysninger, der skal sikre, at det altid er muligt at kontrollere, om alle registreringer er medtaget i regnskabet, og hvilke registreringer regnskabets poster er sammensat af. Ændringer i stamdata, f.eks.

ansættelsesforhold for ansatte, kreditoroplysninger m.v., anses ikke i sig selv for transaktioner, der skal registreres.

Det er i forslagets § 8, som svarer til § 8, stk. 1, i den gældende bogføringslov, fastsat at det skal være muligt ud fra f.eks. årsregnskabets eller skatteopgørelsens enkeltposter at kunne fremfinde alle de registreringer, som danner grundlag for den pågældende enkeltpost. Ligeledes skal det være muligt at følge registreringen til årsregnskabet eller skatteopgørelsen. Der kan på den måde blive tale om flere transaktionsspor.

Virksomheden vil derfor nøje skulle kunne dokumentere, hvorledes de enkelte konti i bogføringen samles til poster i regnskabet eller opgørelsen. Her er det væsentligt, at virksomheden dokumenterer de efterposteringer, som foretages i forbindelse med udarbejdelsen af regnskabet eller opgørelsen.

Udover årsregnskaber er andre lovpligtige regnskaber, f.eks. skatteopgørelser og andre regnskabsopstillinger omfattet af bestemmelsen. Dette indebærer, at også de enkelte poster i et regnskab, der f.eks. kræves som betingelse for opnåelse af tilskud m.v. fra den danske stat eller EU, skal kunne opløses i registreringer i bogføringen. Frivilligt udarbejdede regnskaber, der er aflagt efter årsregnskabslovens bestemmelser og som ikke udelukkende anvendes til virksomhedens eget brug, er tilsvarende omfattet af bestemmelsen. Se her bemærkningerne til forslagets § 4, nr. 6, hvor regnskabsbegrebet er afgrænset.

Efter det foreslåede *nr. 4* forstås ved kontrolspor: De oplysninger, der dokumenterer registreringernes rigtighed.

Definitionen svarer til § 4, stk. 2, i den gældende bogføringslov. Kontrolsporet er et samleudtryk for de oplysninger, der efter nr. 4 skal sikre, at det altid er muligt at verificere grundlaget for registreringerne. Forslagets § 9, stk. 1, kræver i den forbindelse, at alle registreringer skal dokumenteres ved et bilag. Udover bilag vil beskrivelsen af virksomhedens procedurer for bogføring m.v. efter forslagets § 6 også være en del af kontrolsporet. Se i øvrigt forslagets § 3, nr. 5, som definerer interne og eksterne bilag, og hvor bemærkningerne indeholder eksempler på bilag. Det følger af forslaget § 9, at den bogføringspligtige i forbindelse med registreringerne i bogføringen samtidig skal registrere oplysninger, som muliggør tilvejebringelse af den nødvendige dokumentation for registreringen. Tilsvarende skal de enkelte bilag forsynes med en tydelig og entydig identifikation. Se nærmere i forslagets § 9.

Tilstedeværelsen af transaktionsspor og kontrolspor indebærer, at alle regnskabets poster kan følges fra regnskabet over bogføringen og ned til enkeltbilag. Indretningen af bogføringen vil ofte indebære, at bilag kan følges over bogføringen og helt frem til regnskabet. Transaktions- og kontrolspor er en del af regnskabsmaterialet, jf. forslagets § 4, og skal være til stede i hele opbevaringsperioden på 5 år, jf. forslagets § 12, stk. 1.

Efter det foreslåede *nr. 5* forstås ved bilag: Enhver nødvendig dokumentation for transaktioner, der registreres i bogføringen. Ved eksterne bilag forstås dokumentation, der hidrører fra andre end den bogføringspligtige. Øvrige bilag anses som interne.

Definitionen svarer, med en enkelt ændring, til § 5 i den gældende bogføringslov. Forslaget definerer et bilag og foretager en afgrænsning mellem interne og eksterne bilag.

Definitionen af et bilag omfatter digitalt lagrede data, herunder digitalt afsendte eller modtagne data (f.eks. i forbindelse med e-faktura eller elektronisk dataudveksling, EDI) eller anden form for dokumentation. Selvom hovedparten af bilag til bogføringen må forventes at være i digitalt format, kan der dog også i visse tilfælde forekomme bilag i papirformat.

Bilag kan f.eks. være fakturaer, kreditnotaer og følgesedler, i det omfang disse beviser foretagne registreringer. Desuden er dokumentation af registreringer vedrørende f.eks. af-, op- og nedskrivninger samt for optagelse af lån og ind- og udbetalinger også bilag.

Bilag, der baseres på dokumentation fra andre end den bogføringspligtige virksomhed, er eksterne. Her-

af følger, at fakturaer, som den bogføringspligtige virksomhed modtager i forbindelse med køb af varer, anses som eksterne bilag.

Bilag, der indeholder oplysninger fra den bogføringspligtige virksomhed selv, anses som interne. Herunder hører også bilag, som dokumenterer automatisk genererede registreringer, f.eks. rentetilskrivning på virksomhedens debitorer, momsberegning og beregning af andre afgifter.

Uanset om virksomheden udsteder en papirfaktura eller digital faktura i forbindelse med varesalg, anses disse som interne bilag.

Efter det foreslåede *nr. 6* forstås ved digitalt bogføringssystem: En digital service eller software, som indeholder funktioner, hvorved bogføringspligtige virksomheder kan registrere transaktioner samt opbevare registreringer og bilag, eller som minimum en fuldstændig sikkerhedskopi heraf, på en server hos en udbyder eller en anden tredjepart.

I den gældende bogføringslov er der ikke en sådan definition.

Et digitalt bogføringssystem vil ofte være integreret med regnskabsfunktioner, således at systemet også understøtter udarbejdelsen af et årsregnskab på grundlag af bogføringen. Loven omfatter dog også rene bogføringssystemer uden regnskabsfunktioner. Et digitalt bogføringssystem kan indeholde mange forskellige funktioner og udvidelser, men skal for at være omfattet af loven omfatte funktioner til registrering af virksomhedens transaktioner samt funktioner til digital opbevaring af registreringer og bilag, eller i det mindste en fuldstændig sikkerhedskopi heraf, på en server hos enten udbyderen af systemet eller en anden tredjepart i forhold til virksomheden. Det digitale bogføringssystem omfatter alene bogføringssystemet og ikke andre systemer, som virksomheden anvender, og som leverer data til dette. Det kan f.eks. være et lagermodul eller et personale- og lønsystem i virksomheden.

Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til § 15 om kravene til digitale bogføringssystemer.

Systemet kan både være udformet som software, som virksomheden downloader, og hvor systemet herefter bruges lokalt på virksomhedens computere, og som en internetbaseret tjeneste, SaaS (Software as a Service). Det vil sige, at virksomheder får adgang til et stykke digitalt (og online) software på deres computer, smartphone eller lignende, hvor systemet ligger hos en udbyder, og hvor bogføringen sker over internettet.

I begge tilfælde kræves dog efter definitionen, at registreringer og bilag, eller i det mindste en fuldstændig sikkerhedskopi heraf, skal opbevares på en ekstern server enten hos udbyderen af bogføringssystemet eller f.eks. i en cloudløsning hos en tredjepart, under betingelser som opfylder kravene til it-sikkerhed efter forslagets § 15, stk. 1, nr. 2, jf. nærmere regler herom fastsat efter § 15, stk. 2.

Digitale bogføringssystemer, hvor bilag opbevares lokalt hos den pågældende virksomhed, er også omfattet af definitionen, forudsat at der foretages en automatisk, løbende og fuldstændig sikkerhedskopi af registreringer og bilag, som opbevares på en server hos en tredjepart, f.eks. i form af en cloud-løsning, og at myndighederne er sikret adgang til oplysningerne i sikkerhedskopien, jf. de foreslåede krav til opbevaring efter § 15.

Definitionen omfatter således:

– cloud-baserede bogføringssystemer, hvor virksomhederne både registrerer transaktioner og opbevarer registreringerne og bilag hos en tredjemand, enten i form af udbyderen af systemet eller hos dennes cloud-leverandør.
– hybrid-bogføringssystemer, der installeres lokalt i virksomheden, men hvor der som en del af løsningen automatisk og løbende tages en sikkerhedskopi af kundens registreringer og bilag, og som opbevares hos en tredjemand.
– specialudviklede bogføringssystemer, hvor registreringer og bilag kun opbevares lokalt på virksomhedens egen server, men hvor der løbende tages en fuldstændig sikkerhedskopi som opbevares hos en tredjemand.

Cloud-baserede bogføringssystemer og hybrid-bogføringssystemer, der udbydes på ensartede vilkår til en ubestemt kreds af virksomheder, skal anmeldes til Erhvervsstyrelsen efter forslagets § 19 inden de markedsføres i Danmark med henblik på registrering efter forslagets § 20. Der er ikke krav om anmeldelse og registrering for specialudviklede bogføringssystemer, hvor virksomheden til gengæld bliver ansvarlig for, at systemet opfylder kravene efter forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf.

Moderne digitale bogføringssystemer tilbyder typisk en lang række forskellige funktioner, enten som grundfunktioner eller i form af udvidelser, som virksomheden kan tilvælge. Efter definitionen er det afgørende i forhold til bogføringsloven og kravet i § 16, stk. 1, dog alene, at bogføringssystemet kan registrere transaktioner og opbevare registreringer og bilag, eller i det mindste en fuldstændig sikkerhedskopi heraf, på en server hos en udbyder eller en anden tredjepart. Det er således opfyldelse af disse betingelser som er afgørende for, om et digitalt bogføringssystem er omfattet af den foreslåede definition.

Efter det foreslåede *nr. 7* forstås ved udbyder af et digitalt bogføringssystem: En virksomhed som markedsfører eller påtænker at markedsføre et digitalt bogføringssystem her i landet på ensartede vilkår til en ubestemt kreds af virksomheder.

Markedsføring skal forstås i overensstemmelse med lov nr. 426 af 3. maj 2017 om markedsføring. I forhold til digitale bogføringssystemer vil der typisk være tale om digital markedsføring, hvor udbyderen etablerer en hjemmeside med oplysninger om bogføringssystemet, herunder grund- og tillægsydelser samt forskellige abonnementstyper og pris herfor. Definitionen omfatter såvel udbydere i Danmark som udenlandske udbydere, hvis der er tale om et digitalt bogføringssystem, som markedsføres i Danmark til virksomheder omfattet af bogføringspligten i henhold til denne lov. En afgørende faktor i forhold til vurdering af dette, er om bogføringssystemet er affattet på dansk, og om det udbydes gennem en dansk hjemmeside.

Ved ensartede vilkår forstås at det digitale bogføringssystem tilbydes på ensartede vilkår til alle virksomheder. I henhold til definitionen i forslagets nr. 6, omfatter den både digitale bogføringssystemer, der udbydes som en digital service, dvs. som en abonnementsbaseret ydelse der tilgås over internettet, og softwarebaserede bogføringssystemer, som en virksomhed kan downloade og køre på virksomhedens egne computere mod betaling af licens. At bogføringssystemet markedsføres på ensartede vilkår, forhindrer ikke, at der kan tilbydes forskellige abonnementstyper til f.eks. store og små virksomheder, eller forskellige tilvalgsmoduler, som virksomhederne kan vælge mellem.

Det som adskiller digitale bogføringssystemer på ensartede vilkår fra specialudviklede bogføringssystemer er, at systemet ikke er udviklet med henblik på forholdene i en enkelt konkret virksomhed, og at markedsføringen af systemet derfor henvender sig til en ubestemt kreds af virksomheder. Dette viser sig også ved, at abonnements- eller licensvilkårene er generelle for alle de virksomheder, der ønsker at bruge bogføringssystemet. I modsætning hertil fastsættes prisen for specialudviklede bogføringssystemer efter forhandling med den pågældende virksomhed. Det er de begreber, som er afgørende for, hvorvidt en udbyder er en udbyder af et digitalt bogføringssystem i lovens forstand og dermed er underlagt de pligter, der følger af loven.

Efter det foreslåede *nr. 8* forstås ved e-faktura: En faktura eller kreditnota, der er udstedt, sendt og modtaget i et struktureret, elektronisk format, der gør det muligt at behandle den automatisk og elektronisk

I den gældende bogføringslov er der ikke en sådan definition.

Definitionen svarer til definitionen af elektronisk faktura i § 2, nr. 1, i lov nr. 1593 af 18. december 2018 om elektronisk fakturering ved offentlige udbud. Derved defineres begrebet ”elektronisk faktura” i overensstemmelse med e-faktureringsdirektivets artikel 2, nr. 1, hvori denne defineres som en faktura, der er udstedt, sendt og modtaget i et struktureret elektronisk format, der gør det muligt at behandle den automatisk og elektronisk. Dokumenttypen kreditnota er omfattet af direktivets definition på elektronisk faktura. Inden for den europæiske standard (EN) bør kun maskinlæsbare fakturaer, som modtageren kan

behandle automatisk og digitalt, betragtes som værende i overensstemmelse med den europæiske standard (EN) for elektronisk fakturering. Billedfiler bør derfor ikke kunne betragtes som en elektronisk faktura i henhold til den foreslåede bestemmelse eller e-faktureringsdirektivet. Et eksempel på et struktureret elektronisk format til forsendelse af e-faktura er f.eks. den danske standard OIOUBL og Peppol, der er udviklet som en EU-standard til fakturering af det offentlige.

Efter det foreslåede *nr. 9* forstås ved e-dokument: Et dokument, der sendes eller modtages i et struktureret, elektronisk format.

E-dokumenter kan f.eks. være e-kvitteringer, e-ordrer eller lignende dokumenter, der er relevante som regnskabsmateriale, jf. bemærkningerne ovenfor til nr. 8.

Til § 4

Efter § 3, stk. 1, i den gældende bogføringslov anses følgende for regnskabsmateriale: registreringer, herunder transaktionssporet, jf. § 4, stk. 1, eventuelle beskrivelser af bogføringen, herunder aftaler om elektronisk dataudveksling, jf. § 14, stk. 2, eventuelle beskrivelser af systemer til at opbevare og fremfinde opbevaret regnskabsmateriale, jf. § 14, stk. 3, bilag og anden dokumentation, jf. § 5, oplysninger i øvrigt, som er nødvendige for kontrolsporet, jf. § 4, stk. 2, regnskaber, som kræves udarbejdet i henhold til lovgivning og eventuelle revisionsprotokoller.

Efter § 3, stk. 2, i den gældende bogføringslov omfatter et regnskab, jf. stk. 1, nr. 6, også eventuelle årsberetninger og lignende, der er knyttet til regnskabet, medmindre andet fremgår af lovgivningen i øvrigt.

Det foreslås i *§ 4,* at som regnskabsmateriale anses:

1) Registreringer, herunder transaktionssporet.

2) Beskrivelse af virksomhedens bogføringsprocedurer, jf. § 6.

3) Bilag.

4) Oplysninger i øvrigt, som er nødvendige for kontrolsporet.

5) Dokumentation for oplysninger i noterne og ledelsesberetningen i årsrapporten og for skøn og vurderinger foretaget i forbindelse med udarbejdelse af virksomhedens årsrapport.

6) Regnskaber, opgørelser og opstillinger, som kræves udarbejdet i henhold til lovgivning, og frivilligt udarbejdede regnskaber, der er aflagt efter årsregnskabsloven, som ikke udelukkende anvendes til virksomhedens eget brug.

7) Eventuelle revisionsprotokoller eller anden tilsvarende rapportering.

Den foreslåede § 4 angiver samlet set, hvad der anses som regnskabsmateriale og svarer i vidt omfang til § 3 i den gældende bogføringslov. Regnskabsmateriale er det samlede materiale, der dokumenterer bogføringens udførelse og verificerer dens rigtighed og nøjagtighed. Afgrænsningen af regnskabsmateriale har bl.a. betydning for, hvilket materiale der skal opbevares af virksomheden i hele opbevaringsperioden på 5 år, jf. forslagets § 12, stk.1.

I *nr. 1,* foreslås at registreringer, herunder transaktionssporet, skal anses som regnskabsmateriale. Svarende til den gældende bogføringslov er en registrering den fastholdelse af en transaktion - handling eller forhold af økonomisk karakter - der sker ved indføring i virksomhedens bogføring. Registreringer benævnes også posteringer, fordi der dannes poster i bogføringen til at afspejle de faktiske økonomiske hændelser eller forhold.

Nærmere krav til registreringer er fastsat i forslagets kapitel 3.

I *nr. 2,* foreslås det som noget nyt, at beskrivelse af virksomhedens bogføringsprocedurer, jf. § 6, skal anses som regnskabsmateriale. Efter den gældende bogføringslov anses eventuelle beskrivelser af bogføringen, herunder aftaler om elektronisk dataudveksling som regnskabsmateriale. Forslaget skal

ses i sammenhæng med, at kravet om systembeskrivelser foreslås erstattet af krav om beskrivelse af virksomhedens procedurer for at sikre løbende registrering af alle transaktioner og opbevaring af regnskabsmateriale, jf. forslagets § 6.

I *nr. 3,* foreslås, at bilag skal anses som regnskabsmateriale. Bilag er en central del af det materiale, der bl.a. dokumenterer registreringers rigtighed. Bilag er defineret i forslagets § 3, nr. 5.

Formuleringen i nr. 3 medtager ikke som i den gældende bogføringslov "og anden dokumentation", da bilag netop i den foreslåede § 3, nr. 5 er defineret ved at være enhver nødvendig dokumentation for transaktioner, der registreres i bogføringen. Der er således ikke tale om en materiel ændring.

I *nr. 4,* foreslås, at oplysninger i øvrigt som er nødvendige for kontrolsporet, skal anses som regnskabsmateriale. Øvrige oplysninger, som er nødvendige for at verificere registreringernes rigtighed - under ét kaldet kontrolsporet - er udover bilag ligeledes en del af den bogføringspligtiges regnskabsmateriale. Det kan f.eks. være beslutningsreferater, kontrakter, beregninger, eksterne vurderinger og korrespondance, som i nogle situationer, afhængig af transaktionens karakter, kan have samme betydning for dokumentationen af registreringer og kontrolsporet som egentlige bilag. Der er således tale om oplysninger, der ikke er omfattet af § 4, nr. 3, men som alligevel indeholder oplysninger, der er nødvendige af hensyn til kontrolsporet.

I *nr. 5,* foreslås som noget nyt, at dokumentation for oplysninger i noterne og ledelsesberetningen i årsrapporten og for skøn og vurderinger foretaget i forbindelse med udarbejdelse af virksomhedens årsrapport anses som en del af virksomhedens regnskabsmateriale.

For så vidt angår nr. 5, 1. led, indebærer denne alene, at den dokumentation virksomheden har udarbejdet til brug for oplysninger givet i noterne og i ledelsesberetningen i årsrapporten, anses for regnskabsmateriale. Bestemmelsen indeholder således ikke et selvstændigt krav om, at der skal udarbejdes dokumentation. Kravene til udarbejdelse af dokumentationen følger forudsætningsvist af den lovgivning, der regulerer udarbejdelsen af årsrapporten, dvs. årsregnskabsloven, bekendtgørelser om udarbejdelse af finansielle rapporter for finansielle virksomheder og evt. anden lovgivning, der indeholder krav til udarbejdelse af årsrapporter, hvor disse indeholder noter og en ledelsesberetning.

Det er ledelsens ansvar at vurdere, hvad der skal til for i tilstrækkeligt omfang at dokumentere oplysninger i årsrapporten, herunder i noterne.

I det omfang oplysninger i noterne i årsrapporten er genereret på grundlag af registreringer i bogføringen, er dokumentationen for disse registreringer allerede omfattet af definitionen af regnskabsmateriale efter forslagets § 4, nr. 4.

Årsregnskabsloven indeholder imidlertid også krav om, at virksomhederne i en note skal give oplysninger, som ikke genereres direkte på baggrund af registreringer i bogføringen, men hvor der er tale om virksomhedens bearbejdelse af oplysninger, der stammer fra bogføringen eller andre kilder. Loven indeholder f.eks. i § 68 et krav om, at virksomhederne skal oplyse det gennemsnitlige antal beskæftigede i virksomheden. Dokumentation for oplysningen i noterne i årsrapporten kan bl.a. være oplysninger om virksomhedens ATP-betalinger. Disse oplysninger og de beregninger m.v., som virksomheden måtte have foretaget for at frembringe oplysningen i årsrapporten, udgør virksomhedens dokumentation for oplysningen i noten og udgør dermed en del af virksomhedens regnskabsmateriale.

Den gældende bogføringslov er affattet på et tidspunkt, hvor "årsregnskab" blev anvendt som en betegnelse for det regnskabsdokument, der indeholdt de regnskabsmæssige opstillinger og noterne. I årsregnskabsloven 2001 (lov nr. 448 af 7. juni 2001) blev begrebet "årsrapport" indført i lovens § 2, stk. 3, idet en årsrapport defineredes som fællesbetegnelsen for virksomhedens årsregnskab, koncernregnskabet, ledelsesberetningen for virksomheden og for en eventuel koncern ledet af virksomheden samt ledelsespåtegningen. Bestemmelsen genfindes uændret i den gældende årsregnskabslov i § 2, stk. 3.

Reglerne i den gældende bogføringslov har uændret siden 1998 alene refereret til årsregnskabet og

andre regnskaber i øvrigt, der er udarbejdet i henhold til lovgivning, herunder skatteregnskaber, tilskudsregnskaber m.v. Ligeledes knytter reglerne i den gældende bogføringslov sig til registreringer af transaktioner i bogføringen og oplysninger i regnskabet, som kan føres tilbage til sådanne registreringer. En transaktion er i forslagets § 3, nr. 2, defineret som en handling eller et forhold af økonomisk betydning for virksomheden.

Lovforslagets § 4, nr. 1, som viderefører § 3, stk. 1, nr. 1, i den gældende bogføringslov, definerer, at registreringer, herunder transaktionssporet, anses for regnskabsmateriale. Forslagets § 8, som viderefører § 8 i den gældende bogføringslov, kræver, at alle registreringer skal kunne følges til de i § 4, nr. 6, omhandlede regnskaber, opgørelser eller opstillinger, og at tallene heri skal kunne opløses i de registreringer, hvoraf de er sammensat. Med de to bestemmelser i den gældende bogføringslov, som videreføres uændret, slås det fast, at den bogføringspligtige skal kunne dokumentere sammenhængen (transaktionssporet) mellem den enkelte registrering i bogføringen og oplysninger i f.eks. årsregnskabet eller skatteregnskabet.

De gældende regler tager derimod ikke højde for, at kravene i årsregnskabsloven de seneste godt 10 år er suppleret med en række krav til indholdet af særligt store virksomheders ledelsesberetning. Årsregnskabsloven indeholder således i dag en række krav til oplysninger af forskellig art, der skal indgå i ledelsesberetningen. Ifølge § 99 skal ledelsesberetningen for mellemstore og store virksomheder blandt andet indeholde oplysninger om udviklingen i virksomhedens aktiviteter og økonomiske forhold og virksomhedens forventede udvikling. Ifølge § 99 a skal store virksomheder i deres ledelsesberetning give en ikke-finansiel redegørelse for virksomhedens samfundsansvar, herunder skal virksomheden oplyse, om den har politikker for samfundsansvar på en række områder, f.eks. miljøforhold, herunder virksomhedens arbejde med at reducere klimapåvirkningen ved virksomhedens aktiviteter. Herudover skal virksomheden blandt andet oplyse om ikke-finansielle nøgleresultatindikatorer, som er relevante for specifikke forretningsaktiviteter. Virksomheden skal oplyse om sin vurdering af, hvilke resultater, der er opnået som følge af virksomhedens arbejde med samfundsansvar i regnskabsåret, og virksomhedens forventninger til arbejdet fremover.

Årsregnskabsloven indeholder herudover krav om oplysninger, der skal gives i ledelsesberetningen om blandt andet årets resultat sammenholdt med den forventede udvikling som beskrevet i den senest offentliggjorte årsrapport efter § 100, den såkaldte 5-års oversigt, der indeholder en række økonomiske hoved- og nøgletal efter § 101, oplysninger om den kønsmæssige sammensætning af ledelsen efter § 99 b, oplysninger om ledelseshverv efter § 107 og redegørelse for virksomhedens mangfoldighedspolitik efter § 107 d.

Dokumentationskravene til oplysninger i ledelsesberetningen er i sagens natur meget forskellige afhængigt af, om der er tale om dokumentation for faktuelle oplysninger, f.eks. hoved- og nøgletal efter årsregnskabslovens § 101 eller aktuelle CO_2 udslip, eller dokumentation for beskrivelsen af ledelsens forventninger og vurderinger.

Det er ledelsens ansvar at vurdere, hvad der skal til for i tilstrækkeligt omfang at dokumentere oplysninger i årsrapporten, herunder i ledelsesberetningen.

Et eksempel, hvor underliggende dokumentation for ledelsens vurderinger kan være nødvendig for at opfylde lovens krav, er i forhold til ledelsens udmeldinger om forventninger til fremtiden. Ifølge årsregnskabslovens § 99, stk. 1, nr. 5, skal mellemstore og store virksomheder omfattet af regnskabsklasse C i årsregnskabsloven og børsnoterede virksomheder og statslige aktieselskabet omfattet af regnskabsklasse D beskrive virksomhedens forventede udvikling, herunder særlige forudsætninger og usikre faktorer, som ledelsen har lagt til grund for beskrivelsen. I henhold til årsregnskabslovens § 100, skal ledelsesberetningen beskrive årets resultat sammenholdt med den forventede udvikling ifølge den senest offentliggjorte årsrapport og begrunde afvigelser i resultatet i forhold hertil.

Det kan være svært at opfylde kravet i § 100, hvis der ikke foreligger behørig dokumentation for

grundlaget for beskrivelsen af den forventede udvikling i den seneste årsrapport. Kravet kan sågar være umuligt at opfylde, hvis der har været udskiftning af ledelsen, og den nye ledelse ikke kan gennemskue grundlaget for den tidligere ledelses beskrivelse af forventningerne.

Den relevante dokumentation kan i denne situation være årets budget med tilhørende interne forklaringer til forudsætningerne. Som nævnt ovenfor er det imidlertid altid ledelsen, der skal vurdere, hvilken dokumentation, der er nødvendig for at understøtte udsagn i ledelsesberetningen. Den tilstrækkelige dokumentation for en oplysning i ledelsesberetningen er den dokumentation, der muliggør, at en oplysning kan genberegnes eller genskabes. En virksomhed, der oplyser om sin CO_2-udledning eller reduktionen heri i sin redegørelse for samfundsansvar i ledelsesberetningen, skal således f.eks. kunne henvise til grundlaget for den pågældende oplysning.

I forhold til faktuelle oplysninger, synes årsregnskabsloven at forudsætte, at der foreligger en form for system til registrering eller opsamling af oplysninger, der gives i ledelsesberetningen, f.eks. oplysninger om virksomhedens aktuelle CO_2-udslip. Måleenheden vil ofte ikke være i kroner, men f.eks. i ton.

For så vidt angår nr. 5, 2. led, anses dokumentation for skøn og vurderinger foretaget i forbindelse med udarbejdelse af virksomhedens årsrapport som en del af virksomhedens regnskabsmateriale. Det indebærer f.eks., at en virksomhed, der har udarbejdet en dagsværdiberegning efter årsregnskabslovens § 41, vil skulle opbevare beregningen i 5 år efter forslagets § 12, stk. 1. Hvis en virksomhed i forbindelse med et skøn eller en vurdering udarbejder flere beregninger eller estimater, er det kun den endelige beregning eller det endelige estimat, der skal kunne dokumenteres. Den endelige beregning eller det endelige estimat skal imidlertid kunne dokumenteres, uanset om denne viser, at der ikke er grundlag for at foretage en regulering af f.eks. værdien af et aktiv, og det dermed ikke fører til en registrering i bogføringen.

I *nr. 6,* foreslås, at regnskaber, opgørelser og opstillinger, som kræves udarbejdet i henhold til lovgivning, og frivilligt udarbejdede regnskaber, der er aflagt efter årsregnskabsloven, som ikke udelukkende anvendes til virksomhedens eget brug, anses som regnskabsmateriale.

Regnskaber, som kræves udarbejdet i henhold til lovgivningen omfatter alle regnskaber, der kræves udarbejdet eller kan kræves udarbejdet i henhold til lovgivningen, f.eks. årsregnskabsloven. Ved regnskab forstås her et årsregnskab, et andet regnskab eller en tilsvarende regnskabsopstilling, når blot det er krævet i lovgivningen. Et årsregnskab i henhold til årsregnskabsloven er derfor omfattet ligesom en skatteopgørelse m.v., der er udarbejdet efter skattelovgivningen. Et særskilt tilskudsregnskab er omfattet, hvis det i henhold til lovgivningen kan kræves udarbejdet som betingelse for udbetaling af tilskud. Udarbejdes alene en resultatopgørelse eller en balance, anses dette også for et regnskab i forslagets forstand.

Herudover foreslås det, at også frivilligt udarbejdede regnskaber, der aflægges efter årsregnskabslovens bestemmelser, og som ikke udelukkende anvendes til virksomhedens eget brug, anses som regnskabsmateriale. Denne del af bestemmelsen er ny i forhold til § 3, stk. 1, nr. 6, i den gældende bogføringslov. Ifølge årsregnskabslovens § 4, stk. 6, skal en virksomhed, der er omfattet af loven, men som ikke ifølge loven er forpligtet til at aflægge en årsrapport, i det mindste følge reglerne for regnskabsklasse A, jf. § 7, stk. 1, hvis årsrapporten ikke udelukkende anvendes til virksomhedens eget brug.

Bestemmelsen i årsregnskabslovens § 4, stk. 6, er indsat for at varetage hensynet til regnskabsbrugerne. Bestemmelsen skal sikre, at årsrapporter, der udarbejdes frivilligt, og anvendes over for tredjemand, følger nogle minimumskrav. Tilsvarende er der behov for at fastsætte krav om, at et sådant frivilligt udarbejdet regnskab er en del af den bogføringspligtiges regnskabsmateriale. Bestemmelsen skal ses i sammenhæng med forslagets § 3, nr. 3, der definerer transaktionssporet som den sammenhæng, der er mellem de enkelte registreringer og den bogføringspligtiges årsregnskab, skatte- eller afgiftsopgørelse, tilskudsregnskab eller tilsvarende regnskabsopstilling, der skal udarbejdes i henhold til lovgivning eller frivilligt udarbejdede regnskaber, der ikke udelukkende anvendes til virksomhedens eget brug.

Bestemmelsen i § 4, nr. 6, skal også ses i sammenhæng med forslagets § 8, hvorefter alle registreringer skal kunne følges til de i § 4, nr. 6, omhandlede regnskaber, opgørelser eller opstillinger, og tallene heri skal kunne opløses i de registreringer, hvoraf de er sammensat.

Den bogføringspligtige skal således kunne dokumentere transaktionssporet fra de underliggende registreringer i bogføringen til et regnskab, uanset om dette er udarbejdet frivilligt, når regnskabet ikke alene anvendes til virksomhedens eget brug.

En årsrapport, et perioderegnskab eller andre regnskaber, som virksomheder udarbejder udelukkende til eget brug, vil derimod ikke være omfattet.

I *nr. 7,* foreslås, at eventuelle revisionsprotokoller eller anden tilsvarende rapportering skal anses som en del af regnskabsmaterialet. Kravet i revisorloven om førelse af revisionsprotokoller blev ophævet i 2016. Forordning (EU) nr. 537/2014 om specifikke krav til lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden stiller dog krav om førelse af et revisionsprotokollat ved revision af de omfattede virksomheder. Virksomheder af interesse for offentligheden er defineret i revisorlovens § 1 a, stk. 1, nr. 3, som omfatter børsnoterede virksomheder, penge- og realkreditinstitutter samt forsikringsselskaber. Uanset ophævelsen af kravet om førelse af revisionsprotokol har revisor efter de internationale standarder om revision, ISA 260 (Kommunikation med den øverste ledelse) og ISA 265 (Kommunikation om mangler i intern kontrol til den øverste ledelse og den daglige ledelse), der bidrager til fortolkningen af god revisorskik, fortsat pligt til at rapportere til en virksomheds øverste ledelse om en række forhold, der tidligere fremgik af revisionsprotokollen.

I revisionsprotokollatet eller i anden tilsvarende rapportering giver revisoren bl.a. en beskrivelse af udførelsen, omfanget og resultatet af revisionen som følge af krav i lovgivningen, vedtægter eller aftale med revisors hvervgiver. Revisionsprotokollen eller anden tilsvarende rapportering har i øvrigt en sammenhæng med ledelsens forvaltning af bogføring og regnskabsaflæggelse og kan ofte indeholde væsentlig information for forståelsen af virksomhedens årsregnskab.

Til § 5

Efter § 6, stk. 1, i den gældende bogføringslov skal bogføringen tilrettelægges og udføres i overensstemmelse med god bogføringsskik under hensyn til virksomhedens art og omfang. Desuden skal bogføringen tilrettelægges og udføres, således at regnskabsmaterialet ikke ødelægges, bortskaffes eller forvanskes, ligesom det skal sikres mod fejl og misbrug.

Efter den foreslåede *§ 5, stk. 1,* omfatter bogføringspligten efter denne lov registrering af virksomhedens transaktioner og opbevaring af virksomhedens regnskabsmateriale.

Derved fremgår det udtrykkeligt af lovteksten, hvad bogføringen og dermed bogføringspligten for den erhvervsdrivende virksomhed omfatter.

Det foreslås i *stk. 2,* at bogføringen skal tilrettelægges og udføres under hensyn til virksomhedens kompleksitet, antallet af transaktioner og transaktionernes økonomiske omfang.

Bestemmelsen erstatter § 6 om god bogføringsskik i den gældende bogføringslov.

Bogføringen skal efter bestemmelsen tilrettelægges og udføres under hensyn til virksomhedens kompleksitet, antallet af transaktioner og transaktionernes økonomiske omfang. Dette kriterie erstatter begrebet ”god bogføringsskik” i den tidligere bogføringslov for at opnå en mere tydelig og konkret afgrænsning af, hvilke faktorer en erhvervsdrivende virksomhed kan og skal tage hensyn til, når den tilrettelægger og udfører sin bogføring. Der er med den sproglige ændring af bestemmelsen ikke tiltænkt en materiel ændring i forhold til den tidligere anvendelse af begrebet god bogføringsskik, og bestemmelsen er således fortsat udtryk for en standard for god bogføringsskik, som er genstand for dynamisk fortolkning.

Kravene til den bogføringspligtige virksomhed afhænger efter bestemmelsen af virksomhedens kompleksitet, antallet af transaktioner og transaktionernes økonomiske omfang. Ved kompleksitet tænkes

ikke kun på virksomhedens størrelse, selvom meget små virksomheder ikke er forpligtet til at tilrettelægge deres bogføring på samme systematiske måde som større virksomheder. F.eks. behøver den lille virksomhed typisk ikke samme omfang af interne kontroller, ligesom beskrivelser af virksomhedens procedurer for bogføring efter den foreslåede § 6 ofte kan holdes på et absolut minimum. For meget små virksomheder kræves derfor på baggrund af antallet af transaktioner og transaktionernes økonomiske omfang ofte ikke mere end, hvad der er nødvendigt for at kunne opstille og dokumentere skatteopgørelsen og momsregnskabet.

Der kan imidlertid forekomme mindre virksomheder, hvis forretningsmodel har en kompleks karakter f.eks. med mange forskellige ydelser og mange forskellige kunder, ligesom der kan forekomme større virksomheder med en meget enkel forretningsmodel f.eks. ved at de kun sælger få ydelser til samme kundegruppe. Hvis en virksomhed kun har få transaktioner, stiller det typisk mindre krav til bogføringen, men det må også vurderes i forhold til transaktionernes økonomiske omfang. Omvendt behøver en virksomhed med mange transaktioner ikke nødvendigvis en kompliceret bogføring, hvis der er tale om ensartede transaktioner. Kravene til en virksomheds bogføringsprocedurer og beskrivelsen heraf efter forslagets § 6 må derfor som hidtil vurderes i forhold til virksomhedens forretningsmodel.

Til § 6

Efter § 14, stk. 1, i den gældende bogføringslov skal den bogføringspligtige udarbejde en efter aktiviteternes art og omfang afpasset beskrivelse af registreringen af transaktioner og af opbevaringen af regnskabsmateriale. Beskrivelsen skal gøre det muligt for en person udefra med en rimelig viden om regnskab og den anvendte teknologi til enhver tid at følge, hvorledes registreringerne foretages og hvorledes regnskabsmateriale fremfindes og udskrives i klarskrift.

Efter den foreslåede *§ 6* skal virksomheder, der efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, har pligt til at aflægge en årsrapport, eller hvor nettoomsætningen i to på hinanden følgende indkomstår overstiger 300.000 kr., under hensyn til § 5, stk. 2, udarbejde en beskrivelse af

1) virksomhedens procedurer for at sikre, at alle virksomhedens transaktioner løbende registreres,

2) virksomhedens procedurer for at sikre, at virksomhedens regnskabsmateriale efter § 4, nr. 2 og nr. 4-7 opbevares på betryggende vis, og

3) hvilke medarbejdere, der er ansvarlige for procedurerne efter nr. 1-2.

Beskrivelsen skal gøre det muligt til enhver tid at følge, hvorledes registreringerne foretages, og hvorledes regnskabsmateriale opbevares.

Den foreslåede bestemmelse erstatter kravet om en systembeskrivelse i § 14 i den gældende bogføringslov.

Som følge af, at en meget stor andel af bogføringspligtige virksomheder anvender standardsystemer til bogføring, vurderes det ikke nødvendigt at opretholde de gældende krav om en detaljeret systembeskrivelse. Virksomheder, der efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, har pligt til at aflægge en årsrapport eller har haft en nettoomsætning over 300.000 kr. de seneste to indkomstår skal dog fortsat udarbejde en beskrivelse af virksomhedens procedurer for, hvordan virksomheden sikrer registrering af alle virksomhedens transaktioner samt hvornår registreringer senest skal være foretaget, herunder også hvilke, hvor ofte og hvordan afstemninger foretages, jf. forslagets § 11, da disse er med til at sikre løbende registrering af virksomhedens transaktioner.

Derudover skal beskrivelsen omfatte virksomhedens procedurer for at sikre betryggende opbevaring af det regnskabsmateriale, der ikke opbevares i et digitalt bogføringssystem, jf. forslagets § 16, stk. 1. Beskrivelsen skal også oplyse, hvor virksomhedens regnskabsmateriale opbevares, hvis dette sker uden for virksomheden, og hvor en eventuel sikkerhedskopi af regnskabsmaterialet opbevares.

Forslagets § 16, stk. 1, indfører krav om, at de samme virksomheder, der er omfattet af § 6, skal bruge

et digitalt bogføringssystem, der understøtter bl.a. betryggende opbevaring af registreringer og bilag. Dermed vil der ikke være behov for en nærmere beskrivelse af procedurerne for opbevaring af denne del af regnskabsmaterialet. Det er baggrunden for, at der i bestemmelsen alene henvises til regnskabsmateriale efter § 4, nr. 2 og nr. 4-7. Efter forslagets § 34, stk. 3, fastsætter Erhvervsministeren tidspunktet for ikrafttrædelsen af § 16, stk. 1, som tidligst forventes at være fra 2024. Indtil det tidspunkt vil kravet i § 6, nr. 2 om beskrivelse af procedurerne for opbevaring dog også omfatte bilag og registreringer, jf. overgangsbestemmelsen i forslagets § 34, stk. 7.

Uanset brug af et digitalt bogføringssystem, er det fortsat virksomhedens ansvar, at alle transaktioner løbende registreres, hvorfor det skal fremgå af beskrivelsen, hvordan det sikres.

Forslaget hindrer ikke, at interne bilag og beskrivelser af bogføringen føres på et andet sprog end dansk, herunder navnlig engelsk eller et skandinavisk sprog. Dette kan særligt være relevant, hvis virksomhedens årsrapport udarbejdes på engelsk. Virksomheden kan dog ikke vælge et hvilket som helst sprog. Hvis den bogføringspligtige anvender et bogføringssystem, skal de daglige brugere af bogføringssystemerne kunne forstå og benytte beskrivelserne. Desuden er det et krav, at myndighederne uden nævneværdige vanskeligheder skal kunne forstå det sprog, der benyttes.

§ 3, stk. 1, i årsregnskabsloven indeholder en opremsning af de virksomhedsformer, der har pligt til at udarbejde en årsrapport efter årsregnskabsloven. Det drejer sig primært om aktieselskaber, anpartsselskaber og interessentskaber eller kommanditselskaber, hvor alle interessenter henholdsvis komplementarer er virksomheder med begrænset hæftelse. Herudover har blandt andet også virksomheder med begrænset ansvar omfattet af lov om visse erhvervsdrivende virksomheder, samt erhvervsdrivende fonde pligt til at udarbejde en årsrapport.

Virksomheder, der ikke har pligt til at udarbejde årsrapport efter årsregnskabsloven, er bl.a. virksomheder med personlig hæftelse, dvs. blandt andet enkeltmandsvirksomheder og interessentskaber og kommanditselskaber, hvori en eller flere interessenter henholdsvis komplementarer hæfter personligt.

En virksomhed, der ikke har pligt til at aflægge en årsrapport efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, er kun omfattet af § 6, hvis virksomhedens nettoomsætning overstiger 300.000 kr. i to indkomstår i træk. Nettoomsætning skal forstås i overensstemmelse med definitionen i Bilag 1, afsnit C, nr. 13, i årsregnskabsloven, dvs. som salgsværdien af produkter og tjenesteydelser m.v. med fradrag af prisnedslag, merværdiafgift og anden skat, der er direkte forbundet med salgsbeløbet.

En virksomhed, der ikke har pligt til at aflægge en årsrapport efter årsregnskabsloven, og som på tidspunktet for lovens ikrafttrædelse, har haft en nettoomsætning, der oversteg 300.000 kr. de seneste to indkomstår vil skulle efterleve kravet om procedurebeskrivelse med det samme.

En virksomhed, der ikke har pligt til at aflægge en årsrapport efter årsregnskabsloven, vil skulle efterleve kravet om at udarbejde en beskrivelse af virksomhedens bogføringsprocedurer, når den i to indkomstår i træk har haft en nettoomsætning, der overstiger 300.000 kr. Kravet skal opfyldes fremadrettet, når virksomheden bliver bekendt med at nettoomsætningen har oversteget 300.000 kr. Det må forventes, at en virksomhed, der ikke løbende registrerer transaktioner i et digitalt bogføringssystem, senest ved førstkommende lovpligtige indberetning efter udløbet af et indkomstår vedrørende f.eks. moms eller skatter bliver bekendt med, at nettoomsætningen har oversteget 300.000 kr.

En virksomhed der i to år i træk har haft en nettoomsætning, der overstiger 300.000 kr. vil også blive omfattet af forslagets § 16, stk. 1, om brug af et digitalt bogføringssystem. Det må forventes, at når først en virksomhed anvender et digitalt bogføringssystem, vil den løbende have overblik over nettoomsætningen og vil derfor allerede ved udgangen af et indkomstår vide om den også i det efterfølgende indkomstår er omfattet af krav om procedurebeskrivelse og brug af et digitalt bogføringssystem.

Efter den foreslåede bestemmelse skal beskrivelsen af virksomhedens bogføringsprocedurer udarbejdes under hensyn til den foreslåede § 5, stk. 2, dvs. under hensyn til virksomhedens kompleksitet, antallet

af transaktioner og transaktionernes økonomiske omfang. I en mindre virksomhed med en enkel forretningsmodel kan en sådan beskrivelse være ganske kortfattet, mens den i en større virksomhed med en kompleks forretningsmodel kan være mere omfattende. Det vil være nemmere at overskue bogføringen i en simpel salgsvirksomhed med mange ensartede transaktioner end i f.eks. en entreprenørvirksomhed med mere forskelligartede opgaver/kontakter, der bruger mere komplekse indregningsmetoder.

Erhvervsstyrelsen vil i forbindelse med sin vejledning om den nye bogføringslov i samarbejde med Regnskabsrådet udarbejde en skabelon, som kan hjælpe navnlig mindre virksomheder med at lave en korrekt beskrivelse af deres bogføringsprocedurer. Skabelonen vil indeholde de elementer, som virksomheden skal have taget stilling til, med en vejledende tekst, således at virksomheden alene ved at udfylde skabelonen kan sikre sig, at den opfylder kravene i loven. Erhvervsstyrelsen vil opfordre erhvervsorganisationerne til at bidrage til, at skabelonen bliver kendt af virksomhederne.

Beskrivelsen af virksomhedens procedurer for bogføring af transaktioner og opbevaring af regnskabsmateriale udgør efter § 4, nr. 2, en del af virksomhedens regnskabsmateriale, og er derfor omfattet af pligten til opbevaring efter § 12, stk. 1.

Beskrivelsen skal opdateres ved væsentlige ændringer i virksomhedens procedurer for bogføring af transaktioner og opbevaring af regnskabsmateriale, herunder hvem der er ansvarlige herfor.

Til § 7

Efter § 7, stk. 1, i den gældende bogføringslov skal alle transaktioner registreres nøjagtigt under hensyn til virksomhedens art og omfang. Herunder skal transaktionerne registreres snarest muligt efter, at de forhold foreligger, der er grund til registreringerne.

Det foreslås i *§ 7, stk. 1*, at virksomheder skal registrere alle transaktioner nøjagtigt og snarest muligt efter, at de forhold, der danner grundlag for registreringerne, foreligger.

Den foreslåede bestemmelse medfører, at alle transaktioner registreres nøjagtigt i bogføringen. Jf. forslagets § 3, nr. 2, skal transaktion forstås bredt. En transaktion er såvel en handling som et forhold af økonomisk betydning for virksomheden. Regnskabsmæssige dispositioner, som f.eks. af-, ned- og opskrivninger af aktiver samt renteberegninger, anses også som transaktioner. Andre eksempler på transaktioner er køb og salg, lønafregninger, konstaterede tab på debitorer, likvide bevægelser, optagelse af lån og indfrielse af gæld. Også skattemæssige dispositioner kan være transaktioner. Bestemmelsen skal ses i lyset af kravet om transaktionsspor i forslagets § 8, hvorefter alle bl.a. regnskabets poster skal kunne opløses i registreringer, der skal kunne følges til regnskabet.

Transaktioner skal registreres i bogføringen snarest muligt efter, at de forhold, der danner grundlag for registreringerne, foreligger, jf. forslagets stk. 1. Bestemmelsen angiver ikke nærmere, hvornår en transaktion senest skal være registreret i bogføringen. Kravet i bestemmelsen må dog sammenholdes med forslagets § 5, stk. 2, hvorefter bogføringen skal tilrettelægges og udføres under hensyn til virksomhedens kompleksitet, antallet af transaktioner og transaktionernes økonomiske omfang. For en virksomhed med mange daglige transaktioner, vil kravet i § 7, stk. 1, indebære, at registrering af transaktionerne skal ske hyppigere end for en virksomhed, der typisk ikke har daglige transaktioner, eller som kun har ganske få daglige transaktioner, som er ensartede og simple. En virksomhed, der har flere hundrede eller flere tusinde daglige transaktioner, bør registrere disse inden for ganske få dage for at sikre, at der løbende foreligger en korrekt og fyldestgørende bogføring.

Bestemmelsen i § 7, stk. 1, skal også sammenholdes med forslagets § 11. Efter § 11, stk. 1, skal virksomheder foretage de afstemninger, der er nødvendige for at sikre, at der foreligger et opdateret grundlag for virksomhedens lovpligtige indberetninger eller angivelser vedrørende f.eks. årsrapporten, skatter, moms og afgifter. Efter forslagets § 11, stk. 2, skal afstemningerne senest foretages på datoen for udløbet af fristen for indberetningen eller angivelsen. § 11, stk. 2, forudsætter således, at transaktioner, der er relevante for en lovpligtig indberetning eller angivelse, er registreret inden for indberetnings- eller

angivelsesfristen. Kun virksomheder med ganske få daglige transaktioner vil dog kunne vente med at registrere deres transaktioner til datoen for fristen for de lovpligtige indberetninger.

Det foreslås i *§ 7, stk. 2,* at virksomheder, der på grund af virksomhedens kompleksitet, antallet af transaktioner eller transaktionernes økonomiske omfang, ikke er i stand til at registrere alle individuelle køb eller salg, i stedet kan registrere aggregerede køb eller salg på grundlag af daglige kasseopgørelser.

Forslaget giver mulighed for, at f.eks. mindre torvesalgspladser ikke skal registrere hver eneste salgstransaktion, men kan opgøre salget samlet, når dagen er omme. Denne særregel skal ses i sammenhæng med, at registreringer af transaktioner skal tilrettelægges og udføres under hensyn til virksomhedens kompleksitet, antallet af transaktioner og transaktionernes økonomiske omfang, jf. forslagets § 5, stk. 2.

På tilsvarende måde tilsiger forslagets § 5, stk. 2, at f.eks. købs- og salgstransaktioner i visse tilfælde kan registreres på betalingstidspunktet. Dette er især aktuelt i virksomheder, hvor der er kort tid mellem køb/salg og selve betalingen. Vælger den bogføringspligtige denne metode for registrering af købs- og salgstransaktioner, skal metoden benyttes konsekvent, så det sikres, at alle transaktioner af samme art registreres ensartet.

Til § 8

Efter § 8 i den gældende bogføringslov, skal alle registreringer kunne følges til det, efter den gældende bogføringslovs § 4, stk. 1, omhandlede regnskab, opgørelse eller opstilling. Tallene heri skal kunne opløses i de registreringer, hvoraf de er sammensat.

Det foreslås i *§ 8*, at virksomheder har pligt til at sikre transaktionssporet, ved at registreringer efter § 7, stk. 1, kan følges til de i § 4, nr. 6, omhandlede regnskaber, opgørelser eller opstillinger, og tallene heri kan opløses i de registreringer, hvoraf de er sammensat.

Efter forslagets § 4, nr. 6 anses regnskaber, opgørelser og opstillinger som kræves udarbejdet i henhold til lovgivning, og frivilligt udarbejdede regnskaber, der er aflagt efter årsregnskabsloven, som en del af virksomheders regnskabsmateriale.

I § 3, nr. 3, defineres transaktionssporet som den sammenhæng, der er mellem de enkelte registreringer og den bogføringspligtiges årsregnskab, skatte- eller afgiftsopgørelse, tilskudsregnskab eller tilsvarende regnskabsopstilling, der skal udarbejdes i henhold til lovgivning eller frivilligt udarbejdede regnskaber, der er aflagt efter årsregnskabsloven, som ikke udelukkende anvendes til virksomhedens eget brug.

Den foreslåede § 8, som viderefører indholdet i den gældende lovs § 8, fastslår at det skal være muligt ud fra f.eks. årsregnskabets eller skatteopgørelsens enkeltposter at fremfinde alle de registreringer, som danner grundlag for den pågældende enkeltpost. Det er således det, der skal forstås ved bestemmelsens ordlyd om, at tallene heri skal kunne *opløses* i de registreringer, hvoraf de er sammensat, idet enkeltposterne i f.eks. et årsregnskab som udgangspunkt udgør en sum af flere registreringer.

Ligeledes skal det være muligt at fremfinde en registrering og følge denne til årsregnskabet eller skatteopgørelsen.

Til § 9

Efter § 9, stk. 1, i den gældende bogføringslov, skal enhver registrering dokumenteres ved bilag. Er der udstedt eksternt bilag, skal dette så vidt muligt benyttes. Bilag skal oplyse, hvad der er nødvendigt for at identificere kontrolsporet, herunder tydeligt angive transaktionsdato og beløb.

Efter § 7, stk. 2, i den gældende bogføringslov, skal registreringer så vidt muligt foretages i den rækkefølge, som transaktionerne er foretaget i. Registreringerne skal henvise til de tilhørende bilag og indeholde oplysninger, der gør det muligt at bestemme den enkelte registrerings tidsmæssige placering i bogføringen.

Efter § 6, stk. 2, i den gældende bogføringslov skal såvel det oprindelige indhold som indholdet af ændringen tydeligt fremgå af materialet, hvis der rettes i regnskabsmaterialet.

Det foreslås i *§ 9, stk. 1, 1. pkt.,* at virksomheder har pligt til at sikre kontrolsporet, ved at registreringerne efter § 7, stk. 1, kan dokumenteres ved bilag og indeholder henvisning hertil.

Det foreslåede, der viderefører de gældende krav i bogføringsloven til kontrolspor, er nødvendigt for, at offentlige myndigheder og revisor skal kunne foretage en efterfølgende kontrol af de foretagne registreringer. Bilag er defineret i forslagets § 3, nr. 5, som enhver nødvendig dokumentation for transaktioner, der registreres i bogføringen. Forslaget indebærer, at bilag skal forsynes med en entydig identifikation, som muliggør tilvejebringelse af bilaget ud fra registreringerne i bogføringen.

Efter forslagets § 9, stk. 1, *2. pkt.* skal hver registrering indeholde oplysning om den enkelte registrerings tidsmæssige placering i bogføringen.

Forslaget, der viderefører indholdet i den gældende bestemmelse i bogføringslovens § 7, stk. 2, 2. pkt. vil sikre, at oplysninger om f.eks. registreringsdatoen, der i mange situationer - typisk ved varesalg - vil svare til transaktionsdatoen, er til stede. Transaktionsdatoen skal altid fremgå af bilaget, jf. forslagets § 9, stk. 2, for at kunne identificere kontrolsporet.

Efter den gældende bestemmelse i § 7, stk. 2., 1. pkt., skal registreringerne så vidt muligt foretages i den rækkefølge, hvori transaktionerne foretages. I det foreslåede er kravet ikke videreført, men der er dog ikke tiltænkt en materiel ændring, idet kravet i forslagets § 7, stk. 1, om at transaktioner skal registreres i bogføringen *snarest muligt*, i praksis vil sikre en vis kronologi i registreringerne. Dette endvidere sammenholdt med kravet i forslagets § 11, der sikrer, at transaktioner, der er relevante for en lovpligtig indberetning eller angivelse, skal registreres inden for indberetnings- eller angivelsesfristen. I tilfælde, hvor en virksomhed f.eks. registrerer transaktioner på baggrund af indgående bilag, vil rækkefølgen dog afhænge af tidspunktet for modtagelse heraf.

Efter forslagets § 9, *stk. 2,* skal bilag indeholde oplysninger, der er nødvendige for at identificere kontrolsporet, herunder tydeligt angive transaktionsdato og beløb. Danner eksterne bilag grundlag for en registrering, skal der henvises hertil.

I forslagets § 3, nr. 4, defineres kontrolsporet som de oplysninger, der dokumenterer registreringernes rigtighed.

Bilagene skal gøre det muligt at konstatere, om alle transaktionerne registreres i den rigtige periode og med det rigtige beløb.

Som nævnt ovenfor er bilag defineret i § 3, nr. 5, som enhver nødvendig dokumentation for transaktioner, der registreres i bogføringen. Beskrivelser af eventuelle ændringer i de variable, som indgår i de automatisk genererede registreringer, f.eks. ændringer i rentesatser m.v., og fra hvornår de pågældende ændringer har fået virkning, anses som nødvendig dokumentation.

Efter forslagets § 3, nr. 5, 2. pkt., forstås ved eksterne bilag, dokumentation der hidrører fra andre end den bogføringspligtige. Baggrunden for kravet i det foreslåede stk. 2, 2. pkt., er, at eksterne bilag naturligt anses for mere pålidelige end bilag, der udstedes af den bogføringspligtige selv. Der kan dog være situationer, hvor der ikke udstedes et eksternt bilag, fordi den bogføringspligtige selv udsteder et bilag til f.eks. leverandøren i forbindelse med modtagelse af varerne. Dette er f.eks. ofte tilfældet i landbruget, hvor et slagteri normalt ikke modtager en faktura fra landmanden, men i stedet udsteder en afregningsmeddelelse, som sendes til landmanden. Desuden kan det i ganske særlige tilfælde, f.eks. i forbindelse med vareimport, være meget vanskeligt og omkostningstungt at fremskaffe en egentlig købsfaktura.

Det foreslås i *§ 9, stk. 3,* at foretages der rettelser i bilagsmaterialet, skal det oprindelige indhold og indholdet af ændringen tydeligt fremgå af materialet.

Den foreslåede bestemmelse indebærer, at eventuelle rettelser i bilagsmaterialet skal kunne dokumente-

res. Rettes allerede foretagne registreringer, skal det ske ved særskilte rettelsesposteringer. Dette er allerede i dag praksis i langt de fleste digitale bogføringssystemer. Rettelsesposteringen skal dokumenteres ved et internt bilag, der som minimum henviser til den oprindelige fejlpostering med angivelse af fejlårsag og type.

Den foreslåede bestemmelse er en videreførelse af § 6, stk. 2 i den gældende bogføringslov.

Til § 10

Efter § 7, stk. 4, i den gældende bogføringslov skal registreringerne foretages i danske kroner, i euro eller i relevant fremmed valuta. En virksomhed kan kun overgå til registreringer i anden mønt ved et regnskabsårs begyndelse, medmindre denne anden mønt er blevet relevant inden begyndelsen af det pågældende regnskabsår.

Efter § 7, stk. 5, i den gældende bogføringslov skal regnskabsmaterialet indeholde oplysninger, herunder om transaktionsdagens kurs eller lignende omregningsfaktorer, som til enhver tid gør det muligt at omregne til danske kroner, hvis der registreres i fremmed valuta, herunder euro.

Det foreslås i *§ 10, stk. 1,* at registreringerne efter § 7, stk. 1, skal foretages i danske kroner, i euro eller i anden relevant fremmed valuta.

Det foreslås i *§ 10, stk. 2,* at registreres i fremmed valuta, herunder euro, skal regnskabsmaterialet indeholde oplysninger, herunder om transaktionsdagens kurs eller lignende omregningsfaktorer, som til enhver tid gør det muligt at omregne til danske kroner.

Efter det foreslåede, der i vidt omfang viderefører indholdet i den gældende bestemmelse i bogføringslovens § 7, stk. 4 og 5, kan en virksomhed bogføre i den valuta, der måtte være relevant for virksomhedens aktiviteter, herunder transaktioner vedr. køb og salg. For de fleste virksomheder vil den relevante valuta forventeligt være danske kroner, men også for mange, navnlig større virksomheder, vil det være nærliggende at bogføre i euro. Det er dog ikke nødvendigt at påvise, at euro er relevant valuta for at kunne bogføre i denne. Skift i bogføringsvaluta kan forekomme, hvis denne er blevet relevant, f.eks. fordi hovedparten af transaktionerne på grund af koncernetablering skifter til den anden valuta.

Bogføring i fremmed valuta kan navnlig være relevant for virksomheder, der indgår i udenlandske koncerner. Dette skyldes, at disse virksomheder ofte afholder omkostninger og opnår indtægter i udenlandsk valuta. Virksomheden skal sikre, at kursen for valutaomregning for transaktionsdatoen fremgår éntydigt af bogføringen, således at den til enhver tid kan udregnes. Det forudsættes, at virksomhederne bogfører i en valuta, som er relevant for virksomheden, f.eks. fordi virksomheden handler i den pågældende valuta.

Med henblik på at sikre en korrekt omregning af transaktioner i fremmed valuta til danske kroner, skal virksomhedens dokumentation indeholde oplysning om transaktionsdagens kurs. Det er dog muligt at benytte en standardkurs/gennemsnitskurs, hvis denne kun afviger ubetydeligt fra transaktionsdagens kurs. Her forudsættes, at den bogføringspligtige tilrettelægger sin bogføring, så det sikres, at standardkursen løbende ajourføres.

Som følge af kravet om transaktionssporet i forslagets § 8, skal den bogføringspligtige kunne dokumentere de for skatteopgørelsen nødvendige valutakursomregninger.

Til § 11

Efter § 7, stk. 3, i den gældende bogføringslov skal registreringerne i det omfang, det er nødvendigt efter virksomhedens art og omfang, afstemmes med beholdningerne, herunder kasse- og likvidbeholdninger.

Det foreslås i *§ 11, stk. 1,* at virksomheder skal foretage de afstemninger, der er nødvendige for at sikre, at der foreligger et opdateret grundlag for lovpligtige indberetninger eller angivelser om moms, skatter, afgifter samt års- og delårsrapporter.

Det foreslås efter *stk. 2*, at afstemningen senest skal foretages på datoen for udløbet af fristerne for de lovpligtige indberetninger og angivelser.

Dermed indeholder § 11 en frist for, hvornår en transaktion, der har relevans for en lovpligtig indberetning, senest skal være registreret, og bestemmelsen har dermed betydning for fortolkningen af § 7, stk. 1, hvor det fremgår, at transaktioner skal registreres i bogføringen snarest muligt, efter at de forhold, der er grund til registreringerne, foreligger.

Den konkrete afstemning vil afhænge af karakteren af indberetningen eller angivelsen og virksomhedens forhold.

For en virksomhed, der er pligtig til at aflægge en årsrapport efter reglerne i årsregnskabsloven, vil det normalt være nødvendigt at foretage afstemning af registreringer i bogføringen med f.eks. likvidbeholdninger, varebeholdninger og andre beholdninger afhængig af virksomhedens aktiviteter. Afstemningerne skal ske senest i forbindelse med udarbejdelsen af årsrapporten, dvs. inden årsrapporten godkendes af virksomhedens ledelse og inden den lovpligtige indsendelsesfrist for årsrapporten til Erhvervsstyrelsen. Behovet for fysiske afstemninger, herunder fuldstændig optælling af et varelager kan variere efter varelagerets karakter og virksomhedens forhold. I virksomheder med stærke interne kontroller og registreringssystemer kan det være tilstrækkeligt at fortage optælling på stikprøvebasis for løbende at sikre, at registreringssystemet er pålideligt.

For en virksomhed, der f.eks. har pligt til at lade sig momsregistrere efter momsloven betyder det, at virksomheden skal foretage afstemning af relevante momspligtige registreringer, der er nødvendig for at sikre et ajourført grundlag for momsangivelsen. Afstemningen skal ske inden udarbejdelsen af momsangivelsen, dvs. senest på datoen for udløbet af angivelsesfristen til Skatteforvaltningen. Det vil normalt ikke i forbindelse med en momsangivelse være nødvendigt at afstemme alle periodens registreringer i bogholderiet, herunder ikke foretage afstemning af f.eks. varelager- eller anlægsbeholdninger.

For en virksomhed, der har pligt til at indberette lønsumsafgift, vil det tilsvarende være afgiftsperioden og indberetningsfristen, der er afgørende for, hvornår virksomheden som minimum skal sikre, at alle afgiftspligtige transaktioner er registreret og afgiftsbeløbet er beregnet korrekt.

Efter forslagets § 6 skal den bogføringspligtige udarbejde en beskrivelse af bl.a. virksomhedens procedurer for at sikre, at alle virksomhedens transaktioner løbende registreres. Herunder også hvilke, hvor ofte og hvordan afstemninger foretages, da disse er med til at sikre løbende registrering af virksomhedens transaktioner. For mange virksomheder foregår afstemninger i praksis ikke efter fastlagte perioder eller manuelt ved at sammenholde udskrifter fra bogføringen med f.eks. udskrifter fra banken, men løbende via indbyggede funktionaliteter i bogføringssystemer, der integrerer med andre systemer eller via indlæsning af filer med bankdata i bogføringssystemet. I de tilfælde vil virksomhedens beskrivelse efter forslagets § 6 skulle indeholde en beskrivelse af disse funktionaliteter og hvordan de sikrer, at der løbende foretages de nødvendige afstemninger.

Om baggrunden for forslaget om afstemning af bogføringen ved lovpligtige indberetninger henvises der til afsnit 3.1.2 i de almindelige bemærkninger.

Til § 12

Efter § 10, stk. 1, i den gældende bogføringslov skal virksomheden opbevare regnskabsmaterialet på betryggende vis i 5 år fra udgangen af det regnskabsår, materialet vedrører. Opbevaringen skal ske på en måde, som i hele opbevaringsperioden muliggør en selvstændig og entydig fremfinding af det pågældende regnskabsmateriale.

Efter § 10, stk. 2, i den gældende bogføringslov skal regnskabsmateriale, der opbevares på elektronisk medie, mikrofilm eller anden lignende måde, uden bearbejdning, beregninger eller tilpasninger kunne udskrives i klarskrift.

Efter § 10, stk. 3, i den gældende bogføringslov skal beskrivelsen af systemer til at fremfinde og udskrive regnskabsmaterialet i klarskrift, opbevares i klarskrift.

Efter § 10, stk. 4, i den gældende bogføringslov gælder bestemmelserne i stk. 1-3 ikke for detailhandelsvirksomheders kassestrimler og tilsvarende interne bilag.

Det foreslås i *§ 12, stk. 1,* at virksomheder på betryggende vis skal opbevare regnskabsmaterialet omfattet af § 4 i 5 år fra udgangen af det regnskabsår, materialet vedrører, jf. dog stk. 2.

Forslaget er en videreførelse af kravet i den gældende lovs § 10, stk. 1, og er begrundet i, at retstvister, skattespørgsmål, straffesager m.v. i langt de fleste tilfælde er indledt inden udløbet af denne frist. Regnskabsmateriale, der vedrører regnskabsåret 2022 skal f.eks. opbevares til udgangen af 2027.

Det foreslås i *stk. 2,* at opbevaringsperioden i stk. 1 ikke gælder for detailhandelsvirksomheders kassestrimler og tilsvarende interne bilag.

Bestemmelsen er en videreførelse af § 10, stk. 4, i den gældende bogføringslov. Baggrunden for undtagelsen fra opbevaringsperioden er, at der er fastsat særlige regler herom i afgiftslovgivningen. Det følger således af § 90, stk. 1, i bekendtgørelse nr. 2246 om merværdiafgift af den 30. november 2021 (Momsbekendtgørelsen), at kassestrimler og tilsvarende interne bilag kun skal opbevares i 1 år fra tidspunktet fra underskrivelsen af årsregnskabet.

Til § 13

Efter § 6, stk. 1, 2. pkt., i den gældende bogføringslov skal bogføringen tilrettelægges og udføres således, at regnskabsmaterialet ikke ødelægges, bortskaffes eller forvanskes, ligesom det skal sikres mod fejl og misbrug.

Det foreslås i *§ 13, stk. 1,* at virksomheder skal sikre sig mod, at regnskabsmaterialet ødelægges, bortskaffes, eller forvanskes, ligesom det skal sikres mod fejl og misbrug, jf. dog stk. 2.

Det foreslås i *§ 13, stk. 2,* at stk. 1 ikke gælder for registreringer og bilag der opbevares efter § 16, stk. 1, nr. 2.

Bestemmelsen i stk. 1 indeholder et krav om, at den bogføringspligtige skal sikre sig fysisk mod, at det opbevarede regnskabsmateriale ødelægges eller bortskaffes. Kravet indebærer, at en bogføringspligtig skal gøre, hvad der må anses for rimeligt for fysisk at sikre sig mod, at digitalt opbevaret regnskabsmateriale f.eks. udsættes for brand, vandskade eller andet, der kan medføre, at materialet går tabt.

Opbevaring af regnskabsmaterialet hos en udbyder af cloudløsninger må anses for at indebære en meget høj grad af sikkerhed i langt de fleste tilfælde. Udbydere af sådanne løsninger tilbyder således typisk løbende sikkerhedskopiering, og der kan vælges tjenester, hvor opbevaringen af originalmaterialet og sikkerhedskopien sker på servere, der er placeret på forskellige fysiske lokationer. Derved undgås det, at såvel virksomhedens originale regnskabsmateriale som sikkerhedskopien går tabt, hvis der f.eks. sker uoprettelig skade på data, der ligger på serverne på én lokation.

Bestemmelsen indebærer imidlertid ikke et krav om opbevaring af regnskabsmaterialet hos en ekstern udbyder af sådanne løsninger. Opbevares regnskabsmaterialet digitalt og hos den bogføringspligtige selv kan det generelt anbefales, at virksomheden tilstræber, at regnskabsmaterialet opbevares på et mindre antal digitale medier eller enheder, og navnlig at der tages en samlet sikkerhedskopi af hele virksomhedens regnskabsmateriale. Opbevares regnskabsmaterialet på en lokal server, bør denne placeres et sted, hvor der ikke er nærliggende risiko for vandskade eller lign. Generelt må det kræves, at virksomheden har taget hensigtsmæssige skridt til at sikre sig mod fysisk skade på regnskabsmaterialet.

Bestemmelsen indebærer herudover, at den bogføringspligtige har pligt til at etablere nødvendige interne kontroller til sikring mod, at regnskabsmaterialet bevidst eller ubevidst ødelægges, forvanskes eller forsvinder, ligesom det skal sikres mod fejl og misbrug. Virksomheden må internt sikre sig, således at f.eks. kun bestemte medarbejdere har adgang til regnskabsmaterialet, og at der etableres arbejdsgange,

der sikrer, at kun visse medarbejdere har adgang til at rette i registreringer i bogføringen og eventuelt et krav om, at en rettelse i bogføringen skal godkendes af to medarbejdere. Bestemmelsen indebærer også, at virksomheden skal etablere en rimelig it-sikkerhed, for så vidt angår det digitalt opbevarede regnskabsmateriale, så materialet f.eks. er søgt sikret mod hackerangreb.

Virksomheden skal efter den foreslåede § 6, udarbejde en beskrivelse af bl.a. virksomhedens procedurer for opbevaring af regnskabsmateriale efter forslagets § 4, nr. 2 og nr. 4-7. Det skal endvidere fremgå af beskrivelsen, hvilke medarbejdere, der er ansvarlige for procedurerne for opbevaring af virksomhedens regnskabsmateriale. Beskrivelsen skal gøre det muligt til enhver tid at følge, hvorledes virksomhedens regnskabsmateriale opbevares. Der henvises til bemærkningerne til denne bestemmelse.

Det bemærkes, at der for opbevaring af registreringer og bilag for visse virksomheder gælder særlige regler efter forslagets § 16, stk. 1, om opbevaring i et digitalt bogføringssystem. Efter stk. 2 finder reglerne i stk. 1 derfor ikke anvendelse på registreringer og bilag, der opbevares efter forslagets § 16, stk. 1, nr. 2, idet opbevaring i et digitalt bogføringssystem vil sikre, at registreringer og bilag ikke ødelægges, bortskaffes eller forvanskes, ligesom det sikres mod fejl og misbrug.

Til § 14

Efter § 13, stk. 1, i den gældende bogføringslov skal virksomhedens senest fungerende ledelse sørge for, at regnskabsmaterialet fortsat opbevares i overensstemmelse med denne lov, når bogføringspligten ophører. Opløses en virksomhed ved skifterettens mellemkomst, kan skifteretten beslutte, at andre end den senest fungerende ledelse skal opbevare regnskabsmaterialet.

Efter § 13, stk. 2, i den gældende bogføringslov skal medlemmerne af den fratrædende ledelse sikre, at regnskabsmaterialet for perioden frem til fratrædelsestidspunktet bliver opbevaret i overensstemmelse med denne lov, i andre tilfælde, hvor ledelsen fratræder. Når en ny ledelse afløser en fratrædende ledelse, skal medlemmerne af denne videregive regnskabsmaterialet til den ny ledelse.

Det foreslås i *§ 14, stk. 1,* at ophører bogføringspligten, skal den senest fungerende ledelse sørge for, at regnskabsmaterialet fortsat opbevares i overensstemmelse med kapitel 4 og 5.

Bestemmelsen svarer til § 13, stk. 1, 1. pkt., i den gældende bogføringslov.

Bestemmelsen præciserer, at regnskabsmaterialet skal opbevares, efter at den bogføringspligtige ikke længere opfylder forslagets § 1. Dette er f.eks. tilfældet, hvis virksomheden ophører, hvis den ikke længere er skattepligtig til Danmark, eller hvis der ikke længere modtages tilskud fra den danske stat eller EU.

I virksomheder med personlig hæftelse påhviler pligten til at opbevare regnskabsmaterialet de personlige deltagere i fællesskab. I et interessentskab ligger ansvaret hos interessenterne. I et kommanditselskab hos komplementaren. I aktie- og anpartsselskaber påhviler pligten ledelsen, dvs. bestyrelse, evt. tilsynsråd og direktion, jf. selskabslovens § 115, nr. 1, § 116, nr. 1, og § 118, stk. 1.

Overdrages en enkeltmandsvirksomhed, betragtes dette som afhændelse af aktiviteter, hvorfor den sælgende person også efter salget har pligt til at opbevare regnskabsmaterialet fra de frasolgte aktiviteter. Det samme gør sig gældende, hvis en juridisk person afhænder alle eller dele af sine aktiviteter.

I forbindelse med dødsfald vedrørende enkeltmandsvirksomheder vil skifteretten overtage opbevaringsansvaret ved offentligt skifte. Ved privat skifte overtager arvingerne opbevaringspligten.

I et interessentskab vil der ofte være en faktisk fungerende ledelse eller administrator. Opbevaringspligten udøves derfor af denne. Dette gælder også, hvor der udskiftes interessenter. I forbindelse med opløsning af interessentskabet vil den sidst fungerende ledelse eller administrator have ansvaret for, at regnskabsmaterialet opbevares i overensstemmelse med bogføringsloven.

Opløses kapitalselskaber, påhviler pligten til at opbevare regnskabsmaterialet den senest fungerende ledelse. I selskaber, der opløses ved likvidation, tvangsopløsning eller konkurs, er den senest fungerende

ledelse likvidator henholdsvis kurator. Såfremt skifteretten konstaterer, at selskabet er insolvent, og der ikke er aktiver af en vis størrelse, vil skifteretten i praksis undertiden opløse selskabet efter konkurslovens § 143. I disse tilfælde påhviler pligten til at opbevare regnskabsmaterialet for de seneste 5 år den sidst registrerede ansvarlige ledelse, som oftest består af bestyrelse, direktion, eller de personer, som har overtaget den faktiske ledelse af selskabet. Har selskabet været under bobehandling forud for opløsningen efter konkurslovens § 143, påhviler pligten dog kurator eller likvidator.

Overtager en aktionær eller anpartshaver det faktiske ledelsesansvar, vil denne uden videre anses for at være tiltrådt som ledelse, uanset forholdet endnu ikke er registreret i Erhvervsstyrelsen. Det er således ikke afgørende, hvornår forholdet anmeldes over for styrelsen, men hvornår de faktiske ledelsesfunktioner overtages. Også andre end virksomhedsdeltagere kan indtræde som faktisk ledelse i et selskab.

At ansvaret påhviler den senest fungerende ledelse kan indebære, at denne vælger at lade f.eks. revisor eller en advokat forestå den faktiske opbevaring af regnskabsmaterialet. Dette fratager dog ikke den pågældende ledelse ansvaret for opbevaringen.

Der henvises i øvrigt til forslagets afsnit 4 om forholdet til databeskyttelsesretten for en nærmere gennemgang af dataansvaret ved ophøret af virksomhedens bogføringspligt herunder ved konkurs.

Det foreslås i *stk. 2,* at ophører bogføringspligten som følge af virksomhedens opløsning ved skifterettens mellemkomst, kan skifteretten beslutte, at andre end den senest fungerende ledelse skal opbevare regnskabsmaterialet.

Bestemmelsen svarer til § 13, stk. 1, 2. pkt., i den gældende bogføringslov.

Såfremt virksomheden opløses af skifteretten, kan denne altid træffe beslutning om, at opbevaringen af regnskabsmaterialet skal påhvile andre end den tidligere ledelse, f.eks. en eneaktionær. Den, som overtager den efterfølgende opbevaring, forudsættes helt eller delvist at kunne få omkostningerne hertil dækket af virksomheden.

Der henvises i øvrigt til forslagets afsnit 4 om forholdet til databeskyttelsesretten for en nærmere gennemgang af dataansvaret ved ophøret af virksomhedens bogføringspligt herunder ved virksomhedens opløsning ved skifterettens mellemkomst.

Det foreslås i *stk. 3*, at i andre tilfælde, hvor ledelsen fratræder, skal medlemmerne af den fratrædende ledelse sikre, at regnskabsmaterialet for perioden frem til fratrædelsestidspunktet bliver opbevaret i overensstemmelse med kapitel 4 og 5. Når en ny ledelse afløser en fratrædende ledelse, skal medlemmerne af den fratrædende ledelse overføre regnskabsmaterialet til den ny ledelse.

Bestemmelsen svarer til § 13, stk. 2, i den gældende bogføringslov.

Fratræder eller afsættes ledelsen i f.eks. et aktie- eller anpartsselskab, har denne ledelse pligt til at sikre, at regnskabsmaterialet for perioden frem til fratrædelsestidspunktet fortsat opbevares betryggende. Denne pligt vedvarer, til en ny ledelse indtræder eller til skifteretten træffer anden beslutning.

Når en ny ledelse tiltræder, har den tidligere ledelse pligt til at videregive regnskabsmaterialet til den nye ledelse.

Til § 15

Der findes i den gældende bogføringslov ikke bestemmelser om krav til digitale bogføringssystemer.

Efter det foreslåede *§ 15, stk. 1*, skal et digitalt bogføringssystem, der udbydes eller anvendes til bogføring efter denne lov, opfylde følgende krav:

1) Understøtte en løbende registrering af virksomhedens transaktioner med angivelse af bilag for hver registrering og en betryggende opbevaring af registreringer og bilag i 5 år.

2) Opfylde anerkendte standarder for it-sikkerhed, herunder for bruger- og adgangsstyring, samt sikre automatisk sikkerhedskopiering af registreringer og bilag.

3) Understøtte automatisering af administrative processer, herunder ved automatisk fremsendelse og modtagelse af e-fakturaer samt ved mulighed for kontering i overensstemmelse med en offentlig standardkontoplan i registrerede bogføringssystemer.

De foreslåede krav til digitale bogføringssystemer i forslagets § 15 gælder både for udbydere af digitale bogføringssystemer efter forslagets § 19 og for virksomheder, som anvender sådanne systemer efter forslagets § 16, stk. 1 og 2. Udbyderne skal således overholde kravene for at kunne få deres bogføringssystem registreret efter forslagets § 20, stk. 1. Efter at et digitalt bogføringssystem er registreret, har udbyderne efter forslagets § 20, stk. 2, pligt til at sikre sig, at bogføringssystemet løbende lever op til kravene, herunder i forbindelse med opdateringer og ændringer af bogføringssystemet.

Virksomheder der vælger at anvende et digitalt bogføringssystem, der er registreret efter § 20, stk. 1, er fritaget for ansvaret for om bogføringssystemet opfylder lovkravene i forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf, da dette følger af registreringen. Hvis virksomheden vælger at anvende et bogføringssystem, som ikke er registreret efter § 20, stk. 1, f.eks. et specialudviklet bogføringssystem eller et udenlandsk bogføringssystem, der ikke markedsføres i Danmark, skal virksomheden efter forslagets § 16, stk. 2, nr. 2, selv sikre at systemet opfylder lovkravene i forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf.

Kravene omfatter endvidere alene bogføringssystemets funktioner til registrering af transaktioner og opbevaring af bilag, der dokumenterer transaktionerne. Det omfatter således ikke de mange andre funktioner, som et digitalt bogføringssystem typisk tilbyder virksomheden, herunder f.eks. skattemæssige beregningsfunktioner.

Det foreslåede krav i stk. 1, nr. 1, skal skabe sikkerhed for, at det digitale bogføringssystem understøtter bogføringslovens krav i forhold til registrering af transaktioner og opbevaring af regnskabsmateriale i form af registreringer og bilag, jf. § 4, nr. 1 og 3. Derved understøtter bogføringssystemet virksomhedens pligt til at registrere transaktioner og opbevare de registreringer og bilag, der dokumenterer disse i overensstemmelse med lovens krav om opbevaring i 5 år, jf. § 12, stk. 1. Dette ændrer ikke ved, at det fortsat er virksomhedens ansvar at opfylde bogføringspligten i overensstemmelse med lovens krav. Forslagets nr. 1 sikrer blot, at det digitale bogføringssystem indeholder de funktioner, der er nødvendige for, at virksomheden kan opfylde lovens krav.

Et bogføringssystem vil ofte indeholde forskellige hjælpefunktioner og vejledninger, som skal gøre det nemmere for virksomheder at registrere transaktioner og tilknytte tilhørende bilag. Kravet under nr. 1 omfatter ikke disse elementer i systemet.

Det bemærkes, at bestemmelsen indebærer, at bogføringssystemet skal understøtte betryggende opbevaring af virksomhedens regnskabsmateriale i 5 år fra udgangen af det regnskabsår materialet vedrører. Det gælder også, hvis virksomheden går konkurs, bliver tvangsopløst, opsiger abonnementet på det pågældende system eller blot ophører med at betale abonnementet. Opbevaringen behøver ikke at ske på en måde, så regnskabsmaterialet til enhver tid er umiddelbart læsbart, blot regnskabsmaterialet kan gendannes og gøres læsbart inden for en rimelig tidsfrist i forbindelse med myndigheders efterfølgende kontrol. Udbyderen af et bogføringssystem har ikke pligt til at give virksomheden adgang til regnskabsmaterialet efter endt kundeforhold.

Der henvises i øvrigt til forslagets almindelige bemærkninger afsnit 4 om forholdet til databeskyttelsesretten for en nærmere gennemgang af dataansvaret i forhold til behandlingen af personoplysninger i forbindelse med opbevaringen.

Det følger af definitionen af et digitalt bogføringssystem i forslagets § 3, nr. 6, at enten skal opbevaring af registreringer og bilag ske på en server hos en udbyder eller hos en tredjepart, eller som minimum skal en fuldstændig sikkerhedskopi af registreringer og bilag opbevares hos en tredjepart. Det indebærer, at opbevaringen kan ske på en af følgende måder, alt efter hvilken type bogføringssystem, der er tale om:

– Cloud-baserede bogføringssystemer, hvor virksomhederne både registrerer transaktioner og opbevarer

registreringerne og bilag hos en tredjepart, enten i form af udbyderen af systemet eller hos dennes cloud-leverandør.
– Hybrid-bogføringssystemer, der installeres lokalt i virksomheden, men hvor der som en del af løsningen automatisk og løbende tages en sikkerhedskopi af kundens registreringer og bilag, og som opbevares hos en tredjepart.
– Specialudviklede bogføringssystemer, hvor registreringer og bilag kun opbevares lokalt på virksomhedens egen server, men hvor der løbende tages en fuldstændig sikkerhedskopi som opbevares hos en tredjepart.

Hvis en virksomhed anvender et registreret digitalt bogføringssystem, og skifter til et andet digitalt bogføringssystem, er virksomheden forpligtet til forsat at lade regnskabsmaterialet opbevare hos den tidligere udbyder, og den tidligere udbyder vil fortsat skulle understøtte den fortsatte opbevaring af virksomhedens regnskabsmateriale i 5 år, selvom kundeforholdet er ophørt. Dette gælder også, hvis virksomheden overfører en kopi af alt sit regnskabsmateriale til det nye digitale bogføringssystem.

Det foreslåede krav i stk. 1, nr. 2, skal skabe grundlag for, at virksomhedens regnskabsmateriale kan opbevares med en høj grad af it-sikkerhed i det digitale bogføringssystem, herunder ikke mindst, at systemet løbende automatisk tager sikkerhedskopi.

Bestemmelsen omfatter ikke alene it-sikkerhed i teknisk forstand, men også sikkerhed for korrekt behandling af personoplysninger i overensstemmelse med EU's forordning om databeskyttelse. Virksomhedernes regnskabsmateriale vil efter omstændighederne blandt andet kunne indeholde personoplysninger i form af personnavne, adresser eller lignende omfattet af databeskyttelsesforordningens artikel 6. Det følger af databeskyttelsesforordningens artikel 6, stk. 1, litra c, at behandling af almindelige personoplysninger er lovlig, når behandlingen er nødvendig for at overholde en retlig forpligtelse, som påhviler den dataansvarlige. Dette er tilfældet her, da virksomheder omfattet af forslagets § 1, stk. 1, har pligt til at opbevare registreringer og bilag i et digitalt bogføringssystem efter forslagets § 16, stk. 1. Bogføringssystemet skal dog stadig understøtte, at data behandles korrekt.

Det foreslåede krav i stk. 1, nr. 3, skal sikre, at det digitale bogføringssystem understøtter automatisering af virksomhedernes forretningsprocesser (Automatisk Erhvervsrapportering).

Konkret forventes de nærmere regler som udmøntes efter stk. 2 at omhandle mulighed for at kunne sende og modtage elektroniske fakturaer, mulighed for automatisk afstemning af bogføringen op mod virksomhedens bankkonto samt mulighed for brug af en offentlig standardkontoplan, enten direkte eller indirekte via opmærkning, der sikrer at bogføringen foretages i henhold til myndighedernes skemakrav, hvilket gør det enklere at øge automatiseringen af virksomhedernes indberetninger.

Erhvervsstyrelsen har allerede udviklet en standardkontoplan til små virksomheders driftsregnskab. Erhvervsstyrelsen og Skatteforvaltningen arbejder nu sammen om at lave en fællesoffentlig standardkontoplan, der er udbygget til at omfatte større virksomheder i regnskabsklasse B og som også dækker årsregnskabet og moms. Herefter vil der blive igangsat et arbejde med at undersøge mulighederne for også at omfatte det skattemæssige regnskab til Skatteforvaltningen.

En forudsætning for automatisering af administrative processer i forhold til bogføring og anvendelsen af oplysninger i regnskabsmaterialet er også, at data let kan udveksles mellem bogføringssystemer samt mellem bogføringssystemer og andre it-systemer, f.eks. når virksomheder skal indberette data til myndighederne, skifte fra en udbyders bogføringssystem til en anden udbyders bogføringssystem, udveksle data med deres bogholder eller revisor og når myndighederne skal anvende data i forbindelse med kontrol. Efter nr. 3 kan Erhvervsstyrelsen derfor også fastsætte krav med henblik på at lette udvekslingen af data mellem bogføringssystemer samt mellem bogføringssystemer og andre it-systemer. Sådanne krav bør bygge på relevante internationale standarder, men med tilpasning til særlige danske forhold. OECD har f.eks. vedtaget en standard kaldet SAF-T (Standard Audit File for Tax). Det er en international standard, som understøtter elektronisk udveksling af pålidelige regnskabsdata fra virksomheders digitale

bogføringssystemer med f.eks. skattemyndigheder eller eksterne revisorer. Standarden er indført i forskellig grad i en række europæiske lande.

Kravene efter stk. 1 sætter således blot en ramme. Systemerne kan inden for den ramme tilpasse sig, og er således ikke en hindring for anvendelse af branchespecifikke løsninger, så som implementering af data fra elektroniske kasseapparater.

Efter det foreslåede *stk. 2* fastsætter Erhvervsstyrelsen efter høring af Skatteforvaltningen nærmere regler om kravene til digitale bogføringssystemer efter stk. 1, herunder særlige regler for nærmere angivne virksomheder eller brancher.

Der kan ikke fastsættes krav, som går ud over de områder, der er angivet i stk. 1, nr. 1-3. Der er således alene tale om krav, som nærmere angiver hvordan systemet skal understøtte korrekt registrering og betryggende opbevaring (nr. 1), som nærmere angiver hvilke standarder for it-sikkerhed som systemet skal opfylde (nr. 2) og endelig krav som nærmere angiver, hvordan bogføringssystemet skal kunne understøtte automatisering af administrative processer (nr. 3).

Det bemærkes, at nogle af kravene vil være målrettet udbydere af digitale bogføringssystemer, men de fleste af kravene vil finde anvendelse på såvel udbydere af digitale bogføringssystemer, som virksomheder der anvender bogføringssystemer, der ikke er registrerede. Hvis det ikke er anført specifikt nedenfor, at kravet angår udbydere af digitale bogføringssystemer, finder kravet anvendelse for både udbydere og virksomheder.

Der er forskel på bogføringens kompleksitet i mindre og i større virksomheder, og dermed på udformningen af bogføringssystemerne for sådanne virksomheder. Endvidere er filialer af en udenlandsk virksomhed ofte koblet op på den udenlandske virksomheds bogføringssystem. Der skal derfor ved udformningen af kravene til digitale bogføringssystemer tages hensyn til relevante særlige forhold for virksomheder i de forskellige regnskabsklasser, filialer af udenlandske virksomheder og for forhold i særlige brancher som f.eks. landbruget. Kravene skal endvidere udformes på en måde, så navnlig mindre udbydere får rimelige muligheder for at omstille sig til nye krav.

Nedenfor beskrives nogle eksempler på forventede konkrete krav inden for de områder, som er angivet i forslagets § 15, stk. 1, nr. 1-3. De nærmere regler efter stk. 2 vil blive udarbejdet efter dialog mellem Erhvervsstyrelsen, Skatteforvaltningen, udbydere af bogføringssystemer og Regnskabsrådet.

I forhold til at understøtte kravet i stk. 1, nr. 1, til registrering af transaktioner vil der eksempelvis kunne blive tale om at:

- Systemet skal kræve eller give mulighed for registrering af visse oplysninger om hver enkelt transaktion. Systemet skal sikre datering af registreringerne, som gør det muligt at bestemme den enkelte registrerings tidsmæssige placering. Systemet skal sikre, at der for hver registrering altid henvises til et bilag.
- Ved ændringer i registreringer eller bilag skal såvel det oprindelige indhold som ændringen fremgå af systemet.
- Systemet skal indeholde en funktion, som gør det muligt at afstemme virksomhedens bogføring med virksomhedens bankkonti. Kravet vil blive formuleret på en fleksibel måde, der gør det enkelt at foretage bankafstemning.
- Virksomhederne skal kunne registrere valuta og kurs for den pågældende transaktion, og systemet skal herefter kunne omregne beløbet til danske kroner (simpel udregning).

Særligt vedrørende krav til bankafstemninger bemærkes, at bogføringssystemer kan understøtte virksomhedernes bankafstemning på forskellige måder. Der er stor forskel på, hvad omkostningerne er for udbyderne af bogføringssystemerne ved de forskellige løsninger. Af hensyn til de mindre udbydere af bogføringssystemer og for ikke at hæmme konkurrencen unødigt, skal krav til bankafstemning sikre en fleksibilitet i forhold til, hvordan det enkelte bogføringssystem kan understøtte virksomhedernes

bankafstemning. I forlængelse heraf lægges der ikke op til at udbyderne skal understøtte bankafstemning i forskellige valuta.

I forhold til kravet i stk. 1, nr. 1, om opbevaring af registreringer og bilag vil der eksempelvis kunne blive tale om krav om at:

– Bilagsmateriale fra afsendte eller modtagne e-fakturaer skal opbevares på en sådan måde, at materialet ikke kan ændres, tilbagedateres eller slettes af virksomheden. Bilagsmateriale til manuelt indtastede registreringer skal kunne vedhæftes til bogføringen.
– Alle registreringer samt bilag skal i det omfang det er muligt opbevares i et struktureret og maskinlæsbart dataformat.
– Registreringer og bilag for en virksomhed skal opbevares af udbyderen, uanset at den pågældende virksomhed opløses eller ophører med at være kunde hos udbyderen af et registreret bogføringssystem, i mindst 5 år fra registreringsdatoen. Det er tilstrækkeligt, at regnskabsmaterialet opbevares således, at det kan gendannes inden for en rimelig frist. Tilsvarende gælder, hvis en virksomhed, der anvender et digitalt bogføringssystem, der ikke er registreret, skifter bogføringssystem.
– Krav til automatisk sikkerhedskopiering, hvis registreringer og bilag alene opbevares hos en tredjepart i form af en fuldstændig sikkerhedskopi.

I forhold til stk. 1, nr. 2 vil der eksempelvis kunne blive tale om krav om at:

– Udbyderen (databehandler) og virksomheden (dataansvarlig) lever op til sit ansvar som henholdsvis databehandler og dataansvarlig, jf. reglerne i GDPR om behandling af persondata.
– Udbyderen eller virksomheden løbende sikrer, at den generelle it-sikkerhed opfylder kravene i en anerkendt (national eller international) standard. Som eksempel kan nævnes ”D-mærket” som er en standardtilgang til at vurdere virksomheders cyber- og informations-sikkerheds parathed – baseret på en trappemodel alt efter virksomhed størrelse og modenhed.
– Bogføringssystemet mindst dagligt tager en sikkerhedskopi af registreringer og bilag. Sikkerhedskopien skal opbevares på særskilte servere, heraf mindst én i et EU- eller EØS-land.

I forhold til stk. 1, nr. 3 vil der eksempelvis kunne blive tale om krav om at:

– Systemet skal understøtte automatisk afsendelse og modtagelse af elektroniske fakturaer i overensstemmelse med den danske standard OIOUBL og den europæiske standard Peppol BIS (e-fakturaer).
– Udbyderen eller virksomheden (dataansvarlig) skal levere data i almindeligt anvendte åbne formater (f.eks. XML, JSON, CSV) sammen med brugbare metadata i den bedst mulige granulering, hvis der ikke er nogen formater, der er almindeligt anvendte.
– Den løbende bogføring skal kunne ske efter en kontoplan, der er eller kan mappes til en på bogføringstidspunktet gældende offentlig standardkontoplan.

Særligt vedrørende afsendelse og modtagelse af e-faktura bemærkes, at den danske infrastruktur for elektronisk fakturering (Nemhandel) stiller testmiljø og dokumentation til rådighed for alle Nemhandelsbrugere, herunder udbydere af bogføringssystemer, så det bliver så enkelt for udbyderne som muligt at integrere til Nemhandel og understøtte standarderne for elektronisk fakturering. Det forventes, at de væsentligste forbedringer af Nemhandel, der bl.a. skal gøre det let at integrere til infrastrukturen, vil være på plads i 2022, dvs. inden kravet til bogføringssystemer om at understøtte e-faktura forventes sat i kraft.

Særligt vedrørende mulighed for kontering efter en offentlig standardkontoplan bemærkes, at det vil være en vanskelig og byrdefuld opgave for udbyderne at mappe virksomhedernes kontoplaner til en offentlig standardkontoplan, da det vil kræve et dybt kendskab til de mange forskellige kontoplaner virksomhederne bruger. I stedet vil det være muligt at stille krav om, at udbyderne af registrerede bogføringssystemer skal gøre den offentlige standardkontoplan tilgængelig for virksomhederne ved at tilbyde den i deres bogføringssystemer enten direkte eller ved at mappe udbydernes egne kontoplaner til den offentlige standardkontoplan.

En forudsætning for automatisering af administrative processer i forhold til bogføring og anvendelsen

af oplysninger i regnskabsmaterialet er også, at data let kan udveksles mellem bogføringssystemer samt mellem bogføringssystemer og andre it-systemer, f.eks. når virksomheder skal indberette data til myndighederne, skifte fra en udbyders bogføringssystem til en anden udbyders bogføringssystem, udveksle data med deres bogholder eller revisor og når myndighederne skal anvende data i forbindelse med kontrol.

Efter stk. 2 kan Erhvervsstyrelsen derfor også fastsætte krav med henblik på at lette udvekslingen af data mellem bogføringssystemer samt mellem bogføringssystemer og andre it-systemer. Sådanne krav bør bygge på relevante internationale standarder, men med tilpasning til særlige danske forhold. OECD har f.eks. vedtaget en standard kaldet SAF-T (Standard Audit File for Tax). Det er en international standard, som understøtter elektronisk udveksling af pålidelige regnskabsdata fra virksomheders digitale bogføringssystemer med f.eks. skattemyndigheder eller eksterne revisorer. Standarden er indført i forskellig grad i en række europæiske lande.

I forbindelse med ikrafttrædelsen af regler om krav til digitale bogføringssystemer efter forslagets § 15, stk. 2, vil der blive udarbejdet vejledning om forståelsen og anvendelsen af kravene, og såvel bekendtgørelsen med reglerne om kravene som vejledningen vil blive gjort tilgængelig på både dansk og engelsk. Endvidere vil Erhvervsstyrelsen stille et testmiljø til rådighed, således at det kan afprøves om et bogføringssystem lever op til kravene.

Om baggrunden for forslaget henvises der til afsnit 3.2.2. i de almindelige bemærkninger.

Til § 16

Der findes ikke i den gældende bogføringslov bestemmelser om anvendelse af digitale bogføringssystemer. Der findes dog i bogføringslovens § 12, stk. 2, nærmere krav til elektronisk opbevaring. Regnskabsmaterialet kan efter denne bestemmelse opbevares i elektronisk form her i landet eller i udlandet, hvis den bogføringspligtige:

1) opbevarer regnskabsmaterialet i overensstemmelse med denne lov,

2) til enhver tid kan fremskaffe materialet og give adgang til dette her i landet,

3) opbevarer eventuelle beskrivelser af benyttede systemer m.v. og eventuelle nødvendige adgangskoder m.v. her i landet og

sørger for, at regnskabsmaterialet udskrives i klarskrift eller stilles til rådighed i et anerkendt filformat.

Efter den foreslåede *§ 16, stk. 1,* skal virksomheder, der er bogføringspligtige efter § 1, stk. 1, og som efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1 har pligt til at aflægge en årsrapport, eller hvor nettoomsætningen i to på hinanden følgende indkomstår overstiger 300.000 kr. i et digitalt bogføringssystem

1) registrere virksomhedens transaktioner efter § 7, stk. 1, og

2) opbevare registreringer og bilag, der dokumenterer registreringerne efter § 9.

Der henvises til bemærkningerne til forslagets § 6 for nærmere afgrænsning af virksomheder, der har pligt til at udarbejde en årsrapport, definition af nettoomsætning samt præcisering af, på hvilket tidspunkt kravet i stk. 1, nr. 1 og 2 skal være opfyldt efter en virksomhed, har konstateret at nettoomsætningen overstiger 300.000 kr.

Virksomheder som er bogføringspligtige efter § 1, stk. 2, er ikke omfattet af pligten til at anvende et digitalt bogføringssystem, da bogføringspligten efter denne bestemmelse skyldes særlige forhold, og ikke generel erhvervsvirksomhed.

Virksomheder som ikke er regnskabspligtige efter årsregnskabsloven, som f.eks. enkeltmandsvirksomheder og interessentskaber, er også undtaget fra kravet om at anvende et digitalt bogføringssystem, hvis deres nettoomsætning ikke overstiger 300.000 kr. i to på hinanden følgende indkomstår.

Efter § 34, stk. 3, fastsætter erhvervsministeren tidspunktet for ikrafttrædelsen af forslagets § 16. Det skyldes, at der først skal udarbejdes nærmere regler om krav til digitale bogføringssystemer. Herefter

skal udbydere og virksomheder have tid til eventuelt at udvikle nye funktioner, der er nødvendige for at overholde lovkravene, ligesom der for udbydernes vedkommende skal være tid til at få deres bogføringssystem anmeldt og registreret efter forslagets § 19, stk. 1, og § 20, stk. 1. Det forventes at kravene i § 16 tidligst vil kunne træde i kraft den 1. januar 2024 for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, C og D i årsregnskabsloven, og tidligst den 1. januar 2026 for virksomheder omfattet af regnskabsklasse A i årsregnskabsloven, hvor nettoindkomsten i to på hinanden følgende indkomstår overstiger 300.000 kr.

Pligten efter stk. 1 til at anvende et digitalt bogføringssystem indebærer, at den bogføringspligtige virksomhed skal foretage de løbende registreringer af virksomhedens transaktioner efter § 7, stk. 1, i bogføringssystemet. Virksomhederne skal ligeledes opbevare registreringer og bilag, der dokumenterer registreringerne efter § 9, i bogføringssystemet. Pligten til at registrere transaktioner i et digitalt bogføringssystem gælder f.eks. virksomhedens udgående betalinger for løn, materialer, husleje m.v., indgående betalinger fra virksomhedens kunder samt regnskabsmæssige transaktioner som f.eks. afskrivninger, jf. forslagets § 3, nr. 2 der definerer en transaktion. Opbevaringspligten omfatter virksomhedens regnskabsmateriale efter forslagets § 4, nr. 1 og 3. For så vidt angår bilag efter § 4, nr. 3, henvises til bemærkningerne til stk. 3 nedenfor.

Der er efter stk. 1 ikke pligt til at opbevare den øvrige del af regnskabsmaterialet efter § 4 i det digitale bogføringssystem, dvs. regnskabsmateriale omfattet af § 4, nr. 2 og 4-7. Virksomheden vælger derfor selv om den ønsker at opbevare regnskabsmateriale omfattet af forslagets § 4, nr. 2 og 4-7 efter reglerne i § 16. Det kan imidlertid være en fordel for virksomheden at opbevare regnskabsmaterialet samlet i virksomhedens bogføringssystem, hvis dette er muligt, da virksomheden derved har nem adgang til det samlede regnskabsmateriale. Endvidere kan virksomheden nemmere opfylde pligten efter forslagets § 22, stk. 1, til at fremvise regnskabsmaterialet i forbindelse med myndigheders kontrol.

Efter *stk. 2* skal virksomheder sikre, at det digitale bogføringssystem de anvender efter stk. 1,

1) er registreret efter § 20, stk. 1, eller

2) opfylder kravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf, hvis bogføringssystemet ikke er registreret efter § 20, stk. 1.

Virksomheden kan efter bestemmelsen vælge, om den vil anvende et registreret bogføringssystem efter forslagets § 20, stk. 1, eller et andet digitalt bogføringssystem til at registrere transaktioner og opbevare registreringerne og bilagene.

Oplysninger om, hvilke bogføringssystemer der er registrerede, efter Erhvervsstyrelsens forudgående kontrol, vil fremgå af den offentlig tilgængelige fortegnelse efter forslagets § 20, stk. 1. Derved kan den enkelte virksomhed let få oplyst, om et bogføringssystem er registreret, eller få verificeret udbyderens oplysninger herom. Virksomheden kan imidlertid vælge at bruge et digitalt bogføringssystem, der ikke er registreret, men den får da pligt til at sikre, at det pågældende bogføringssystem opfylder lovkravene efter lovforslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf. Baggrunden for denne pligt er, at der i sådanne tilfælde ikke har været en forhåndskontrol med, at systemet opfylder kravene efter lovforslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf.

Muligheden for at vælge et bogføringssystem, der ikke er registreret efter forslagets § 20, stk. 1, kan navnlig være aktuel for større virksomheder, som har behov for specialudviklede bogføringsløsninger, eller for danske datterselskaber af internationale koncerner, der anvender et udenlandsk koncernfælles bogføringssystem. Virksomheden bør i sådanne tilfælde sikre sig, at den der har udviklet det specialudviklede bogføringssystem bekræfter, at dette opfylder lovkravene. Pligten til at sikre, at systemet opfylder kravene i forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf påhviler dog virksomheden, og dette gælder også efterfølgende i forbindelse med opdateringer og ændringer af bogføringssystemet.

Fælles for stk. 2, nr. 1 og 2, er, at det digitale bogføringssystem i begge tilfælde skal opfylde kravene til systemet efter forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf. Ansvaret for at bogføringssystemet

overholder forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf, påhviler enten udbyderen af det digitale bogføringssystem (nr. 1) eller virksomheden selv (nr. 2), afhængig af valget mellem nr. 1 og 2.

Udbydere af digitale bogføringssystemer har efter forslagets § 19, stk. 1, pligt til at anmelde deres system med henblik på, at Erhvervsstyrelsen kan kontrollere, at det opfylder lovkravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf. Dette omfatter både digitale bogføringssystemer, der markedsføres som en digitale service på internettet, og systemer der markedsføres som softwareløsninger, der kan downloades af virksomheden mod betaling af licens. Langt hovedparten af virksomhederne, og især mindre virksomheder, anvender de førstnævnte løsninger.

Udenlandske udbydere af digitale bogføringssystemer, der markedsføres i Danmark, har også pligt til at registrere systemet efter § 19, stk. 1, og sådanne systemer kan derfor også uden videre anvendes af virksomheden, da de også er omfattet af forhåndskontrol.

Hvis virksomheden vælger et bogføringssystem, der ikke er registret, kan Erhvervsstyrelsen kontrollere at systemet opfylder kravene i § 15 og regler udstedt i medfør heraf. Erhvervsstyrelsen skal efter forslagets § 24, stk. 1, udføre en risikobaseret kontrol med, at bogføringssystemer, der ikke er registrerede, opfylder kravene i § 15 og regler udstedt i medfør heraf. Ved risikobaseret forstås, at en kontrol kun iværksættes, hvis der er indikationer på væsentlige lovovertrædelser.

Virksomheder der vælger et registreret bogføringssystem vil derimod ikke blive udsat for kontrol, da bogføringssystemet allerede er kontrolleret ved registreringen.

Virksomheder, som er omfattet af pligten til at anvende et digitalt bogføringssystem, er fortsat ansvarlige for at opfylde de generelle krav til bogføring i bestemmelserne i forslagets kapitel 2-4. Anvendelsen af et digitalt bogføringssystem vil imidlertid kunne understøtte og lette opfyldelsen af en række bogføringskrav. Virksomheder, der anvender et digitalt bogføringssystem, skal således primært sørge for at foretage de løbende registreringer af virksomhedens transaktioner i bogføringssystemet, og sørge for at opbevare virksomhedens registreringer og bilag i bogføringssystemet efter § 16, stk. 1, nr. 2.

Kravene til digitale bogføringssystemer fremgår af den foreslåede § 15, stk. 1, og Erhvervsstyrelsen fastsætter efter § 15, stk. 2, nærmere bestemmelser om, hvilke krav et bogføringssystem skal opfylde. Det er væsentligt at fremhæve, at de krav, der stilles efter den foreslåede § 15 og regler fastsat i medfør heraf ikke er ensbetydende med, at virksomhederne også får pligt til at bogføre i overensstemmelse med kravene. Et eksempel er at det forventes at blive et lovkrav, at et digitalt bogføringssystem skal understøtte muligheden for kontering efter en offentlig standardkontoplan. Det forhold at bogføringssystemet skal understøtte brugen af en offentlig standardkontoplan, er imidlertid ikke ensbetydende med, at det bliver obligatorisk for virksomhederne at anvende standardkontoplanen. Virksomhederne vil fortsat kunne benytte deres egen kontoplan eller den kontoplan, som de får fra f.eks. deres revisor eller systemudbyder. En offentlig standardkontoplan vil ikke være hensigtsmæssig for store virksomheder i regnskabsklasse C og D, der ofte har mere komplekse regnskaber, og de kan derfor også forsat anvende en anden kontoplan.

Erhvervsstyrelsen vil udarbejde en vejledning om, hvad der nærmere gælder for virksomheder om brug af digitale bogføringssystemer, og om forholdet mellem krav reguleret af forslagets § 16, stk. 1 og 2, og § 15, herunder hvilke krav i loven, en bogføringspligtig virksomhed selv skal være særligt opmærksom på, og hvilke der understøttes af det digitale bogføringssystem.

Nogle mindre virksomheder foretrækker at overlade bogføring, regnskab og tilknyttede administrative funktioner til en revisor, som de giver adgang til oplysningerne i virksomhedens bogføringssystem, så revisor kan foretage lovpligtige indberetninger på virksomhedens vegne. I andre tilfælde anvender virksomheden en ekstern bogholder eller revisor til at udføre f.eks. registrering af virksomhedens transaktioner i løbet af regnskabsåret. Sådanne virksomheder behøver ikke selv anvende et digitalt bogføringssystem, men kan som hidtil overlade det til deres revisor eller bogholder at registrere virksomhedens transaktioner og opbevare dokumentationen herfor. Efter forslagets § 17 har virksomheder, der udfører bogføring for

andre virksomheder, ved bogføringen for disse virksomheder samme pligt til at udføre bogføringen i et digitalt bogføringssystem, der lever op til kravene i forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf, som den bogføringspligtige selv.

Det foreslås i *stk. 3,* at Erhvervsstyrelsen fastsætter nærmere regler om, hvilke bilag der omfattes af opbevaringspligten efter stk. 1, nr. 2.

Bilag efter forslagets § 4, nr. 3, kan omfatte mange forskellige typer af dokumenter, da bestemmelsen omfatter enhver nødvendig dokumentation for transaktioner, der registreres i bogføringen. Der kan derfor konkret være tale om købs- og salgsfakturaer, men f.eks. også kvitteringer, kontrakter m.v. Der kan også være tale om bilag fra udenlandske leverandører eller forretningspartnere, som i en række tilfælde ikke foreligger digitalt.

Det er på nuværende tidspunkt ikke alle relevante bilag, som kan opbevares i digitale bogføringssystemer uden uforholdsmæssige omkostninger for virksomheden. Erhvervsstyrelsen kan derfor efter den foreslåede stk. 3 fastsætte nærmere regler om, hvilke bilag der omfattes af opbevaringspligten. Det er hensigten, at reglerne skal afspejle, hvad der til enhver tid er sædvanligt at opbevare af bilagsdokumenter i almindeligt udbredte digitale bogføringssystemer.

Om baggrunden for forslaget henvises der til afsnit 3.2.2. i de almindelige bemærkninger.

Til § 17

Der findes ikke i den gældende bogføringslov bestemmelser om, at bogføringslovens bestemmelser også gælder for bogholdere eller revisorer, som udfører alle eller nogle af bogføringspligterne efter loven for andre virksomheder.

Efter *§ 17* skal virksomheder, der udfører bogføring for andre virksomheder, ved bogføringen for disse virksomheder ligeledes iagttage kravene efter § 16, stk. 1 og 2.

Nogle mindre virksomheder foretrækker at overlade bogføring, regnskab og tilknyttede administrative funktioner til en revisor, som de giver adgang til oplysningerne i virksomhedens digitale bogføringssystem, så revisor kan foretage lovpligtige indberetninger på virksomhedens vegne. I andre tilfælde anvender virksomheden en ekstern bogholder eller revisor til at udføre f.eks. registrering af virksomhedens transaktioner i løbet af regnskabsåret, eventuelt også til at opbevare registreringer og bilag for virksomheden.

Virksomheder der har overladt deres bogføring til en ekstern bogholder eller revisor, har ikke pligt til selv at anvende et digitalt bogføringssystem efter forslagets § 16, stk. 1 og 2. Sådanne virksomheder kan som hidtil overlade det til deres revisor eller bogholder at registrere virksomhedens transaktioner og opbevare dokumentationen herfor. Den pågældende bogholder eller revisor vil efter den foreslåede bestemmelse ved bogføringen for disse virksomheder skulle registrere og opbevare registreringer og bilag i overensstemmelse med kravene i forslagets § 16, stk. 1 og 2.

Om baggrunden for forslaget henvises til afsnit 3.2.2 i de almindelige bemærkninger.

Til § 18

Der findes ikke i den gældende bogføringslov bestemmelser om, at e-faktura skal anvendes som bilag, der dokumenterer registreringer.

Det foreslås i *§ 18*, at Erhvervsministeren efter høring af skatteministeren kan fastsætte regler om, at virksomheder, der er omfattet af § 16, stk. 1, og § 17, skal registrere virksomhedens transaktioner vedrørende køb og salg med e-fakturaer som dokumentation for transaktionerne.

Det er hensigten, at bemyndigelsen først skal udnyttes, når hovedparten af erhvervslivet er overgået til brug af e-faktura, og det må først forventes at være tilfældet om nogle år. Endvidere vil kravet om brug af e-faktura alene gælde for virksomheder, der er regnskabspligtige efter årsregnskabsloven, eller

virksomheder med en årlig nettoomsætning over 300.000 kr. Anvendelsesområdet vil dermed svare til kravet om brug af et digitalt bogføringssystem i forslagets § 16, stk. 1.

Efter det gældende momsdirektivs artikel 232 (Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006) forudsætter anvendelse af en elektronisk faktura, at modtageren er indforstået hermed. Der er dog mulighed for efter momsdirektivets artikel 395 at dispensere fra artikel 232 og gøre brug af e-faktura obligatorisk for at forenkle afgiftsopkrævningen eller for at forhindre visse former for momsunddragelse eller momsundgåelse. På nuværende tidspunkt har Italien og Frankrig opnået dispensation. Flere andre lande har tilkendegivet, at de ønsker at opnå dispensation i de kommende år til at kunne gøre brug af e-faktura obligatorisk for at sikre en effektiv skatteligning og modvirke sort økonomi.

Samtidig ændres momsdirektivet løbende og EU udbygger løbende sin digitale strategi, ikke mindst på skatteområdet, med fokus på øget digitalisering. Det er derfor muligt, at bestemmelsen i momsdirektivets artikel 232 vil blive ændret, så det i videre omfang vil blive tilladt medlemslandene at gøre brug af e-faktura obligatorisk.

Ved udnyttelse af bemyndigelsen i forslagets § 18 skal det sikres, at dette sker i overensstemmelse med EU-retten på det pågældende tidspunkt.

Om baggrunden for forslaget henvises til afsnit 3.2.2. i de almindelige bemærkninger.

Til § 19

Der findes ikke i den gældende bogføringslov bestemmelser om hvilke forpligtelser, der påhviler udbydere af digitale bogføringsbestemmelser.

Efter *§ 19, stk. 1,* har udbydere af digitale bogføringssystemer pligt til at sikre, at systemerne opfylder kravene til digitale bogføringssystemer efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf. Udbyderne har endvidere pligt til at anmelde systemerne, inden de markedsføres her i landet, til Erhvervsstyrelsen med henblik på registrering efter § 20.

Der henvises til definitionen af udbyder af et digitalt bogføringssystem i § 3, nr. 7.

Udbyderen har efter den foreslåede bestemmelse pligt til at sikre sig, at digitale bogføringssystemer der markedsføres i Danmark, opfylder bogføringslovens krav til sådanne systemer, jf. § 15 og regler udstedt i medfør heraf. Udbyderen har samtidig pligt til at anmelde sådanne systemer til Erhvervsstyrelsen med henblik på registrering efter en forudgående kontrol af, at systemet opfylder lovkravene, jf. lovforslagets § 20, stk. 1. Når et digitalt bogføringssystem er registreret efter forslagets § 20, stk. 1, er udbyderen efter forslagets § 20, stk. 2, ansvarlig for at systemet løbende lever op til lovkravene, også efter opdateringer og ændringer af bogføringssystemet.

Udbyderen har efter den foreslåede bestemmelse pligt til at anmelde et digitalt bogføringssystem inden markedsføring. Anmeldelsen skal ske efter regler fastsat af Erhvervsstyrelsen efter forslagets § 20, stk. 4, herunder med hensyn til hvilken dokumentation der skal medsendes ved anmeldelsen.

Erhvervsministeren fastsætter efter forslagets § 34, stk. 3, efter høring af skatteministeren tidspunktet for ikrafttrædelse af forslagets § 19. Efter dette tidspunkt skal nye udbydere eller udbydere af nye bogføringssystemer anmelde deres system, inden de påbegynder markedsføring heraf.

For eksisterende udbydere af digitale bogføringssystemer kan Erhvervsministeren efter forslagets § 34, stk. 6, fastsætte nærmere regler for anmeldelsespligten efter forslagets § 19, stk. 1. Det forventes, at § 19 vil blive sat i kraft efter ikrafttrædelsen af de nærmere regler efter § 15, stk. 2, men i god tid inden forslagets § 16, stk. 1, sættes i kraft, hvilket tidligst forventes at være fra 2024. Derved kan nuværende udbydere af digitale bogføringssystemer i Danmark anmelde og få registreret deres bogføringssystem inden ikrafttrædelsen af forslagets § 16, stk. 1. Det vurderes nødvendigt, at § 19 sættes i kraft på en sådan måde, at udbyderne af digitale bogføringssystemer har et år til at sætte sig ind i kravene, vurdere behovet

for, og gennemføre, nødvendige systemændringer for at opfylde kravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf, samt blive registrerede efter forslagets § 20, stk. 1.

Efter *stk. 2* har en udbyder af digitalt bogføringssystem pligt til at stille virksomhedens registreringer og bilag efter § 16, stk. 1, nr. 2, til rådighed for myndigheder samt en likvidator, kurator og rekonstruktør, der er trådt i ledelsens sted i den pågældende virksomhed.

Erhvervsstyrelsen kan efter *stk. 3* fastsætte nærmere regler om, hvordan oplysninger efter stk. 2, skal stilles til rådighed.

En virksomhed har efter forslagets § 22, stk. 3, pligt til at stille regnskabsmateriale, der opbevares i et digitalt bogføringssystem til rådighed for myndigheder i forbindelse med kontrol. Det kan dog i nogle tilfælde være vanskeligt for myndighederne at få adgang til regnskabsmateriale, der opbevares i digitale bogføringssystemer. Det kan skyldes, at ledelsen af virksomheden ikke er kontaktbar, at virksomheden er under konkursbehandling eller tvangsopløsning eller at virksomheden nægter at give adgang til materialet. I sådanne tilfælde skal udbyderen af et registreret bogføringssystem efter den foreslåede bestemmelse give myndigheden adgang til regnskabsmaterialet efter nærmere regler fastsat efter stk. 3. Pligten til at give myndigheder adgang omfatter efter stk. 2 også likvidator for et selskab under likvidation, jf. selskabslovens kapitel 14 (§ 218, § 219 og § 227), en rekonstruktør, som har overtaget ledelsen i en virksomhed, jf. konkurslovens § 11 a, stk. 3, og kurator i et konkursbo.

Om baggrunden for forslaget henvises der til afsnit 3.2.2. i de almindelige bemærkninger.

Til § 20

Der findes ikke i den gældende bogføringslov bestemmelser om anmeldelse og registrering af digitale bogføringssystemer.

Efter forslagets *§ 20, stk. 1,* kontrollerer Erhvervsstyrelsen, at anmeldte bogføringssystemer opfylder kravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf. Er dette tilfældet, registrerer styrelsen bogføringssystemet i en offentlig tilgængelig fortegnelse.

Styrelsen kan efter forslagets § 24, stk. 2, anvende ekstern bistand til kontrollen, f.eks. revisorer eller it-fagkyndige. Det anslås, at der er 15-20 udbydere af digitale bogføringssystemer i Danmark, og det forventes at en anmeldelse normalt kan behandles inden for 4 uger, forudsat at der er givet de krævede oplysninger, medmindre det pågældende system tilsyneladende ikke opfylder visse lovkrav.

Det foreslås i *stk. 2,* at når et bogføringssystem er registreret efter stk. 1, har udbyderen pligt til at sikre sig, at systemet løbende lever op til kravene i § 15 og regler udstedt i medfør heraf, herunder i forbindelse med opdateringer og ændringer af bogføringssystemet.

Bogføringssystemer ændres og opdateres løbende som al anden software, og det er væsentligt at mulighederne herfor ikke begrænses. Samtidig er det dog også væsentligt, at bogføringssystemet fortsat lever op til lovkravene efter sådanne ændringer og opdateringer, og det er udbyderens ansvar at sørge for dette. Erhvervsstyrelsen udfører en efterfølgende risikobaseret kontrol med, at udbyderen lever op til denne pligt efter forslagets § 25, stk. 1.

Efter *stk. 3* kan registrering af bogføringssystemet ikke finde sted, hvis bogføringssystemet ikke opfylder kravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf. Opfylder et bogføringssystem, der er anmeldt til Erhvervsstyrelsen, ikke kravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf, fastsætter styrelsen en frist for berigtigelse af anmeldelsen. Registrering kan først finde sted, når anmeldelsen er berigtiget.

Efter forslagets § 29 kan Erhvervsstyrelsen, hvis styrelsen ved kontrol efter § 25, stk. 1, konstaterer at et registreret digitalt bogføringssystem i strid med stk. 2 ikke overholder lovkravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf, og at udbyderen uanset påbud om at lovliggøre bogføringssystemet undlader dette, slette det pågældende bogføringssystem fra fortegnelsen efter § 20, stk. 1. Udbyderen har i så fald pligt

til at informere brugerne af bogføringssystemet om, at dette ikke længere er registreret efter stk. 2. Der henvises til bemærkningerne til forslagets § 25.

Efter *stk. 4* kan Erhvervsstyrelsen fastsætte nærmere regler om anmeldelse og registrering af digitale bogføringssystemer efter stk. 1-3.

Sådanne regler vil navnlig vedrøre, hvordan anmeldelsen foretages og hvilken dokumentation der skal medsendes for, at det anmeldte bogføringssystem opfylder kravene efter forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf.

Om baggrunden for forslaget henvises til afsnit 3.2.2. i de almindelige bemærkninger.

Til § 21

Der findes ikke i den gældende bogføringslov bestemmelser om automatisk fremsendelse af e-dokumenter fra digitale bogføringssystemer til et offentligt modtagepunkt, og om opbevaring og brug af dokumenterne her.

Efter den foreslåede *§ 21* kan erhvervsministeren efter høring af skatteministeren fastsætte regler om digitale bogføringssystemers fremsendelse af registreringer og bilag til et offentligt modtagepunkt gennem anvendelse af den fællesoffentlige digitale infrastruktur for udveksling af e-dokumenter og om opbevaring af sådanne registreringer og bilag samt om til hvilke formål, hvordan og hvor længe sådanne registreringer og bilag må anvendes af offentlige myndigheder.

Bestemmelsen skal sikre, at der kan ske automatisk fremsendelse af e-dokumenter, som indgår i virksomhedens regnskabsmateriale fra et digitalt bogføringssystem til et udpeget offentligt modtagepunkt placeret hos en relevant offentlig myndighed. Den foreslåede bemyndigelse skal endvidere sikre, at der kan fastsættes regler om hvor, hvordan og hvor længe det offentlige modtagepunkt kan eller skal opbevare regnskabsmateriale, som er modtaget som e-dokumenter fra et digitalt bogføringssystem, ligesom bemyndigelsen skal sikre, at der kan fastsættes regler om, hvilke myndigheder, der har adgang til det pågældende materiale og til hvilke formål. Reglerne skal sikre et højt niveau af retssikkerhed for virksomhederne, herunder information af virksomheden hvis sådanne oplysninger anvendes til kontrol af denne, samt et højt niveau af databeskyttelse, herunder persondatabeskyttelse, i overensstemmelse med reglerne om databeskyttelse.

Bestemmelsen omfatter regnskabsmateriale i form af e-dokumenter som e-fakturaer, som virksomheder efter forslagets § 22 har pligt til at stille til rådighed for myndigheder i forbindelse med kontrol.

Om baggrunden for forslaget henvises der til afsnit 3.2.2. i de almindelige bemærkninger.

Til § 22

Efter § 15, stk. 1, i den gældende bogføringslov kan en offentlig myndighed, i det omfang den i henhold til anden lovgivning er berettiget til at kræve indsigt i den bogføringspligtiges regnskabsmateriale, forlange, at den bogføringspligtige vederlagsfrit stiller alt, hvad der er nødvendigt til fremfinding og læsning af regnskabsmaterialet, til disposition, og at regnskabsmaterialet indsendes eller udleveres, når myndigheden anmoder herom. Endvidere kan myndigheden forlange, at registreringer i fremmed valuta, herunder euro, omregnes til danske kroner. Er regnskabsmaterialet, bortset fra eksterne bilag, affattet på andre sprog end dansk eller engelsk, kan myndigheden kræve, at den bogføringspligtige vederlagsfrit oversætter dette til dansk eller engelsk.

Efter § 15, stk. 2, i den gældende bogføringslov gælder den i stk. 1 fastsatte adgang til regnskabsmaterialet også, hvis regnskabsmaterialet opbevares hos tredjemand.

Efter § 15, stk. 3, i den gældende bogføringslov kan en myndighed – når regnskabsmaterialet opbevares i elektronisk form, forlange, at regnskabsmaterialet udleveres i et anerkendt filformat i elektronisk form eller indsendes digitalt i et anerkendt filformat i henhold til regler, der er udstedt i medfør af § 1 a.

Efter § 15, stk. 4, i den gældende bogføringslov kan Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan dog altid indhente relevant regnskabsmateriale.

Efter § 15, stk. 5, skal den bogføringspligtige virksomhed efterkomme en myndigheds anmodning efter stk. 1 hurtigst muligt. Vedrører anmodningen regnskabsmateriale for aktiviteter i udlandet, skal den bogføringspligtige efterkomme anmodningen senest en måned efter, at den pågældende myndighed anmoder herom.

Det foreslås i *§ 22, stk. 1*, at en virksomhed har pligt til at stille sit regnskabsmateriale til rådighed for en offentlig myndighed, i det omfang myndigheden i henhold til denne lov eller anden lovgivning er berettiget til at udføre kontrol med virksomheden.

Bestemmelsen er blandt andet relevant for Skatteforvaltningen, der har ret til at udføre kontrol i medfør af skattelovgivningen, og som derfor efter den foreslåede bestemmelse vil været berettiget til at kræve indsigt i en virksomheds regnskabsmateriale. De foreslåede stykker i § 22 vil således være relevant i forbindelse med Skatteforvaltningens krav om udlevering af regnskabsmateriale.

Bestemmelsen indeholder ikke en selvstændig ret for myndighederne til at få adgang til regnskabsmaterialet. Bestemmelsen er således kun relevant, når en myndighed i henhold til bogføringsloven eller anden lovgivning har ret til at udføre kontrol med virksomheden.

En virksomheds pligt til at stille sit regnskabsmateriale til rådighed for en offentlig myndighed afgrænses af forbuddet mod selvinkriminering efter retssikkerhedslovens § 10.

Efter forslagets *§ 22, stk. 2, nr. 1,* kan den offentlige myndighed forlange, at virksomheden i forbindelse med opfyldelse af pligten efter stk. 1, udleverer nærmere angivet regnskabsmateriale.

Myndigheden har således pligt til at definere, hvilke dele af virksomhedens regnskabsmateriale, virksomheden skal udlevere. Denne afgrænsning vil typisk indeholde såvel en saglig som en tidsmæssig afgrænsning. F.eks. vil en myndighed kunne kræve udlevering af virksomhedens registreringer af køb og salg inden for de seneste 3 måneder samt oplysninger, der udgør dokumentationen for de pågældende registreringer.

Efter forslagets *§ 22, stk. 2, nr. 2,* kan den offentlige myndighed forlange, at virksomheden i forbindelse med opfyldelse af pligten efter stk. 1, udleverer det angivne regnskabsmateriale vederlagsfrit i et anerkendt filformat.

Forslaget indebærer, at virksomheden ikke kan kræve betaling for at udlevere sit regnskabsmateriale. Et anbringende om at virksomheden har anvendt tid på at fremskaffe regnskabsmaterialet og stille det til rådighed i et anerkendt filformat, kan således ikke føre til, at virksomheden anses for at have et krav på betaling for den medgåede tid.

Anerkendte filformater vil være XML, CSV eller lignende. Materialet skal stilles til rådighed i et filformat, der kan benyttes af offentlige myndigheder i deres kontrol- og efterforskningsarbejde. Erhvervsstyrelsen vil i forbindelse med vejledningen til den nye bogføringslov opdatere afsnittet i den gældende bogføringsvejledning om krav til filformat af regnskabsmateriale, der skal udleveres til en myndighed.

Virksomheden må herudover sørge for, at materialet stilles til rådighed i en form, hvor der ikke er behov for adgangskoder, dekrypteringsnøgler eller lignende.

Efter forslagets *§ 22, stk. 2, nr. 3,* kan den offentlige myndighed forlange, at virksomheden i forbindelse med opfyldelse af pligten efter stk. 1, omregner registreringer i fremmed valuta, herunder euro, til danske kroner.

Bestemmelsen skal sikre, at en myndighed ikke skal bruge ressourcer på at omregne registreringer, der er sket i fremmed valuta, til den rette kurs.

Efter forslagets *§ 22, stk. 2, nr. 4,* kan den offentlige myndighed forlange, at virksomheden i forbindelse

med opfyldelse af pligten efter stk. 1, sørger for at regnskabsmaterialet bortset fra eksterne bilag vederlagsfrit oversættes til dansk eller engelsk.

Bestemmelsen skal sikre, at en myndighed ikke skal bruge ressourcer på at få oversat f.eks. interne bilag og beskrivelsen af virksomhedens bogføringsprocedurer efter § 6. Bestemmelsen giver ikke myndigheden ret til at kræve oversættelse af eksterne bilag.

Ved indhentelse af oplysninger i medfør af forslagets § 22, stk. 2, nr. 1-4, skal myndigheden iagttage forbuddet mod selvinkriminering i retssikkerhedslovens § 10.

Det foreslås i *stk. 3,* at stk. 1 og 2 finder tilsvarende anvendelse, hvis regnskabsmaterialet opbevares hos tredjepart.

Bestemmelsen indebærer, at den pligt, virksomheden har efter stk. 1 til at stille regnskabsmateriale til rådighed for en myndighed, og den pligt virksomheden har efter stk. 2, nr. 4, til bl.a. at få oversat regnskabsmateriale, også gælder, hvis virksomheden har valgt at lade sit regnskabsmateriale opbevare hos en tredjepart.

Det foreslås i *stk. 4,* at den offentlige myndighed fastsætter en frist for efterlevelsen af et krav efter stk. 1 og 2.

Fristen vil blive fastsat, så der tages hensyn til virksomhedens forhold, herunder f.eks. at det kan være mere tidskrævende, hvis virksomhedens regnskabsmateriale er spredt over flere digitale systemer. At virksomhedens regnskabsmateriale er opbevaret digitalt spredt over mange systemer kan dog ikke begrunde en meget lang frist, idet der også er et hensyn at tage til at påbegynde en sag, idet der vil være tale om virksomheder, hvor der er forøget risiko for at der foreligger svindel.

Om baggrunden for bestemmelsen henvises til afsnit 3.3.2 i de almindelige bemærkninger.

Til § 23

Den gældende bogføringslov indeholder ikke hjemmel til, at Erhvervsstyrelsen kan kontrollere, om de omfattede virksomheder overholder lovens krav til bogføring og opbevaring af regnskabsmateriale. Kontrol med overholdelse af bogføringslovens bestemmelser indgår i dag som en del af Erhvervsstyrelsens regnskabskontrol, idet årsregnskabslovens § 159 b giver Erhvervsstyrelsen mulighed for at påse overholdelsen af en række love på selskabs- og regnskabsområdet, herunder bogføringsloven, i forbindelse med udførelsen af regnskabskontrollen.

Efter det foreslåede *§ 23, stk. 1,* gennemfører Erhvervsstyrelsen en risikobaseret kontrol med overholdelse af reglerne i denne lov og regler fastsat i medfør af denne lov for virksomheder omfattet af årsregnskabsloven, der ikke har indsendt virksomhedens første årsrapport, jf. årsregnskabslovens § 138, stk. 1, 2. pkt., og virksomheder, der har fravalgt revision, jf. årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 3. pkt.

Erhvervsstyrelsens mulighed for at indlede en kontrolsag efter det foreslåede stk. 1 forudsætter, at styrelsen vurderer, at der er øget risiko for, at virksomheden har overtrådt bogføringsloven. Det er endvidere et krav for, at bestemmelsen i stk. 1 kan anvendes, at der vurderes at være risiko for væsentlige overtrædelser. Udvælgelsen af virksomheder vil blive foretaget på et risikobaseret grundlag. Der vil ved udvælgelse af virksomheder i styrelsens kontrol blive anvendt en dynamisk model, hvor faktorerne for udvælgelse over tid ændres under hensyn til udviklingen i erhvervsmønstre og samfundet i øvrigt.

Erhvervsstyrelsen vil med den foreslåede hjemmel kunne indlede en kontrol, hvis der efter Erhvervsstyrelsens vurdering kan være grund til at udvælge en gruppe af virksomheder, og hvor en række risikofaktorer indikerer, at der kan være behov for en nærmere kontrol, bl.a. indikationer, som er tilvejebragt fra selskabsregistreringen. Indikationer for ikke-reviderede virksomheder kan også komme fra den digitale forudgående kontrol af årsregnskaber efter årsregnskabslovens § 159 a eller den efterfølgende kontrol efter § 159 b. For virksomheder der har aflagt et årsregnskab, men fravalgt revision, vil eventuelle

konstaterede fejl og mangler bl.a. kunne indgå som risikoindikatorer og dermed selvstændigt eller i forbindelse med andre risikofaktorer danne grundlag for udvælgelsen af virksomheder.

Også konkrete oplysninger fra andre kontrolområder i Erhvervsstyrelsen eller fra andre myndigheder eller private, herunder fra pressen vil kunne føre til, at Erhvervsstyrelsen vurderer, at der er øget risiko for, at en nyregistreret virksomhed eller en virksomhed, der har fravalgt revision, har overtrådt bestemmelser i bogføringsloven eller regler fastsat i medfør af loven, og at overtrædelserne er væsentlige.

Efter den foreslåede bestemmelse kan Erhvervsstyrelsen indlede en kontrolsag ved at kræve oplysninger indtil virksomhedens første årsrapport er modtaget i Erhvervsstyrelsen. Når en virksomhed har indsendt første årsrapport, kan Erhvervsstyrelsen udføre kontrol og anmode om oplysninger efter bestemmelserne herom i årsregnskabsloven.

Har Erhvervsstyrelsen besluttet at iværksætte en kontrol af virksomhedens bogføring efter det foreslåede stk. 1, kan kontrollen dog gennemføres, uanset at virksomheden indberetter sin årsrapport under forløbet af kontrollen. Styrelsen vil ud fra en konkret vurdering tage stilling til, hvorvidt kontrollen skal fortsættes eller afsluttes. Er årsrapporten revideret, og har revisor ikke anført forhold om overtrædelse af bogføringsloven, kan det tale for, at kontrollen afsluttes. Er årsrapporten ikke revideret, kan kontrollen derimod fortsættes.

Herudover kan Erhvervsstyrelsen kræve oplysninger efter fra virksomheder, der har fravalgt revision, dvs. styrelsen kan anvende bestemmelsen fra det tidspunkt, hvor styrelsen får kendskab til, at virksomheden har fravalgt revision. Hvis virksomheden f.eks. på sin generalforsamling i marts 2023 fravælger revision af årsregnskabet for kalenderårsregnskabet for 2023, så kan styrelsen indlede en kontrol i henhold til stk. 1 og 2, når årsrapporten er indberettet til styrelsen, da det vil fremgå af årsrapporten, at virksomheden har fravalgt revision.

Kontrollen efter stk. 1 vil også omfatte virksomhedens overholdelse af pligten efter forslagets § 16, stk. 1, til at registrere virksomhedens transaktioner og opbevare registreringerne og bilag, der dokumenterer disse i et digitalt bogføringssystem. Kontrol med virksomheder, der anvender et bogføringssystem, som ikke er registreret efter forslagets § 20, stk. 1, vil dog skulle udføres efter forslagets § 24.

Det foreslås i *stk. 2,* at en virksomhed omfattet af stk. 1, dens nuværende ledelse eller revisor, eller dens tidligere ledelse eller revisor efter anmodning fra Erhvervsstyrelsen har pligt til at meddele styrelsen oplysninger og stille regnskabsmateriale til rådighed for styrelsen, som er nødvendige for at gennemføre kontrollen efter stk. 1.

Erhvervsstyrelsen vil, som følge af det almindelige proportionalitetsprincip, alene kunne kræve, at en virksomhed udleverer den del af regnskabsmaterialet, der er relevant for styrelsens kontrol. Det er styrelsen, der afgør, hvilke dele af virksomhedens regnskabsmateriale, der anses for relevant for den pågældende kontrol. Bestemmelsen udelukker ikke, at styrelsen kan kræve, at virksomheden udleverer alt regnskabsmateriale for en given periode, men dette forudsættes kun meget sjældent at blive relevant.

Styrelsens beslutning om at kræve, at virksomheden indsender oplysninger kan ikke indbringes for Erhvervsankenævnet efter den foreslåede § 32.

I almindelighed vil formålet med Erhvervsstyrelsens kontrol være at få berigtiget forhold i tilknytning til overholdelse af bogføringslovens krav til bogføringen. Oplysningspligten over for Erhvervsstyrelsen har afgørende betydning for at sikre, at myndigheder og private kan have tillid til rigtigheden af oplysninger om virksomheders økonomiske forhold, da lovmæssig bogføring er en forudsætning for at virksomheden kan aflægge retvisende årsrapport og afgive retvisende lovpligtige indberetninger til Skatteforvaltningen. Henset hertil vil det ikke i almindelighed stride med hensynet til virksomheders retssikkerhed at håndhæve den foreslåede oplysningspligt.

Erhvervsstyrelsen skal ved indhentelse af oplysninger efter stk. 2 iagttage forbuddet mod selvinkriminering i retssikkerhedslovens § 10. Det følger heraf bl.a., at hvis der er konkret mistanke om, at den

pågældende virksomhed har begået en lovovertrædelse, der kan medføre straf, gælder pligten til at meddele oplysninger til styrelsen ikke i forhold til virksomheden, medmindre det kan udelukkes, at de oplysninger, som søges tilvejebragt, kan have betydning for bedømmelsen af den formodede lovovertrædelse. Erhvervsstyrelsen skal i sådanne tilfælde vejlede virksomheden om, at vedkommende ikke har pligt til at meddele oplysninger, som kan have betydning for bedømmelsen af den formodede lovovertrædelse.

Efter det foreslåede *stk. 3, 1. pkt.,* kan Erhvervsstyrelsen kræve, at en virksomhed, omfattet af stk. 1, indsender en erklæring afgivet af en godkendt revisor om overholdelse af denne lov eller regler fastsat i medfør af denne lov.

Bestemmelsen kan anvendes, hvis styrelsen på grundlag af de foreliggende risikoindikatorer vurderer, at der er en øget risiko for manglende overholdelse af væsentlig karakter af bogføringsloven, og virksomheden efter det foreslåede stk. 2 ikke har tilvejebragt de fornødne oplysninger, f.eks. hvis de modtagne oplysninger fra virksomheden ikke har dokumenteret, at bl.a. virksomhedens rutiner for bogføring af transaktioner sikrer en korrekt udarbejdelse og aflæggelse af virksomhedens årsrapport, eller hvis der er indikationer på manglende overholdelse af bogføringsloven.

Erhvervsstyrelsen skal ved indhentelse af en erklæring efter stk. 3 iagttage forbuddet mod selvinkriminering i retssikkerhedslovens § 10.

Erhvervsstyrelsen kan i medfør af stk. 3, 1. pkt., kræve, at der indsendes en ISAE 3000 erklæring. En ISAE 3000 erklæring er en betegnelse for en international standard om andre erklæringsopgaver med sikkerhed end revision eller review af historiske finansielle oplysninger. Denne type revisorerklæring anvendes i dag f.eks., når Erhvervsstyrelsen i forbindelse med regnskabskontrollen anmoder en virksomhed om at dokumentere, at et ulovligt kapitalejerlån i henhold til selskabslovens § 210, stk. 1, er bragt til ophør.

Virksomheden kan selv vælge, hvilken revisor, der afgiver en erklæring efter stk. 3. Efter revisorlovens § 21, skal en revisor være uafhængig af den virksomhed, som en erklæringsopgave vedrører. Er der indikationer på, at revisor ikke er uafhængig, kan Erhvervsstyrelsen efter revisorloven indlede en undersøgelse af forholdene.

Styrelsens beslutning om i en konkret kontrolsag at stille krav om, at virksomheden indsender en erklæring afgivet af en godkendt revisor, om virksomhedens tilrettelæggelse af dens bogføring, kan ikke indbringes for Erhvervsankenævnet efter det foreslåede § 33.

Udgifter forbundet med revisors erklæringsafgivelse afholdes af den berørte virksomhed. Omkostninger ved fremskaffelse af erklæringen afholdes af virksomheden selv, da virksomheden har undladt at tilvejebringe de fornødne oplysninger, hvorfor der kan rejses begrundet tvivl om rigtigheden af disse. Erhvervsstyrelsen kan helt undtagelsesvis godtgøre udgiften til erklæringen, eksempelvis hvis der er begået fejl fra styrelsens side eller udgiften er åbenlyst uforholdsmæssig.

Efter det foreslåede *stk. 3, 2. pkt.,* meddeler Erhvervsstyrelsen virksomheden de forhold, som revisors erklæring skal omfatte.

Styrelsen kan kræve, at erklæringen omfatter virksomhedens overholdelse af krav til bogføringen, men også at den omfatter rigtigheden af virksomhedens egne oplysninger, hvis Erhvervsstyrelsen har krævet oplysninger fra virksomheden efter det foreslåede stk. 2.

Erhvervsstyrelsen vil eksempelvis kunne kræve, at revisor påser, at

- bogføringen kan afstemmes til det seneste årsregnskab, hvis et sådan er aflagt, og eventuelle andre indberetninger til offentlige myndigheder,
- virksomheden har udarbejdet en beskrivelse af virksomhedens bogføringsprocedurer, jf. forslagets § 6,
- virksomheden opbevarer regnskabsmaterialet efter reglerne i det foreslåede kapitel 4, eller
- virksomhedens besvarelse af eventuelle spørgsmål stillet i henhold til det foreslåede § 23, skt. 2, stemmer overens med de faktiske forhold i virksomheden.

Efter det foreslåede s*tk. 4,* fastsætter Erhvervsstyrelsen en frist for modtagelsen af oplysninger og regnskabsmateriale efter stk. 2 og erklæringer efter stk. 3.

Styrelsen fastsætter fristen under hensyntagen til de konkrete forhold og ved iagttagelse af proportionalitetsprincippet.

Modtager styrelsen ikke inden udløbet af den fastsatte frist oplysningerne, regnskabsmaterialet eller revisorerklæringen, kan Erhvervsstyrelsen beslutte at oversende virksomheden til tvangsopløsning i skifteretten jf. den foreslåede § 28, stk. 1, nr. 1 og 2, eller slette virksomheden fra styrelsens it-system eller register, jf. den foreslåede § 28, stk. 2 og 3.

Om baggrunden for forslaget henvises der til afsnit 3.3.2 i de almindelige bemærkninger.

Til § 24

Der findes ikke i den gældende bogføringslov bestemmelser om kontrol med virksomheder der anvender et digitalt bogføringssystem. Der findes dog bestemmelser i årsregnskabsloven om regnskabskontrol, som også omfatter kontrol med virksomhedens bogføring. Der henvises til bestemmelserne om risikobaseret kontrol i årsregnskabslovens § 159 og selskabslovens § 23 a, som blev indsat ved lov nr. 642 af 19. maj 2020 om ændring af årsregnskabsloven, selskabsloven, lov om visse erhvervsdrivende virksomheder, revisorloven og forskellige andre love (Kontrolpakken).

Efter den foreslåede *§ 24, stk. 1,* gennemfører Erhvervsstyrelsen en risikobaseret kontrol med at virksomheder, der anvender et digitalt bogføringssystem, som ikke er registreret efter § 20, stk. 1, opfylder kravene efter forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf. Forslagets § 23, stk. 2-4, finder tilsvarende anvendelse for kontrol efter stk. 1.

Ved risikobaseret kontrol forstås at kontrollen målrettes virksomheder, hvor der foreligger indikationer på en forøget risiko for, at lovkrav ikke er overholdt. Der henvises til bestemmelserne om risikobaseret kontrol i årsregnskabslovens § 159 og selskabslovens § 23 a, som blev indsat ved lov nr. 642 af 19. maj 2020 om ændring af årsregnskabsloven, selskabsloven, lov om visse erhvervsdrivende virksomheder, revisorloven og forskellige andre love (Kontrolpakken).

Digitale bogføringssystemer, som ikke er registrerede efter forslagets § 20, stk. 1, er ikke på forhånd kontrollerede for overholdelse af kravene til digitale bogføringssystemer efter forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf. Det drejer sig navnlig om specialudviklede bogføringssystemer, der er udviklede med henblik på at tage højde for særlige forhold i typisk en større virksomhed, med mange og komplekse transaktioner. Der kan også være tale om udenlandske bogføringssystemer, som ikke markedsføres i Danmark, og som derfor ikke er registreringspligtige efter forslagets § 19, stk. 1. Virksomheder kan efter forslagets § 16, stk. 2, nr. 2, vælge at anvende sådanne digitale bogføringssystemer, der ikke er registrerede, men påtager sig derved en pligt til at sikre, at kravene til det digitale bogføringssystem efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf, er opfyldt, herunder i forbindelse med opdateringer og ændringer af bogføringssystemet.

Kontrollen efter bestemmelsen vil derfor blive rettet mod virksomheder, der ikke anvender et registreret digitalt bogføringssystem, jf. den foreslåede oplysningspligt i forslagets § 36, nr. 15. Kontrol vil dog kun blive iværksat, hvis der foreligger indikationer på, at der er væsentlig risiko for at et sådant bogføringssystem ikke overholder kravene til digitale bogføringssystemer i forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf, og især i tilfælde hvor der i øvrigt foreligger indikationer på forøget risiko for væsentlige lovovertrædelser i øvrigt. I den forbindelse vil Erhvervsstyrelsen kunne anvende sin svigsmodel til at målrette kontrollen efter den foreslåede bestemmelse. Svigsmodellen er en model baseret på algoritmer, der gør det muligt at målrette kontrol mod områder, hvor der er forøget risiko for væsentlige lovovertrædelser.

Forslagets § 23, stk. 2-4, finder tilsvarende anvendelse. Det indebærer, at Erhvervsstyrelsen kan forlange de oplysninger af virksomheden, som er nødvendige for at vurdere, om bogføringssystemet opfylder

lovkravene til digitale bogføringssystemer i forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf. Erhvervsstyrelsen kan desuden kræve en revisorerklæring om forholdet. Erhvervsstyrelsen skal i den forbindelse iagttage forbuddet mod selvinkriminering i retssikkerhedslovens § 10. Der kan henvises til bemærkningerne til § 23, stk. 2-4, herunder om forholdet til forslagets § 28, stk. 1, nr. 1 og 2, og § 28, stk. 2.

Det bemærkes, at kontrol med, at en virksomhed ikke registrerer transaktioner og opbevarer registreringer og bilag i et digitalt bogføringssystem i strid med forslagets § 16 stk. 1, ikke er omfattet af den foreslåede bestemmelse, men i stedet vil indgå i den foreslåede bogføringskontrol efter forslagets § 23, og i Erhvervsstyrelsens regnskabskontrol efter årsregnskabsloven.

Efter s*tk. 2,* kan Erhvervsstyrelsen benytte ekstern bistand ved udførelse af en kontrol af en virksomheds bogføringssystem m.v. efter denne lov.

Erhvervsstyrelsen afholder selv udgifterne herved.

Hvis det ved kontrol af virksomheder efter den foreslåede bestemmelse kan konstateres, at en virksomhed anvender et digitalt bogføringssystem, der ikke er registreret efter forslagets § 20, stk. 1, og at dette ikke opfylder lovkravene til digitale bogføringssystemer efter forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf, kan Erhvervsstyrelsen anvende de reaktionsmuligheder, der følger af forslagets § 26 og § 27, stk. 1. Der henvises til bemærkningerne hertil.

Om baggrunden for bestemmelsen henvises til afsnit 3.3.2 i de almindelige bemærkninger.

Til § 25

Der findes ikke i den gældende bogføringslov bestemmelser om kontrol med udbydere af digitale bogføringsbestemmelser.

Efter den foreslåede *§ 25, stk. 1,* gennemfører Erhvervsstyrelsen en risikobaseret kontrol med, at udbydere af digitale bogføringssystemer overholder pligten efter forslagets § 19, stk. 1, til at anmelde digitale bogføringssystemer til registrering, og at bogføringssystemer, der er registrerede efter § 20, stk. 1, fortsat overholder kravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf.

Ved risikobaseret kontrol forstås at kontrollen målrettes udbydere, hvor der foreligger indikationer på en forøget risiko for, at lovkrav ikke er overholdt. Der henvises til bestemmelserne om risikobaseret kontrol i årsregnskabslovens § 159 og selskabslovens § 23a, som blev indsat lov nr. 642 af 19. maj 2020 om ændring af årsregnskabsloven, selskabsloven, lov om visse erhvervsdrivende virksomheder, revisorloven og forskellige andre love (Kontrolpakken).

Kontrollen med, at digitale bogføringssystemer er anmeldt efter forslagets § 19, stk. 1, kan udføres ved at sammenholde oplysningerne efter forslagets § 36, nr. 15, om, hvilke bogføringssystemer virksomhederne anvender, med oplysningerne om hvilke bogføringssystemer, der registrerede efter § 20, stk. 1. Kontrollen med at registrerede digitale bogføringssystemer fortsat overholder lovkravene til digitale bogføringssystemer i § 15 og regler udstedt i medfør heraf vil bl.a. blive udført på grundlag af indikationer på mangelfuld bogføring, der kan være systemrelaterede, fra Erhvervsstyrelsens bogføringskontrol efter forslagets § 23 og styrelsens kontrol med bogføring i forbindelse med regnskabskontrol efter årsregnskabsloven.

Efter *stk. 2* har udbydere af digitale bogføringssystemer efter anmodning fra Erhvervsstyrelsen pligt til at meddele styrelsen alle oplysninger, der er nødvendige for at gennemføre kontrollen efter stk. 1.

Oplysningspligten afgrænses af forbuddet mod selvinkriminering i retssikkerhedslovens § 10.

Udbyderes overtrædelse af oplysningspligten efter stk. 2 vil ikke kunne medføre tvangsopløsning eller sletning efter forslagets § 28. Dette skyldes hensyn til de virksomheder, som bruger udbyderens bogføringssystem.

Efter s*tk. 3* kan Erhvervsstyrelsen benytte ekstern bistand ved udførelse af en kontrol af en udbyders bogføringssystem m.v. efter stk. 1.

Der kan f.eks. være behov for at anvende it-fagkyndige og revisionskyndige til visse former for kontrol. Erhvervsstyrelsen afholder udgifterne forbundet med ekstern bistand.

Hvis det ved kontrol af udbydere efter den foreslåede bestemmelse kan konstateres, at et digitalt bogføringssystem ikke er blevet anmeldt i strid med forslagets § 19, stk. 1, eller at et registreret bogføringssystem ikke længere opfylder lovkravene til digitale bogføringssystemer i forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf, kan Erhvervsstyrelsen give et påbud om rettelse eller om at bringe overtrædelsen til ophør efter forslagets § 26, stk. 1, nr. 2-3, og hvis udbyderen ikke efterlever et sådant påbud kan styrelsen anvende de reaktionsmuligheder, som følger af forslagets § 27, stk. 2, og § 29, stk. 1. Der henvises til bemærkningerne hertil.

Om baggrunden for bestemmelsen henvises til afsnit 3.3.2 i de almindelige bemærkninger.

Til § 26

Da den gældende bogføringslov ikke indeholder bestemmelser om bogføringskontrol, indeholder loven ligeledes ikke bestemmelser om reaktioner, som kan anvendes i forbindelse med kontrollen.

Efter det foreslåede *§ 26, stk. 1, nr. 1,* kan Erhvervsstyrelsen i forbindelse med en kontrol med overholdelse af regler efter denne lov eller regler udstedt i medfør heraf påtale en overtrædelse.

En påtale vil være bagudrettet, idet det påtalte forhold er bragt til ophør og ikke længere vil kunne forekomme, men var en overtrædelse af lovgivningen på det tidspunkt, hvor forholdet var aktuelt.

Efter forslagets *stk. 1, nr. 2,* kan Erhvervsstyrelsen påbyde, at en fejl rettes.

Et sådant påbud vil f.eks. kunne indebære, at virksomheden skal registrere manglende transaktioner, rette i foretagne, fejlagtige registreringer eller foretage en manglende afstemning efter forslagets § 11. Erhvervsstyrelsen vil kun anvende bestemmelsen, hvis der er tale om væsentlige fejl. Et eksempel kunne være, at en virksomhed har fejlposteret en meget stor transaktion, eller at en virksomhed systematisk bogfører forkert, og at fejlene må anses for væsentlige. Ved vurderingen af væsentlighed kan styrelsen blandt andet hense til, om fejlen i bogføringen kan føre til væsentlige mangler i virksomhedens årsregnskab. Erhvervsstyrelsen kan følge op på, om et meddelt påbud er efterlevet enten ved, at styrelsen indleder en kontrol heraf eller ved at forlange, at virksomheden indsender en erklæring fra en godkendt revisor, hvoraf det fremgår, at fejlen er rettet og eventuelt, at der ikke kan konstateres nye overtrædelser af bogføringsloven.

Efter det foreslåede *stk. 1, nr. 3,* kan Erhvervsstyrelsen påbyde, at en overtrædelse bringes til ophør, og at virksomheden bekræfter dette ved en erklæring afgivet af en godkendt revisor.

Et sådant påbud kan f.eks. indebære, at overtrædelser af bogføringslovens §§ 7 og 11 om registreringer og afstemninger skal bringes til ophør.

Et påbud efter stk. 1, nr. 3, vil typisk blive anvendt, hvor en virksomhed overtræder grundlæggende krav i bogføringsloven, f.eks. kravet om at bruge et digitalt bogføringssystem, mens et påbud efter stk. 1, nr. 2, i højere grad vil blive anvendt ved enkelte, men væsentlige fejl i bogføringen, f.eks. at visse transaktioner ikke registreres på den korrekte konto.

Erhvervsstyrelsen kan følge op på, om et meddelt påbud er efterlevet enten ved, at styrelsen indleder en kontrol heraf eller ved at forlange, at virksomheden indsender en erklæring fra en godkendt revisor, hvoraf det fremgår, at fejlen er rettet og eventuelt, at der ikke kan konstateres nye overtrædelser af bogføringsloven. Udgiften hertil afholdes af virksomheden.

Det foreslås i *stk. 2,* at Erhvervsstyrelsen fastsætter en frist for efterlevelsen af et påbud efter stk. 1, nr. 2 og 3.

Fristen skal fastsættes ud fra et hensyn til proportionalitet, hvorved der både tages hensyn til overtrædelsens omfang og grovhed.

Den foreslåede § 26 indeholder reaktionsmuligheder, som Erhvervsstyrelsen kan anvende i forbindelse med en kontrol med overholdelse af loven eller regler fastsat i medfør heraf.

Bestemmelsen finder anvendelse både ved bogføringskontrol efter forslagets § 23, kontrol med virksomheder der benytter digitale bogføringssystemer efter § 24 og kontrol med udbydere af digitale bogføringssystemer efter § 25.

Om baggrunden for forslaget henvises der til afsnit 3.3.2 i de almindelige bemærkninger.

Til § 27

Der findes ikke i den gældende bogføringslov bestemmelser om reaktioner i forhold til virksomheder eller udbydere, der ikke efterlever påbud om lovliggørelse i forhold til krav til digital bogføring.

Efter den foreslåede *§ 27, stk. 1*, kan Erhvervsstyrelsen, hvis en virksomhed uanset påbud efter forslagets § 26, stk. 1, nr. 2 eller 3, undlader at lovliggøre dets bogføringssystem eller skifte til et lovligt bogføringssystem, påbyde virksomheden at anvende et digitalt bogføringssystem, som er registreret efter § 20, stk. 1.

Det følger af forslagets § 16, stk. 2, nr. 2, at i de tilfælde, hvor en virksomhed opbevarer registreringer og bilag efter forslagets § 16, stk. 1, nr. 2, i et digitalt bogføringssystem, der ikke er registreret efter forslagets § 20, stk. 1, påhviler det virksomheden at sikre, at kravene til det digitale bogføringssystem efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf, er opfyldt, herunder i forbindelse med opdateringer og ændringer af bogføringssystemet.

Efter forslagets § 24 gennemfører Erhvervsstyrelsen en risikobaseret kontrol med at virksomheder, der anvender et digitalt bogføringssystem, som ikke er registreret efter forslagets § 20, stk. 1, opfylder kravene efter forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf. § 23, stk. 2-4, finder tilsvarende anvendelse.

Der skal foretages en vurdering af de konkrete forhold i forbindelse med virksomheders eventuelle overtrædelser. En virksomhed kan således kun pålægges eventuelt at skifte til et digitalt bogføringssystem, der er registreret efter forslagets § 20, stk. 1, hvis der er tale om så væsentlige mangler vedbogføringssystemet, at man ikke kan opnå formålet med forslagets § 15. Konkret betyder dette væsentlige mangler i forhold til opbevaringssikkerhed, it-sikkerhed og forudsætninger for automatisering.

Efter det foreslåede *stk. 2* kan Erhvervsstyrelsen, hvis udbyderen af et digitalt bogføringssystem uanset påbud efter forslagets § 26, stk. 1, nr. 2 eller 3, undlader at anmelde et bogføringssystem efter forslagets § 19, stk. 1, eller undlader at ændre systemet, så det overholder kravene efter § 15 eller regler udstedt i medfør heraf, forbyde fortsat markedsføring af det digitale bogføringssystem indtil påbuddet efterleves.

Er der er tale om fejl eller mangler, som kan medføre væsentlige risici for sikkerheden i virksomhedernes bogføring, kan Erhvervsstyrelsen efter *stk. 3* påbyde udbyderen at advare virksomheder omfattet af forslagets § 16, stk. 2, nr. 1, der bruger det pågældende bogføringssystem, om disse risici.

De mulige reaktioner der følger af bestemmelsen i stk. 2 og 3, kan alene bringes i anvendelse, hvis udbyderen har undladt at efterleve et påbud om lovliggørelse efter forslagets § 26, stk. 1, nr. 2-3. Inden Erhvervsstyrelsen eventuelt kan bringe de foreslåede reaktioner i anvendelse, skal styrelsen desuden have påmindet udbyderen om påbuddet, og gjort opmærksom på konsekvenserne af fortsat ikke at efterleve dette.

Efter forslagets § 25 gennemfører Erhvervsstyrelsen en risikobaseret kontrol med, at udbydere af digitale bogføringssystemer overholder pligten efter forslagets § 19, stk. 1, til at anmelde digitale bogføringssystemer til registrering, og at bogføringssystemer, der er registrerede efter § 20, stk. 1, fortsat overholder kravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf. Kontrollen vedrører således udbyderens pligt til at anmelde et digitalt bogføringssystem med henblik på registrering og pligt til at overholde kravene til digitale bogføringssystemer efter registreringen. Overholdelse af begge pligter er væsentlige for troværdighed og tillid til digitale bogføringssystemer, men især pligten til at anmelde er helt afgørende,

idet den er forudsætning for kontrol og registrering efter forslagets § 20, stk. 1. Manglende anmeldelse vil derfor altid medføre et markedsføringsforbud efter den foreslåede bestemmelse, indtil systemet er blevet anmeldt.

Når det gælder pligten til efter registrering at sikre fortsat overholdelse af lovkrav til digitale bogføringssystemer, er det nødvendigt at foretage en vurdering af de konkrete forhold. I sådanne tilfælde kan markedsføringsforbud kun anvendes, hvis der er tale om så væsentlige mangler ved bogføringssystemet, at man ikke kan opnå formålet med forslagets § 15. Konkret betyder dette væsentlige mangler i forhold til opbevaringssikkerhed, it-sikkerhed og forudsætninger for automatisering. Hvis der er tale om sikkerhedsmangler, som kan medføre væsentlige risici for sikkerheden i virksomhedernes bogføring, kan Erhvervsstyrelsen efter bestemmelsen påbyde den pågældende udbyder at advare virksomhederne.

Efter det foreslåede *stk. 4* finder stk. 2 tilsvarende anvendelse, hvis en udbyder undlader at efterkomme Erhvervsstyrelsens anmodning om oplysninger efter § 25, stk. 2. Undlader en udbyder uanset forbud mod markedsføring efter stk. 2 fortsat at efterkomme Erhvervsstyrelsens anmodning om oplysninger, finder § 29, stk. 1, tilsvarende anvendelse.

Bestemmelsen vil kunne anvendes i tilfælde, hvor en udbyder nægter at udlevere oplysninger, som Erhvervsstyrelsen har anmodet om, og som udbyderen har pligt til at udlevere efter forslagets § 25, stk. 2. I så fald kan Erhvervsstyrelsen forbyde fortsat markedsføring af det pågældende bogføringssystem, indtil udbyderen udleverer de oplysninger, som Erhvervsstyrelsen har anmodet om. Såfremt udbyderen selv efter et sådant forbud mod markedsføring fortsat undlader at efterkomme anmodningen om oplysninger kan Erhvervsstyrelsen slette det pågældende bogføringssystem fra fortegnelsen over registrerede bogføringssystemer.

Om baggrunden for bestemmelsen henvises til afsnit 3.3.2 i de almindelige bemærkninger.

Til § 28

Da den gældende bogføringslov ikke indeholder bestemmelser om bogføringskontrol, indeholder loven ligeledes ikke bestemmelser om reaktioner, som kan anvendes i forbindelse med kontrollen.

Efter den foreslåede *§ 28, stk. 1,* kan Erhvervsstyrelsen anmode skifteretten om at opløse en virksomhed i overensstemmelse med den lovgivning, som er gældende for virksomheden, hvis den undlader at indsende oplysninger eller regnskabsmateriale efter § 23, stk. 2, undlader at indsende en erklæring efter § 23, stk. 3, eller undlader at efterkomme et påbud givet efter § 26, stk. 1, nr. 2 eller 3, i forbindelse med kontrol efter § 23.

Anmodningen til skifteretten om at opløse virksomheden skal være i overensstemmelse med den for virksomheden gældende lovgivning herom. Tvangsopløsningsanmodningen skal derfor udover betingelserne i den foreslåede § 28 overholde betingelserne i den særlige lovgivning for virksomheden. Det indebærer eksempelvis, at tvangsopløsning af en erhvervsdrivende fond skal godkendes af Erhvervsstyrelsen som fondsmyndighed i overensstemmelse med erhvervsfondslovens § 89, stk. 1.

Da tvangsopløsning er indgribende, skal styrelsen foretage en proportionalitetsvurdering efter de almindelige forvaltningsretlige regler. Det er ikke hensigten at anvende muligheden for tvangsopløsning ved enkeltstående eller lejlighedsvise mangler eller overtrædelser af mindre betydning, men kun hvor der er tale om mangler eller overtrædelser, som vurderes at være af væsentlig betydning, f.eks. hvis en virksomhed ikke har opbevaret væsentlige dele af regnskabsmaterialet i overensstemmelse med lovens krav.

Muligheden for tvangsopløsning efter § 28, stk. 1, afskærer ikke Erhvervsstyrelsen fra samtidig at indgive anmeldelse til politiet med henblik på, at der rejses sag om bødestraf efter den foreslåede § 33.

Hvis en virksomhed oversendes til tvangsopløsning, er der mulighed for genoptagelse af virksomheden

under en række nærmere angivne betingelser svarende til dem, der gælder efter bl.a. selskabslovens § 232.

Efter den foreslåede *stk. 2* kan Erhvervsstyrelsen slette en filial af en udenlandsk virksomhed fra styrelsens it-system i de i stk. 1, nr. 1-3, nævnte situationer.

Bestemmelsen finder anvendelse, hvis filialen undlader at indsende oplysninger efter § 23, stk. 2, eller en erklæring efter § 23, stk. 3 eller at efterkomme et påbud efter § 26, stk. 1, nr. 2 og 3.

Det foreslås i *stk. 3,* at vedrører de i stk. 1, nr. 1-3, nævnte situationer et interessentskab eller kommanditselskab, kan styrelsen slette registreringen af interessentskabet eller kommanditselskabet i styrelsens register.

Efter den foreslåede *stk. 4* kan Erhvervsstyrelsen træffe afgørelse efter stk. 1-3, når en virksomhed eller en filial af en udenlandsk virksomhed ikke efterlever et krav efter § 23, stk. 2 eller 3, eller et påbud efter § 26, stk. 1, nr. 2 eller 3, i forbindelse med kontrol efter § 23, senest ved udløbet af den af styrelsen fastsatte frist, jf. § 23, stk. 4 eller § 26, stk. 2.

Der vil efter den nuværende administrative praksis almindeligvis blive fastsat en frist på 4 uger, førend styrelsen oversender virksomheden til skifteretten. Fristen kan konkret være kortere eller længere.

I overensstemmelse med den nuværende administrative praksis kan tidspunktet for oversendelse til skifteretten desuden udsættes, hvis virksomheden anmoder herom forud for oversendelsen. Udsættelsens længde beror på en konkret vurdering. Udsættelse kan bl.a. være relevant i sager, hvor virksomheden viser vilje til at bringe sin bogføring i orden, men har behov for mere tid hertil. Der vil ligeledes kunne foretages en kortvarig udsættelse i forbindelse med oversendelse til tvangsopløsning på grundlag af manglende efterlevelse af øvrige forhold nævnt i det foreslåede stk. 1. Det kan f.eks. være tilfældet, hvis den pågældende revisor, der skal afgive erklæring, har behov for mere tid til at gennemgå virksomhedens bogføring for at kunne afgive en erklæring efter § 23, stk. 3. Det er ikke hensigten, at der skal være en strengere administration af reglerne end efter de gældende bestemmelser i årsregnskabsloven og den øvrige lovgivning om tvangsopløsning.

Om baggrunden for bestemmelsen henvises til afsnit 3.3.2 i de almindelige bemærkninger.

Til § 29

Da den gældende bogføringslov ikke indeholder bestemmelser om registrering af digitale bogføringssystemer, indeholder loven heller ikke bestemmelser om eventuel sletning af det digitale bogføringssystem fra Erhvervsstyrelsens fortegnelse over registrerede bogføringssystemer.

Det foreslås i *§ 29, stk. 1,* at konstaterer Erhvervsstyrelsen ved kontrol efter § 25, stk. 1, at et registreret digitalt bogføringssystem ikke overholder kravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf, og udbyderen undlader at lovliggøre bogføringssystemet uanset påbud om dette, kan Erhvervsstyrelsen slette det pågældende bogføringssystem fra fortegnelsen, jf. § 20, stk.1, 2. pkt. Udbyderen har i så fald pligt til at informere virksomheder omfattet af § 16, stk. 2, nr. 1, der bruger bogføringssystemet om, at dette ikke længere er registreret efter § 20, stk. 1.

Erhvervsstyrelsen vil tillige informere de virksomheder, som efter styrelsens oplysninger bruger det pågældende system, jf. forslagets § 36, nr. 15 (årsregnskabslovens § 138 a). En sådan eventuel sletning vil være forbundet med store ulemper for et betydeligt antal virksomheder, som har indrettet sig på at kunne bogføre efter det pågældende system. Det skal derfor ved administrationen af bestemmelsen i videst muligt omfang søges undgået, at det bliver nødvendigt at slette systemet fra fortegnelsen over registrerede systemer, henset til de ulemper dette vil medføre for de virksomheder, som bruger det digitale bogføringssystem.

Erhvervsstyrelsen vil sende et påbud til udbyderen om at få ændret de forhold, som medfører at det digitale bogføringssystem ikke længere opfylder lovkravene i forslagets § 15 og regler udstedt i medfør

heraf. Hvis styrelsen ikke efter rimelig tid har modtaget underretning om, at forholdene er rettet og systemet dermed lovliggjort, vil styrelsen sende en påmindelse om påbuddet.

Udbyderen vil således altid få en påmindelse om at bringe forholdene i orden inden sletning finder sted. Hvis udbyderen viser vilje til at ændre eventuelle forhold, som strider mod forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf, vil der blive taget hensyn hertil. Erhvervsstyrelsen vil sende en sidste advarsel til udbyderen, hvor konsekvenserne af ikke at efterleve lovkravene vil blive tydeliggjort.

Erhvervsstyrelsen vil alene skride til sletning af systemet i tilfælde, hvor systemet er behæftet med så væsentlige fejl og mangler, at det kan medføre en alvorlig sikkerhedsrisiko for virksomheden i forhold til sikker opbevaring af registreringer og bilag, eller i forhold til it-sikkerhed. I andre tilfælde vil Erhvervsstyrelsen i stedet anvende reaktionsmulighederne efter forslagets § 27, stk. 2 og 3, og muligheden for at indbringe sagen med henblik på bødestraf for manglende efterlevelse af påbud efter forslagets § 33, stk. 1, nr. 4.

Hvis et digitalt bogføringssystem skulle blive slettet fra fortegnelsen over registrerede systemer, vil de virksomheder som hidtil har anvendt systemet, blive informeret herom, idet udbyderen efter den foreslåede bestemmelse har pligt til dette. Virksomhederne vil endvidere få en rimelig frist til at overgå til et andet system.

Det foreslås i *stk. 2*, at en udbyder, der på ny ønsker at markedsføre et digitalt bogføringssystem, der er slettet efter stk. 1, skal anmelde sit bogføringssystem efter § 19.

Om baggrunden for bestemmelsen henvises til afsnit 3.3.2 i de almindelige bemærkninger.

Til § 30

Efter § 1a i den gældende bogføringslov kan Erhvervsstyrelsen fastsætte regler om, at skriftlig kommunikation til og fra myndigheder om forhold, som er omfattet af denne lov eller af regler udstedt i medfør af denne lov, skal foregå digitalt. Efter bestemmelsens stk. 2 kan Erhvervsstyrelsen fastsætte nærmere regler om digital kommunikation, herunder om anvendelse af bestemte it-systemer, særlige digitale formater og digital signatur el.lign. Efter stk. 3. anses en digital meddelelse for at være kommet frem, når den er tilgængelig for adressaten for meddelelsen. Efter stk. 4 kan Erhvervs- og vækstministeren fastsætte regler om, at afgørelser truffet af Erhvervsstyrelsen eller andre myndigheder efter forskrifter, som er udstedt i medfør af stk. 1 eller 2, ikke kan indbringes for anden administrativ myndighed.

Efter forslagets *§ 30, stk. 1,* kan Erhvervsstyrelsen fastsætte regler om, at skriftlig kommunikation til og fra myndigheder om forhold, som er omfattet af denne lov eller af regler, som er udstedt i medfør af denne lov, skal foregå digitalt.

Efter den foreslåede *§ 30, stk. 2,* kan Erhvervsstyrelsen fastsætte nærmere regler om digital kommunikation, herunder om anvendelse af bestemte it-systemer, særlige digitale formater og digital signatur el.lign.

Efter den foreslåede *§ 30, stk. 3,* anses en digital meddelelse for at være kommet frem, når den er tilgængelig for adressaten for meddelelsen.

For meddelelser, der eksempelvis sendes til Erhvervsstyrelsen, er styrelsen adressat for meddelelsen. For meddelelser, som styrelsen sender, er den pågældende virksomhed, som meddelelsen sendes til, adressat for meddelelsen. En meddelelse vil normalt anses for at være kommet frem til myndigheden på det tidspunkt, hvor meddelelsen er tilgængelig for myndigheden, dvs. når myndigheden kan behandle meddelelsen. Dette tidspunkt vil normalt blive registreret automatisk i en modtagelsesanordning eller et datasystem. En meddelelse, der først er tilgængelig efter kl. 24.00, anses normalt først for modtaget den dag, meddelelsen er tilgængelig.

En meddelelse vil normalt anses for at være kommet frem til en virksomhed eller person på det tidspunkt, hvor meddelelsen er tilgængelig for den pågældende. En meddelelse vil blive anset for at være tilgængelig, selvom den pågældende ikke kan skaffe sig adgang til meddelelsen, hvis dette skyldes

hindringer, som det er op til den pågældende at overvinde. Som eksempler herpå kan nævnes, at den pågældendes egen computer ikke fungerer, eller den pågældende har mistet koden til sin digitale signatur.

Til § 31

Efter § 1c i den gældende bogføringslov gælder, at hvor det efter denne lov eller regler udstedt i medfør af denne lov er krævet, at et dokument, som er udstedt af andre end en myndighed, 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. Sådanne dokumenter sidestilles med dokumenter med personlig underskrift. Efter stk. 2 kan Erhvervsstyrelsen fastsætte nærmere regler om fravigelse af underskriftskrav. Det kan herunder bestemmes, at krav om personlig underskrift ikke kan fraviges for visse typer af dokumenter.

Det foreslås i *§ 31,* at hvor det efter denne lov eller regler udstedt i medfør af denne lov er krævet, at et dokument, som er udstedt af andre end en myndighed, skal være personligt underskrevet, kan dette krav opfyldes ved anvendelse af en teknik, der sikrer entydig identifikation af den, som har udstedt dokumentet. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere regler herom

For at der ikke skal kunne opstå tvivl om, at underskriftskravet kan opfyldes på anden måde end ved en personlig underskrift, foreslås det, at der indsættes en udtrykkelig bestemmelse i loven om, at underskriftskravet som anført i § 31 kan opfyldes ved, at underskriveren anvender en teknik, der sikrer entydig identifikation af den pågældende. Underskriften kan påføres som en håndskrevet underskrift eller i en billedfil eller lignende, der viser den pågældendes personlige underskrift, eller dokumentet kan underskrives med digital signatur eller NemID. Ved underskrift med digital signatur skal der anvendes en digital signatur med et sikkerhedsniveau svarende til OCES-standarden, kvalificerede certifikater eller højere. Den unikke reference til den digitale dokumentsignering skal fremgå af dokumentet, således at det er muligt at validere den digitale signatur.

Det foreslås videre, at Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere regler herom. Det er hensigten, at bemyndigelsesbestemmelsen vil blive udnyttet til at fastsætte nærmere regler om fravigelse af kravet om personlig underskrift for visse dokumenter.

Til § 32

Der er ikke bestemmelser i den gældende bogføringslov om klageadgang, da loven ikke indeholder bestemmelser om administration og kontrol, der giver mulighed for at træffe administrative afgørelser.

Efter den foreslåede *§ 32, stk. 1,* kan afgørelser truffet af Erhvervsstyrelsen efter denne lov og regler fastsat i medfør heraf indbringes for Erhvervsankenævnet senest 4 uger efter, at afgørelsen er meddelt den pågældende, jf. dog stk. 2.

Bestemmelsen er ny i forhold til den gældende bogføringslov, og skal ses på baggrund af, at der med den foreslåede § 23, som noget nyt, indføres en bestemmelse om bogføringskontrol, som giver Erhvervsstyrelsen hjemmel til at træffe forskellige typer af afgørelser efter den foreslåede § 26 om reaktioner på konstaterede overtrædelser af bogføringsloven.

Samtidig indføres der efter forslagets §§ 24-25 bestemmelser om kontrol med virksomheder og udbydere i forhold til de foreslåede krav til digitale bogføringssystemer, som giver Erhvervsstyrelsen hjemmel til at træffe forskellige typer af afgørelser efter de foreslåede §§ 26-27.

Erhvervsstyrelsens afgørelser om påtale eller påbud efter den foreslåede § 26, stk. 1, nr. 1-3, og om påbud eller forbud efter den foreslåede § 27 kan således påklages til Erhvervsankenævnet efter den foreslåede bestemmelse.

Efter forslagets § 23, stk. 2, har en virksomhed omfattet af stk. 1, dens nuværende ledelse eller revisor eller dens tidligere ledelse eller revisor efter anmodning fra Erhvervsstyrelsen pligt til at meddele

styrelsen oplysninger og stille regnskabsmateriale til rådighed for styrelsen, som er nødvendige for at gennemføre kontrollen efter stk. 1.

Efter forslagets § 23, stk. 3, kan styrelsen til brug for kontrollen efter § 23, stk. 1, kræve, at en virksomhed indsender en erklæring afgivet af en godkendt revisor om overholdelse af bogføringsloven eller regler udstedt i medfør af loven. Bestemmelserne finder efter forslagets § 24, stk. 1, tilsvarende anvendelse ved kontrol af, at virksomheder overholder kravene til digital bogføring.

Efter den foreslåede § 25, stk. 2, kan Erhvervsstyrelsen endvidere kræve oplysninger fra en udbyder af digitale bogføringssystemer til brug for kontrollen efter den foreslåede § 25, stk. 1.

Styrelsens beslutninger efter § 23, stk. 2 og 3, og § 25, stk. 2, kan ikke indbringes for Erhvervsankenævnet efter § 32, stk. 1.

Efter den foreslåede s*tk. 2,* kan afgørelser truffet efter §§ 28 og 29, stk. 1, ikke indbringes for anden administrativ myndighed.

Det følger af forslagets § 28, at Erhvervsstyrelsen kan træffe afgørelse om at sende en virksomhed til tvangsopløsning, slette et interessentskab eller et kommanditselskab i styrelsens it-system eller slette en filial af en udenlandsk virksomhed i styrelsens register, hvis virksomheden eller filialen undlader at indsende oplysninger efter § 23, stk. 2, at indsende en revisorerklæring efter § 23, stk. 3, eller at efterkomme et påbud meddelt efter § 26, stk. 1, nr. 2 eller 3, om at rette en fejl eller at bringe en overtrædelse til ophør.

Det følger videre af forslagets § 29, stk. 1, at Erhvervsstyrelsen kan træffe afgørelse om at slette det pågældende bogføringssystem fra fortegnelsen, hvis Erhvervsstyrelsen ved kontrol efter forslagets § 25, stk. 1, konstaterer, at et registreret digitalt bogføringssystem i strid med forslagets § 20, stk. 2, ikke overholder kravene efter § 15, og udbyderen undlader at lovliggøre bogføringssystemet uanset påbud om dette.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at Erhvervsstyrelsens afgørelse om at sende en virksomhed til tvangsopløsning eller om sletning i medfør af § 28 og om sletning i medfør af § 29, stk. 1, ikke vil kunne påklages til anden administrativ myndighed. Dette er i overensstemmelse med øvrige gældende bestemmelser om klageadgang ved tvangsopløsning og sletning i bl.a. årsregnskabsloven, selskabsloven, erhvervsvirksomhedsloven og erhvervsfondsloven.

Det er afgørelsen om tvangsopløsning eller sletning efter den foreslåede § 28, som ikke kan påklages til anden administrativ myndighed. Den afgørelse, som har igangsat processen om tvangsopløsning, kan derimod påklages. På samme måde vil en afgørelse om sletning i medfør af § 29 ikke kunne påklages til anden administrativ myndighed, men den underliggende materielle afgørelse om, at det digitale bogføringssystem ikke overholder kravene i forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf, kan derimod påklages.

Til § 33

Efter den gældende § 16 i bogføringsloven straffes overtrædelse af §§ 6-10, §12, stk. 1-6, og §§ 13-15 i den gældende bogføringslov med bøde, medmindre strengere straf er forskyldt efter anden lovgivning. Efter stk. 2 kan der i forskrifter, der udfærdiges i henhold til loven, fastsættes straf af bøde for overtrædelse af bestemmelser i forskrifterne. Efter stk. 3 kan der pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel. Efter stk. 4 er forældelsesfristen for strafansvaret 5 år.

Den foreslåede bestemmelse svarer til den gældende § 16 med de ændringer, som fremgår nedenfor.

Efter den foreslåede *§ 33, stk. 1*, straffes med bøde, medmindre strengere straf er forskyldt efter anden lovgivning, den, der overtræder nærmere angivne bestemmelser i bogføringsloven:

Efter *stk. 1, nr. 1,* straffes den, der overtræder bestemmelserne i § 7, stk. 1 (løbende registrering af alle

transaktioner i virksomheden), § 8 (sikring af transaktionssporet), § 9 (dokumentation af registreringer ved bilag), § 12, stk. 1 samt §§ 13 og 14 (betryggende opbevaring af regnskabsmateriale).

Overtrædelser af bestemmelsen vil især kunne bestå i, at en bogføringspligtig virksomhed undlader at registrere transaktioner, jf. forslagets § 7, eller undlader at opbevare hele eller dele af virksomhedens regnskabsmateriale, jf. forslagets § 12, herunder opbevaring på en måde som ikke er betryggende. Overtrædelser kan også bestå i at en bogføringspligtig virksomhed ikke opfylder de nærmere krav til, hvordan registrering skal ske, f.eks. at registreringerne uden begrundelse sker lang tid efter transaktionen har fundet sted, eller at registreringerne ikke henviser til bilag, der dokumenterer transaktionen. Overtrædelser kan også bestå i, at en bogføringspligtig virksomhed ændrer eller sletter registreringer, således at det oprindelige indhold ikke længere fremgår af registreringen, jf. forslagets § 9, stk. 3. Det vil også være en overtrædelse, hvis den senest fungerende ledelse ikke sikrer opbevaring af regnskabsmaterialet ved ophør af bogføringspligten og andre tilfælde af ledelsens fratrædelse, jf. forslagets § 14.

Efter det foreslåede *stk. 1, nr. 2,* straffes den, der overtræder bestemmelserne i § 16, stk. 1-2 og § 17, om virksomheders pligter i forhold til digital bogføring.

Efter § 16, stk. 1, skal de af bestemmelsen omfattede bogføringspligtige virksomheder i et digitalt bogføringssystem registrere virksomhedens transaktioner efter § 7, stk. 1, og opbevare registreringerne og bilag der dokumenterer registreringerne efter § 9.

Det digitale bogføringssystem skal efter bestemmelsens stk. 2 enten være et registreret bogføringssystem efter § 20, stk. 1, eller et andet digitalt bogføringssystem, som opfylder kravene efter § 15 og regler udstedt i medfør heraf. Efter § 17 skal virksomheder, der udfører bogføring for andre virksomheder, ved bogføringen for disse virksomheder ligeledes overholde disse bestemmelser.

Efter det foreslåede *stk. 1, nr. 3*, straffes den, der overtræder § 19 og § 20, stk. 2, om krav til udbydere af digitale bogføringssystemer.

Efter § 19, stk. 1, har udbydere af digitale bogføringssystemer pligt til at sikre sig, at systemet opfylder kravene til digitale bogføringssystemer efter forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf, og har pligt til at anmelde systemer inden de markedsføres i Danmark til Erhvervsstyrelsen med henblik på registrering. Efter § 19, stk. 2, har udbydere af digitale bogføringssystemer pligt til at stille virksomhedens registreringer og bilag, som opbevares i bogføringssystemet, til rådighed for myndigheder samt en likvidator, kurator og rekonstruktør.

Efter § 20, stk. 2, har udbyderen, når et bogføringssystem er registreret, pligt til at sikre sig, at systemet løbende lever op til kravene efter forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf, herunder i forbindelse med opdateringer og ændringer af bogføringssystemet.

Efter stk. 1, *nr. 4,* straffes den, der undlader at efterkomme Erhvervsstyrelsens påbud efter § 26, stk. 1, nr. 2 og 3.

Et sådant påbud vil kun blive givet, hvis der er tale om væsentlige overtrædelser af bogføringspligten, herunder pligten til digital bogføring efter forslagets § 16, og krav til udbydere af digitale bogføringssystemer efter forslagets § 19. Hvis en virksomhed eller udbyder undlader at efterkomme et påbud om at lovliggøre en væsentlig overtrædelse af bogføringspligten inden for den angivne frist, vil der være tale om en væsentlig overtrædelse. Det kræves ikke, at Erhvervsstyrelsen har rykket herfor, da virksomheden og udbyderen har pligt til umiddelbart at efterkomme et meddelt påbud.

Med hensyn til strafsubjekt for de ovenfor beskrevne gerningsindhold henvises til bemærkningerne til stk. 4 nedenfor.

Efter det foreslåede *stk. 2, 1. pkt.,* angiver loven som noget nyt, hvilke forhold domstolene som udgangspunkt skal lægge vægt på ved udmåling af bøder efter stk. 1. i forhold til mindre omfattende og mere omfattende overtrædelser. Ved udmåling af bøder skal der tages hensyn til virksomhedens omsætning, overtrædelsens grovhed og varighed, samt om der er tale om gentagne overtrædelser. Bødens

størrelse skal derfor udmåles både i forhold til den konkrete overtrædelse og i forhold til virksomhedens størrelse.

Efter det foreslåede *stk. 2, 2. pkt.,* idømmes der en skærpet bøde ved særligt omfattende overtrædelser af pligten til at registrere alle virksomhedens transaktioner, sikre betryggende opbevaring af virksomhedens regnskabsmateriale, registrere transaktioner og opbevare registreringer og bilag i et digitalt bogføringssystem efter § 7, stk. 1, §§ 8 og 9, § 12, stk. 1, §§ 13 og 14, § 16, stk. 1 og 2 og § 17.

Det forudsættes, at domstolene ved udmåling af bøder generelt tager udgangspunkt i nedennævnte normalbøde intervaller. Det bemærkes dog, at fastsættelsen af straffen fortsat vil bero på domstolenes konkrete vurdering i det enkelte tilfælde af samtlige omstændigheder i sagen, og at det angivne strafniveau vil kunne fraviges i op- eller nedadgående retning, hvis der i den konkrete sag foreligger skærpende eller formildende omstændigheder, jf. herved de almindelige regler om straffens fastsættelse i straffelovens kapitel 10.

Skematisk oversigt over bødeniveauer for overtrædelse af bogføringsloven

	Virksomhed med en nettoomsætning under 10 mio. kr.	Virksomhed med en nettoomsætning mellem 10-100 mio. kr.	Virksomhed med en nettoomsætning over 100 mio. kr.
Mindre omfattende overtrædelser	10.000-25.000 kr.	25.000-100.000 kr.	100.000-250.000 kr.
Mere omfattende overtrædelser	25.000-100.000 kr.	100.000-250.000 kr.	250.000-1.000.000 kr.
Særligt omfattende overtrædelser (skærpet bøde)	100.000-250.000 kr.	250.000-1.000.000 kr.	1.000.000-1.500.000 kr.

Den anvendte omsætning er omsætningen på gerningstidspunktet.

Ved »mindre omfattende overtrædelser« forstås det forhold, at en virksomhed delvis har opfyldt den grundlæggende bogføringspligt, men hvor der, i et ikke uvæsentligt omfang, konstateres mangler i virksomhedens bogføring, som kan medføre usikkerhed om visse posteringer i virksomhedens regnskab og moms- eller skatteangivelser. En mindre omfattende overtrædelse kan eksempelvis bestå i, at virksomheden ikke konsekvent har registreret de registreringspligtige transaktioner i virksomheden efter den foreslåede § 7, stk. 1, herunder ikke konsekvent har dokumenteret transaktionerne som anført i § 9. Der kan også være tale om tilfælde, hvor virksomheden ikke fuldstændig har overholdt pligten til betryggende opbevaring af virksomhedens regnskabsmateriale efter den foreslåede § 12, stk. 1, og § 13, idet kun ufuldstændigt regnskabsmateriale er opbevaret.

Ved »mere omfattende overtrædelser« forstås, at virksomhedens bogføring og det opbevarede regnskabsmateriale er så utilstrækkeligt, at det ikke er muligt at opstille et regnskab, som kan revideres uden at revisor i sin påtegning må henvise til, at revisionen ikke har kunnet gennemføres som følge af manglende bogføring, eller at det ikke er muligt for myndighederne at konstatere, om virksomheden f.eks. har angivet sit moms- eller afgiftstilsvar korrekt. Det kan således være det forhold, at virksomheden for længere perioder eller for bestemte typer af transaktioner ikke har registreret virksomhedens transaktioner i overensstemmelse med den foreslåede § 7, stk. 1. Som eksempler kan nævnes, at en virksomhed med

mange daglige transaktioner ikke har registreret disse for den seneste måned, eller at en virksomhed ikke har registreret salgsfakturaer. Det kan også være tilfældet, hvor kravene til dokumentation af sådanne registreringer efter § 9 i almindelighed ikke er opfyldt.

Mere omfattende overtrædelser kan også være tilfældet, hvor virksomheden ikke har opbevaret en større del af regnskabsmaterialet i overensstemmelse med den foreslåede § 12, stk. 1, og § 13. Som en mere omfattende overtrædelse betragtes også tilfælde, hvor virksomheden har registreret transaktioner i et digitalt bogføringssystem, men har undladt at opbevare registreringer og bilag i et digitalt bogføringssystem, jf. den foreslåede § 16, stk. 1.

Ved »særligt omfattende overtrædelser« forstås det forhold, at alle eller hovedparten af virksomhedens transaktioner ikke er registreret i overensstemmelse med den foreslåede § 7, stk. 1, eller at transaktioner af særlig økonomisk betydning for virksomheden ikke er registreret og dokumenteret efter § 9. Endvidere forstås herved det forhold, at virksomheden i strid med den foreslåede § 12, stk. 1, og § 13 ikke har opbevaret størstedelen af regnskabsmaterialet betryggende, eller har overtrådt pligten efter den foreslåede § 16, stk. 1, til både at registrere og opbevare registreringer og bilag i et digitalt bogføringssystem, og der i øvrigt er væsentlige mangler i eventuel manuel bogføring. Hvis virksomheden undlader at efterleve påbud efter den foreslåede § 26, stk. 1, nr. 3, om at bringe en overtrædelse af bogføringsloven til ophør, vil det også skulle anses som en særligt omfattende overtrædelse.

Enkeltstående eller lejlighedsvise overtrædelser vil efter omstændighederne kunne udgøre mere eller særligt omfattende overtrædelser, alt efter deres væsentlighed. Det gælder navnlig, hvis en sådan overtrædelse har væsentlig eller afgørende økonomisk betydning. F.eks. vil manglende registrering eller opbevaring af regnskabsmateriale vedrørende en kontrakt, der udgør en stor del af virksomhedens omsætning, være en mere omfattende overtrædelse, og er der tale om manglende registrering af regnskabsmateriale vedrørende flere kontrakter, som samlet udgør hovedparten af virksomhedens omsætning, vil der være tale om en særligt omfattende overtrædelse.

I det omfang en overtrædelse af de omfattede bestemmelser tillige udgør en overtrædelse af anden lovgivning, herunder straffelovens § 302, med en højere strafferamme, forudsættes det, at der fortsat straffes efter denne anden lovgivning.

Efter den foreslåede *stk. 3* kan der i forskrifter efter loven fastsættes straf af bøde for overtrædelse af bestemmelser i forskrifterne. Med de foreslåede bemyndigelser til at fastsætte nærmere regler om bl.a. obligatorisk brug af e-faktura efter den foreslåede § 18 og om krav til digitale bogføringssystemer efter den foreslåede § 15, stk. 2, vil det kunne være relevant at udnytte bemyndigelsen til at fastsætte bødestraf for overtrædelse af disse regler.

Efter den foreslåede *stk. 4,* kan der pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.

Det bemærkes, at det ved valg af ansvarssubjekt for overtrædelser af særlovgivningen, hvor der er hjemlet strafansvar for juridiske personer, er udgangspunktet, at der rejses tiltale mod den juridiske person. Der kan i en række tilfælde imidlertid være anledning til – ud over tiltalen mod den juridiske person – tillige at rejse tiltale mod en eller flere fysiske personer, såfremt den eller de pågældende har handlet forsætligt eller udvist grov uagtsomhed. Har ledelsen af den juridiske person eller en overordnet ansat, herunder direktøren, eksempelvis handlet forsætligt eller udvist grov uagtsomhed, skal tiltalen foruden imod den juridiske person som udgangspunkt rejses mod den eller de personligt ansvarlige. Tiltale mod underordnede ansatte skal i almindelighed ikke rejses, medmindre der foreligger særlige omstændigheder. Dette kan f.eks. være tilfældet, såfremt der er tale om en grov overtrædelse, som den underordnede ansatte har begået forsætligt og eventuelt tillige på eget initiativ. Der rejses tillige tiltale mod den juridiske person. Der henvises i det hele til Rigsadvokatmeddelelsen, afsnittet om strafansvar for juridiske personer.

Der kan således efter omstændighederne være anledning til at gøre et personligt bødeansvar gældende for overtrædelser af bogføringslovens regler, herunder navnlig mod virksomhedsejere, medlemmer af direktionen og ledende medarbejdere med ansvar for bogføringen. Det bemærkes i den forbindelse, at det afhænger af den konkrete virksomhedstype og de selskabsretlige regler, hvilke personer i den enkelte virksomhed der har ansvar for, at virksomheden efterlever bogføringslovens regler.

Efter *stk. 5* er forældelsesfristen for strafansvaret 5 år.

Om baggrunden for forslaget henvises der til afsnit 3.8.2 i de almindelige bemærkninger.

Til § 34

Det foreslås i *§ 34, stk. 1,* at § 36, nr. 1, træder i kraft ved bekendtgørelse i Lovtidende.

I forslagets § 36, nr. 1 foreslås det at forlænge fristen for indsendelse af årsrapporten for en virksomhed i regnskabsklasse B og C fra 5 måneder til 6 måneder. De seneste to år har fristen vedrørende regnskabsårene 2019 og 2020 været midlertidig forlænget med en måned pga. udfordringer for virksomheder og revisorer som følge af COVID-19. Af hensyn til konsistensen for virksomhederne er det nødvendigt at denne del af forslaget sættes i kraft ved bekendtgørelse i Lovtidende, således at forlængelsen af indberetningsfristen kan nå at få virkning for årsrapporter, der vedrører regnskabsåret 2021.

Forslaget medfører, at årsrapporter for regnskabsår, der slutter den 31. december 2021, skal være modtaget i Erhvervsstyrelsen senest 6 måneder senere, jf. bemærkningerne til virkningsbestemmelsen i stk. 4 nedenfor.

Det foreslås i *stk. 2,* at §§ 1-14, § 18, §§ 21-23 § 26, § 28, §§ 30-35, § 36, nr. 2-14, 16 og 17 og §§ 37 og 38 træder i kraft den 1. juli 2022.

Der er tale om lovens bestemmelser om anvendelsesområde og definitioner, generelle krav til bogføring, registreringer og afstemninger, opbevaring af regnskabsmateriale, bogføringskontrol samt ændringer til årsregnskabsloven og revisorloven.

Det foreslås i *stk. 3,* at erhvervsministeren efter høring af skatteministeren fastsætter tidspunktet for ikrafttrædelsen af § 15, §§ 16 og 17, §§ 19 og 20, §§ 24 og 25, § 27, § 29 og § 36, nr. 15. Ministeren kan fastsætte, at bestemmelserne træder i kraft på forskellige tidspunkter, herunder at § 16, stk. 1 og 2, træder i kraft på forskellige tidspunkter for virksomheder omfattet af forskellige regnskabsklasser efter årsregnskabsloven.

Forslagets bestemmelser i §§ 19-20 om *udbyderes* anmeldelse og registrering af digitale bogføringssystemer vil først kunne sættes i kraft, når Erhvervsstyrelsen efter forslagets § 15, stk. 2, har udarbejdet nærmere bestemmelser om de krav, som et digitalt bogføringssystem skal opfylde. Det forventes, at en bekendtgørelse herom kan træde i kraft den 1. januar 2023, og at bestemmelsen om udbyderes anmeldelse og registrering af digitale bogføringssystemer derfor kan sættes i kraft på samme tidspunkt. For eventuelle nye udbydere af bogføringssystemer efter den 1. januar 2023 vil bestemmelserne om anmeldelse og registrering umiddelbart finde anvendelse.

For eksisterende udbydere af bogføringssystemer skal der være en rimelig frist til at de kan få deres systemer registreret, herunder til eventuelt at udvikle nye funktioner i bogføringssystemet, som er nødvendige for at opfylde kravene til digitale bogføringssystemer. Det vurderes, at dette vil kunne ske inden udgangen af 2023. Det forventes derfor, at eksisterende udbydere vil få en overgangsperiode indtil 1. juli 2023 til at få anmeldt deres bogføringssystem, og at bogføringssystemerne herefter vil kunne være registrerede den 1. oktober 2023, således at virksomhederne har nogle måneder til at vælge et registreret bogføringssystem, inden krav om digital bogføring forventes sat i kraft den 1. januar 2024 for regnskabspligtige virksomheder.

Forslagets bestemmelser i §§ 16 og 17 om *virksomheders* pligt til at anvende digitale bogføringssyste-

mer til at registrere virksomhedens transaktioner efter § 7, stk. 1, og opbevare registreringer og bilag, der dokumenterer registreringerne efter § 9, forventes at ville kunne sættes i kraft fra den 1. januar 2024.

Det foreslås dog, at bestemmelserne sættes i kraft etapevis, så de tidligst fra 1. januar 2024 sættes i kraft for virksomheder i regnskabsklasse B, C, og D, hvor anvendelsen af digitale bogføringssystemer allerede er vidt udbredt, men først et par år senere for virksomheder i regnskabsklasse A, med en årlig nettoomsætning over 300.000 kr., hvor anvendelsen af digitale bogføringssystemer på nuværende tidspunkt er lidt mindre udbredt dvs. tidligst fra 1. januar 2026.

For eksisterende virksomheder, der anvender et registreret bogføringssystem efter forslagets § 16, stk. 2, nr. 1, vil kravet om brug af et digitalt bogføringssystem kunne træde i kraft umiddelbart ved den forventede ikrafttrædelsesdato den 1. januar 2024. For eksisterende virksomheder, der efter forslagets § 16, stk. 2, nr. 2, ikke anvender et registreret bogføringssystem vil der være behov for en overgangsperiode, så virksomheden kan nå at få tilpasset et specialudviklet bogføringssystem til kravene til digitale bogføringssystemer. Det forventes derfor at sådanne virksomheder vil få en overgangsperiode til 1. juli 2024.

For nye virksomheder, der ikke er regnskabspligtige, gælder, at de først vil være omfattet af kravet om brug af et digitalt bogføringssystem, når de i to år har haft en nettoomsætning der overstiger 300.000 kr. For sådanne virksomheder vil kravet derfor tidligst få virkning fra 1. januar 2026.

Der vil ved fastsættelsen af tidspunkterne for ikrafttrædelse blive taget hensyn til, at regnskabspligtige virksomheder kan have forskelligt regnskabsår.

Det anførte medfører, at den forventede samlede tidsplan ser således ud:

- 1. januar 2023 sættes de nærmere regler om krav til digitale bogføringssystemer efter forslagets § 15, stk. 2, i kraft.
- 1. juli 2023 skal eksisterende udbydere af digitale bogføringssystemer opfylde de nye krav og være anmeldt til Erhvervsstyrelsen efter forslagets § 19, stk. 1.
- 1. januar 2024 sættes krav om brug af et digitalt bogføringssystem i kraft for regnskabspligtige virksomheder.
- 1. juli 2024 skal virksomheder, der efter forslagets § 16, stk. 2, nr. 2, anvender et ikke-registreret bogføringssystem sikre, at deres bogføringssystem opfylder kravene efter forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf.
- 1. januar 2026 sættes krav om brug af et digitalt bogføringssystem i kraft for ikke-regnskabspligtige virksomheder med en nettoomsætning over 300.000 kr.
- 1. juli 2026 skal ikke-regnskabspligtige virksomheder med en nettoomsætning over 300.000 kr. der efter forslagets § 16, stk. 2, nr. 2, anvender et ikke-registreret bogføringssystem sikre, at deres bogføringssystem opfylder kravene efter forslagets § 15 og regler udstedt i medfør heraf.

Der er dog alene tale om forventede ikrafttrædelsestidspunkter.

Efter det foreslåede *stk. 4,* har § 36, nr. 1, virkning for regnskabsår, der slutter den 31. december 2021 eller senere.

Det indebærer, at årsrapporter for virksomheder i regnskabsklasse B og C for regnskabsår, der slutter den 31. december 2021, skal være modtaget i Erhvervsstyrelsen senest 6 måneder efter udgangen af regnskabsåret. Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til stk. 1. om ikrafttrædelse af § 36, nr. 1.

Efter det foreslåede *stk. 5,* har § 36, nr. 2-14 og 16, virkning for det regnskabsår, der begynder den 1. januar 2023 eller senere.

Der er tale om ændringer til årsregnskabsloven om bl.a. krav til øgede revisorinddragelse i forbindelse med aflæggelsen af årsrapporten. Der tages med virkningstidspunktet hensyn til, at ændringerne ikke får virkning midt i et regnskabsår.

Det foreslås i *stk. 6,* at Erhvervsministeren kan fastsætte regler om, hvornår anmeldelsespligten efter § 19, stk. 1, 2. pkt., har virkning for eksisterende udbydere af digitale bogføringssystemer.

Den foreslåede bestemmelse skal ses i sammenhæng med stk. 3 om ikrafttrædelse af bl.a. forslagets § 19 om pligter for udbydere af digitale bogføringssystemer til at anmelde deres bogføringssystem til Erhvervsstyrelsen inden markedsføring.

Det foreslås i *stk. 7,* at indtil § 16, stk. 1, sættes i kraft efter stk. 3, finder § 6, nr. 2 anvendelse på regnskabsmateriale efter § 4, stk. 1, nr. 1 og 3.

Den foreslåede § 6 gælder alene for de virksomheder, der skal anvende et digitalt bogføringssystem efter forslagets § 16, stk. 1, og tager højde for, at brug af et digitalt bogføringssystem bl.a. sikrer betryggende opbevaring af registreringer og bilag, og at der dermed ikke vil være behov for en nærmere beskrivelse af procedurerne for opbevaring af denne del af regnskabsmaterialet. Efter forslagets § 34, stk. 3, fastsætter Erhvervsministeren tidspunktet for ikrafttrædelsen af forslagets § 16. Indtil det tidspunkt vil kravet i § 6, nr. 2 om beskrivelse af procedurerne for opbevaring også finde anvendelse på regnskabsmateriale efter § 4, stk. 1, nr. 1 og 3, dvs. registreringer og bilag.

Til § 35

Efter *§ 35* ophæves lov om bogføring, jf. lovbekendtgørelse nr. 648 af 15. juni 2006.

Til § 36

Til nr. 1

Efter den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 15, stk. 4, skal en virksomhed omfattet af regnskabsklasse B og C anmelde en beslutning om at omlægge regnskabsår til Erhvervsstyrelsen senest 5 måneder efter udløbet af det regnskabsår, som ønskes ændret. For en virksomhed omfattet af regnskabsklasse D er fristen 4 måneder.

Efter de gældende bestemmelser i årsregnskabslovens § 138, stk. 1, 2. pkt., og § 143, stk. 1, 1. pkt., skal årsrapporten for en virksomhed omfattet af regnskabsklasse B og C samt for en udenlandsk virksomhed med en filial registreret i Erhvervsstyrelsen være modtaget i Erhvervsstyrelsen senest 5 måneder efter regnskabsårets afslutning. For virksomheder omfattet af regnskabsklasse D er fristen 4 måneder.

Det foreslås i *§ 15, stk. 4*, *1. pkt.,* i *§ 138, stk. 1, 2. pkt.,* og *§ 143, stk. 1, 1. pkt.,* at 5 måneder ændres til 6 måneder.

Forslaget medfører, at fristen for anmeldelse af omlægning af regnskabsår for virksomheder i regnskabsklasse B og C forlænges fra 5 til 6 måneder. Det betyder, at anmeldelse om omlægning af regnskabsår til Erhvervsstyrelsen skal være modtaget senest 6 måneder efter udløbet af det regnskabsår, som ønskes ændret, dog senest 6 måneder efter omlægningsperiodens udløb.

Derudover medfører forslaget, at fristerne for indsendelse af årsrapporten for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B eller C og udenlandske virksomheder med en filial registreret i Erhvervsstyrelsen, forlænges fra 5 til 6 måneder, således at årsrapporten skal være modtaget i styrelsen senest 6 måneder efter regnskabsårets afslutning.

Forslaget om at forlænge fristen for anmeldelse af omlægning af regnskabsår til Erhvervsstyrelsen er en konsekvens af forslaget om at forlænge fristen for indsendelse af årsrapporter til Erhvervsstyrelsen for virksomheder i regnskabsklasse B og C. Ifølge den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 150, sender styrelsen et påkrav til virksomhedens øverste ledelse om at indsende en årsrapport eller undtagelseserklæring, hvis ikke styrelsen har modtaget en årsrapport eller undtagelseserklæring, når fristen i § 138, stk. 1, 2. pkt., er udløbet. Derfor skal anmeldelse af omlægning af regnskabsår være modtaget i styrelsen senest samtidig med, at virksomhedens årsrapport skulle være modtaget.

Forslaget om at forlænge fristen for indsendelse af årsrapporten for en virksomhed i regnskabsklasse

B og C, medfører, at fristen for størstedelen af virksomhederne i regnskabsklasse B og C harmoniseres med fristen for indsendelse af oplysningsskema til Skatteforvaltningen. Ca. 1 pct. af virksomhederne i regnskabsklasse B og C har regnskabsafslutning i perioden 1. februar til 31. marts og vil ikke opleve, at indsendelsesfristen til Erhvervsstyrelsen bliver den samme som fristen for indsendelse af oplysningsskema til Skatteforvaltningen, da disse virksomheder har en kortere frist end 6 måneder for indsendelse til Skatteforvaltningen. De pågældende virksomheder bliver dog ikke dårligere stillet efter forslaget end efter den gældende bestemmelse, da fristen for indsendelse af årsrapport til Erhvervsstyrelsen forlænges fra 5 til 6 måneder. Forslaget om at forlænge fristen for en udenlandsk virksomhed med en filial registreret i Erhvervsstyrelsen skal sikre ensartethed.

Den foreslåede ændring af fristen for indsendelse af årsrapport ligger inden for rammerne af artikel 30, stk. 1, i regnskabsdirektivet (2013/34/EU), hvorefter medlemsstaterne inden for en rimelig frist, som ikke må være længere end 12 måneder efter balancetidspunktet, skal sikre, at virksomhederne offentliggør årsrapporten. For virksomheder omfattet af regnskabsklasse D fastholdes fristen på 4 måneder, da dette følger krav for børsnoterede virksomheder i henhold til artikel 4, stk. 1, i gennemsigtighedsdirektivet (2004/109/EF).

Om baggrunden for forslaget henvises der til afsnit 3.4.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 2

I den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 22, stk. 1, 2. pkt., henvises til den gældende § 135 a.

Det foreslås, at henvisningen i ovennævnte bestemmelse til § 135 a ændres, så der henvises til § 135 b.

Forslaget skal ses i sammenhæng med, at lovforslagets § 36, nr. 13 og 14, hvorefter der foreslås en nyaffattelse af § 135 a, og den gældende § 135 a foreslås videreført i § 135 b. Ændringerne fra den gældende § 135 a til forslagets § 135 b har ingen betydningen for anvendelsen af den bestemmelse, der konsekvensrettes i. Der henvises til bemærkningerne til lovforslagets § 36, nr. 13 og 14.

Til nr. 3

I de gældende bestemmelser i årsregnskabslovens § 138, stk. 2, 1. pkt., § 141, stk. 2, 4. pkt., og to steder i § 164, stk. 2, henvises til den gældende § 135 a.

Det foreslås, at henvisningerne i ovennævnte bestemmelser til § 135 a ændres, så der henvises til § 135 b.

Forslaget skal ses i sammenhæng med, at lovforslagets § 36, nr. 13 og 14, hvorefter der foreslås en nyaffattelse af § 135 a, og den gældende § 135 a foreslås videreført i § 135 b. Ændringerne fra den gældende § 135 a til forslagets § 135 b har ingen betydningen for anvendelsen af de bestemmelser der konsekvensrettes i. Der henvises til bemærkningerne til lovforslagets § 36, nr. 13 og 14.

Til nr. 4

Efter den gældende bestemmelse i årsregnskabsloven § 68 skal en virksomhed, der er pligtig til at aflægge årsrapport efter lovens regler, oplyse om det gennemsnitlige antal beskæftigede i løbet af regnskabsåret.

Det foreslås i *§ 68,* at ændre beskæftigede til heltidsbeskæftigede.

Forslaget er en præcisering af bestemmelsen for at skabe konsistens til årsregnskabslovens § 7, stk. 2, hvorefter størrelsesgrænserne, der afgør hvilken regnskabsklasse en virksomhed skal følge, fastsættes med udgangspunkt i det gennemsnitlige antal heltidsbeskæftigede. Beregningen heraf følger af lovens § 7, stk. 3, nr. 3.

Til nr. 5

I de gældende bestemmelser i årsregnskabslovens § 78, stk. 2, § 102, stk. 2, og § 138, stk. 2, 1. pkt., henvises til § 135, stk. 1 og 5.

Det foreslås, at henvisningerne til § 135, stk. 1 og 5 ændres, så der henvises til § 135, stk. 1 og 7.

Forslaget er en konsekvensændring af lovforslagets § 36, nr. 8 og 9 om et nyt stk. 2 og et nyt stk. 5, hvorved det hidtidige stk. 5 bliver stk. 7. Der foreslås ingen materiel ændring med forslaget.

Til nr. 6

I den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 2. pkt., hvorefter en virksomhed, der er omfattet af regnskabsklasse B, kan vælge at lade revisionen udføre efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder, henvises til stk. 2 og 3.

Det foreslås, at henvisningen i § 135, stk. 1, 2. pkt. ændres, så der henvises til stk. 3 og 4.

Forslaget er en konsekvensændring af lovforslagets § 36, nr. 8, om indsættelse af et nyt stk. 2, hvorved det hidtidige stk. 2 og 3 bliver stk. 3 og 4.

Til nr. 7

I den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 3. pkt., der omhandler reglerne for en virksomheds fravalg af revision, henvises til stk. 2 og 3, hvorefter bl.a. erhvervsdrivende fonde og visse virksomheder, der besidder kapitalinteresser i andre virksomheder, og som udøver betydelig indflydelse på en eller flere af disse virksomheders driftsmæssige og finansielle ledelse, ikke kan undlade at lade årsregnskabet revidere.

Det foreslås, at henvisningen i § 135, stk. 1, 3. pkt., ændres, så der henvises til stk. 2-5.

Forslaget er en konsekvensændring af lovforslagets § 36, nr. 8 og 9 om et nyt stk. 2 og et nyt stk. 5, hvorved de hidtidige stk. 2 og 3 bliver stk. 3 og 4 og de hidtidige stk. 4 og 5 bliver stk. 6 og 7. Der henvises til bemærkningerne til lovforslagets § 36, nr. 8 og 9.

Til nr. 8

Efter den gældende årsregnskabslovs § 135, stk. 1, 3. pkt., der omhandler reglerne for en virksomheds fravalg af revision, kan en virksomhed i regnskabsklasse B, der ikke overskrider to af tre anførte størrelser i 2 på hinanden følgende regnskabsår, undlade at lade årsregnskabet revidere.

Det foreslås i *§ 135* at indsætte et nyt *stk. 2 og* ændre muligheden for, at en virksomhed kan fravælge revision. Efter det foreslåede vil en virksomhed i regnskabsklasse B, der ikke overskrider to af tre anførte størrelser i 2 på hinanden følgende regnskabsår, ikke kunne undlade at lade årsregnskabet revidere, hvis virksomheden, i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet overskrider en balancesum på 50 mio. kr.

Forslaget medfører, at en virksomhed i regnskabsklasse B, som efter de gældende regler kan fravælge revision, ikke længere vil have denne mulighed, hvis den i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet overskrider en balancesum på 50 mio. kr., uanset om den opfylder de øvrige størrelseskriterier for fravalg af revision.

Virksomheder, der omfattes af den foreslåede bestemmelse og derfor ikke kan fravælge revision, vil kunne vælge at lade revisionen udføre efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder, jf. årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 2. pkt.

En nystiftet virksomhed, der i sit første regnskabsår overskrider en balancesum på 50 mio. kr., vil skulle lade sit årsregnskab revidere. Dette er i overensstemmelse med gældende fortolkning i forbindelse med virksomhedens indplacering i en regnskabsklasse i virksomhedens første regnskabsår.

Princippet for opgørelse af størrelsen på balancesummen i årsregnskabslovens § 9, stk. 4, som afgør

indplaceringen af regnskabsklasse, finder som hidtil anvendelse ved beregning af størrelser for revisionspligt.

Om baggrunden for forslaget henvises der til afsnit 3.5.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 9

Den gældende årsregnskabslov regulerer ikke en virksomheds pligt til at lade sit årsregnskab forsyne med en erklæring om assistance med opstilling af årsregnskabet.

Det foreslås i *§ 135* at indsætte et nyt *stk. 5,* hvorefter en virksomhed, som tilhører en klassificeret risikobranche, skal lade sit årsregnskab forsyne med en erklæring fra en uafhængig revisor om assistance med opstilling af årsregnskabet eller med en revisorerklæring med sikkerhed, hvis virksomheden i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet overskrider en nettoomsætning på 5 mio. kr.

Forslaget medfører, at en virksomhed i regnskabsklasse B, der efter gældende regler ikke skal lade sit årsregnskab forsyne med en erklæring fra en revisor, ikke længere vil kunne undlade det, hvis virksomheden på balancetidspunktet er registreret i Det Centrale Virksomhedsregister (CVR) med en hovedbranche, der tilhører en klassificeret risikobranche, og virksomheden i 2 på hinanden følgende regnskabsår har en nettoomsætning over 5 mio. kr. Fremover vil virksomheden skulle lade sit årsregnskab forsyne med en erklæring fra en uafhængig revisor om assistance med opstilling af årsregnskabet, medmindre virksomheden lader sit årsregnskab forsyne med en revisorerklæring med sikkerhed for, at oplysningerne i regnskabet er retvisende.

Efter den foreslåede bestemmelse vil der være pligt til som minimum at lade årsregnskabet forsyne med en erklæring fra en uafhængig revisor om assistance med opstilling af regnskabet. Revisor skal efter revisorlovens § 16, stk. 4, 1. pkt., udvise professionel kompetence og fornøden omhu ved afgivelse af en erklæring om assistance med opstilling af regnskabet, som er en erklæring omfattet af revisorlovens § 1, stk. 3. Det indebærer bl.a., at revisor skal overholde kravene i den internationale standard ISRS 4410 om opgaver om opstilling af finansielle oplysninger ved afgivelse af erklæring om assistance med opstilling af regnskabet. Revisor afgiver ikke en konklusion om regnskabet som helhed, men om at revisor har assisteret med at opstille regnskabet i overensstemmelse med den regnskabsmæssige begrebsramme, der gælder for regnskabet. Ifølge ISRS 4410, afsnit 33, skal revisor afstå fra en opgave, hvis revisor bliver opmærksom på fejl eller mangler i regnskabet, som virksomhedens ledelse ikke vil rette.

Efter revisorloven er det ikke et krav, at revisor skal være uafhængig efter lovens § 24 ved udførelsen af en opgave om assistance med opstilling af regnskabet, men revisor skal oplyse, hvis denne ikke er uafhængig, jf. § 16, stk. 4, 2. pkt. Det foreslås derfor, at erklæringer efter det foreslåede stk. 5, skal afgives af en uafhængig revisor. Revisor vil således skulle efterleve samme krav til uafhængighed, som kræves ved udførelse af erklæringsopgaver med sikkerhed, jf. revisorlovens § 1, stk. 2, f.eks. revision.

Efter revisorlovens § 16, stk. 4, skal revisorer ved afgivelse af erklæringer om assistance med opstilling regnskabet udvise professionel kompetence og fornøden omhu. Efter lovens § 43, stk. 3, kan klager over, at en revisor ved udførelsen af en opgave om assistance med opstilling af regnskabet, har tilsidesat de pligter, som stillingen medfører, indbringes for Revisornævnet.

Den foreslåede bestemmelse vil ikke være til hinder for, at en virksomhed i stedet lader revisor foretage en gennemgang (review). Ved en erklæring om gennemgang (review) udtrykker revisor en konklusion om regnskabet som helhed med begrænset sikkerhed. Ved erklæringsopgaver med sikkerhed er det allerede efter revisorlovens § 24 et krav, at revisor skal være uafhængig, da de nævnte erklæringer er omfattet af revisorlovens § 1, stk. 2.

Med hensyn til risikobrancher foreslås det at indsætte en bemyndigelsesbestemmelse, hvorefter erhvervsministeren efter forhandling med skatteministeren ved bekendtgørelse fastsætter regler om, hvilke brancher der klassificeres som risikobrancher. Der henvises til bemærkningerne til lovforslagets § 36, nr. 11.

En virksomhed, der tilhører en klassificeret risikobranche, og som efter årsregnskabslovens gældende bestemmelser er revisionspligtig, vil fortsat skulle lade sit årsregnskab forsyne med en erklæring om revision, jf. dog den gældende § 135, stk. 1, 2. pkt., om muligheden for at lade revisionen udføre efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder.

En nystiftet virksomhed, der tilhører en risikobranche, og som i det første regnskabsår overskrider størrelsesgrænsen i det foreslåede stk. 5, vil skulle lade sit årsregnskab forsyne med en erklæring fra en uafhængig revisor om assistance med opstilling af årsregnskabet eller en revisorerklæring med sikkerhed på sit årsregnskab. Dette er i overensstemmelse med gældende fortolkning i forbindelse med virksomhedens indplacering i regnskabsklasse i virksomhedens første regnskabsår.

Virksomheder, som bliver omfattet af kravet om en erklæring fra en uafhængig revisor om assistance med opstilling af årsregnskabet eller en erklæring med sikkerhed, vil ikke skulle registrere dette i Erhvervsstyrelsens systemer. Ved indberetningen af virksomhedens årsrapport i Erhvervsstyrelsen vil der blive gennemført en systematisk automatiseret kontrol af, om virksomheden er omfattet af det foreslåede stk. 5, og i så fald, om regnskabet er forsynet med en af de revisorerklæringer, som virksomheden kan vælge mellem.

Der vil via særlovgivning fortsat kunne være krav om revision af årsregnskaber for virksomheder omfattet af den foreslåede § 135, stk. 5, f.eks. i henhold til lovgivning om offentlige tilskud eller lignende.

Principperne for opgørelse af størrelsen på nettoomsætning i årsregnskabslovens § 7, stk. 3 og 4, som afgør indplaceringen af en virksomheds regnskabsklasse, finder som hidtil anvendelse ved beregning af størrelser for revisorpligt.

Om baggrunden for forslaget henvises der til afsnit 3.6.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 10

I den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 135, stk. 4, hvorefter der henvises til principperne i årsregnskabsloven for beregning af størrelserne for fravalg af revision, henvises til stk. 1, 3. pkt.

Det foreslås, at henvisningen i § 135, stk. 4, der bliver til stk. 6, ændres, så der henvises til stk. 1, 3. pkt., stk. 2 og stk. 5.

Forslaget er en konsekvensændring af lovforslagets § 36, nr. 8 og 9, om indsættelse af et nyt stk. 2 og 5.

Til nr. 11

Det foreslås i § 135 at indsætte et nyt *stk. 8*, hvorefter erhvervsministeren efter forhandling med skatteministeren får bemyndigelse til at fastsætte regler om, hvilke brancher der klassificeres som risikobrancher. Bemyndigelsen er en konsekvens af det foreslåede stk. 5, hvorefter en virksomhed, som tilhører en klassificeret risikobranche, som minimum skal lade sit årsregnskab forsyne med en erklæring fra en uafhængig revisor om assistance med opstilling af årsregnskabet, hvis virksomheden i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet overskrider to af tre fastsatte størrelser.

Der vil skulle være en særlig begrundelse for valg af brancher, der klassificeres som risikobrancher. Valget af brancher vil skulle ske på baggrund af et objektivt, begrundet og veldokumenteret grundlag. Skatteforvaltningen indsamler løbende viden om virksomhedernes regelefterlevelse gennem f.eks. complianceundersøgelser, som bl.a. viser, hvilke fejltyper, virksomhederne begår, og inden for hvilke brancher, der forekommer flest fejl.

En eventuel udvidelse af kredsen af risikobrancher vil således kunne ske på baggrund af disse complianceundersøgelser m.v.

På den baggrund vil erhvervsministeren efter forhandling med skatteministeren kunne fastsætte regler om, hvilke brancher, der kan klassificeres som risikobrancher, og som dermed vil få pligt til at lade årsregnskabet forsyne med revisorerklæring, jf. dog herved størrelseskriterierne. Det er hensigten, at

risikobrancherne revideres hvert 2. år efter ikrafttrædelsen på baggrund af erfaring og viden om effekten på regelefterlevelsen i brancherne.

Brancherne identificeres via den officielle branchekode, *Dansk Branchekode,* som er en 6-cifret branchenomenklatur baseret på EU's nomenklatur, og som indeholder en statistisk klassifikation af økonomiske aktiviteter. Den gældende branchekode er DB07 (Dansk branchekode fra 2007). Alle danske virksomheder skal i forbindelse med oprettelse af virksomheden registrere den branchekode, der afspejler virksomhedens hovedaktivitet, dvs. den aktivitet, som genererer den største værditilvækst.

Om baggrunden for forslaget henvises der til afsnit 3.6.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 12

De gældende § 135, stk. 6 og 7, indeholder kriterier for, hvornår der kan ske suspension af en virksomheds adgang til at fravælge revision af sit årsregnskab efter § 135, stk. 1, 3. pkt.

Det foreslås, at § 135, stk. 6 og 7, ophæves, idet der samtidig foreslås indsat en ny § 135 a, i hvilken indholdet af bestemmelserne foreslås indsat som stk. 1 og 3, jf. lovforslagets § 36, nr. 13, hvortil der henvises. Det er af lovtekniske grunde fundet mest hensigtsmæssigt at flytte indholdet af de gældende § 135, stk. 6 og 7, til en ny § 135 a.

Til nr. 13

Det foreslås at nyaffatte bestemmelsen i *§ 135 a*, som i vidt omfang viderefører indholdet i de gældende § 135, stk. 6 og 7. Baggrunden for forslaget om at ophæve § 135, stk. 6 og 7, og videreføre indholdet i § 135 a, er, at indholdet i de gældende § 135, stk. 6 og 7, adskiller sig fra § 135, stk. 1-5, der fastlægger de generelle kriterier for, hvornår en virksomhed har pligt til at lade sit årsregnskab revidere, hvorimod stk. 6 og 7 indeholder kriterier for, hvornår der kan ske suspension af en virksomheds adgang til at fravælge revision af sit årsregnskab. Det er derfor fundet mest hensigtsmæssigt, at bestemmelser om suspension af en virksomheds adgang til at fravælge revision fastsættes i en særskilt bestemmelse.

Det foreslås i *§ 135 a, stk. 1, 1. pkt.*, at bestemmelsen i § 135, stk. 1, 3. pkt., om fravalg af revision for en virksomhed i regnskabsklasse B ikke kan anvendes, når virksomheden selv, en tilknyttet eller den, som har bestemmende indflydelse over virksomheden, har accepteret et bødeforelæg eller er dømt for overtrædelse af selskabslovgivningen, regnskabslovgivningen, hvidvasklovgivningen eller skatte- og afgiftslovgivningen.

Den foreslåede bestemmelse, der i overvejende grad er en videreførelse af den gældende § 135, stk. 6, 1. og 2. pkt., medfører, at når en virksomhed i regnskabsklasse B eller den, som har bestemmende indflydelse over en sådan virksomhed, har accepteret et bødeforelæg eller er dømt for overtrædelse af selskabslovgivningen, regnskabslovgivningen, hvidvasklovgivningen eller skatte- og afgiftslovgivningen, kan virksomheden ikke for en periode undlade at lade sit årsregnskab revidere.

I forhold til den gældende § 135, stk. 6, 1. pkt., er der tilføjet overtrædelse af hvidvasklovgivningen.

Med selskabslovgivningen forstås primært selskabsloven, lov om visse erhvervsdrivende virksomheder og lov om erhvervsdrivende fonde m.v. og regler udstedt i medfør heraf. Med regnskabslovgivningen forstås årsregnskabsloven, bogføringsloven og regler udstedt i medfør heraf. Hertil kommer den til enhver tid direkte gældende EU-retlige regulering på selskabs- og regnskabsområdet, herunder forordninger m.v. Med hvidvasklovgivningen forstås hvidvaskloven og regler udstedt i medfør heraf. Hertil kommer den til enhver tid direkte gældende EU-retlige regulering på hvidvaskområdet, herunder forordninger m.v.

Efter det foreslåede § 135 a, stk. 1, 1. pkt., kan en virksomhed ikke fravælge revision, når overtrædelsen er begået af en fysisk eller juridisk person med bestemmende indflydelse over den pågældende virksomhed. I tilfælde hvor den pågældende fysiske eller juridiske person også har bestemmende indflydelse over andre virksomheder, vil disse virksomheder ligeledes ikke kunne fravælge revision. Den foreslåede bestemmelse kan illustreres med et eksempel: En fysisk person P har bestemmende indflydelse over virk-

somhederne A og B. P har accepteret et bødeforlæg for en overtrædelse af selskabslovgivningen. Overtrædelsen vedrører alene A´s forhold, og P er dømt for, som medlem af ledelsen i A, at have ydet et ulovligt lån til en kapitalejer i A. Den foreslåede bestemmelse medfører, at ingen af de virksomheder, hvori P har bestemmende indflydelse, kan fravælge revision. Konkret betyder det, at både A og B ikke kan fravælge revision af årsregnskaberne, selvom overtrædelsen alene vedrører A.

Det foreslåede vil også medføre, at hvis P har begået overtrædelsen personligt eller f.eks. i sin personligt ejede virksomhed (enkeltmandsvirksomhed), vil øvrige virksomheder, hvori P har bestemmende indflydelse, ikke kunne fravælge revision.

Bestemmende indflydelse er defineret i årsregnskabslovens bilag 1 B, nr. 4.

Efter det foreslåede § 135 a, stk. 1, 1. pkt., kan en virksomhed ligeledes ikke kan anvende § 135, stk. 1, 3. pkt., om fravalg af revision, når en tilknyttet virksomhed har accepteret et bødeforlæg eller er dømt for overtrædelse af selskabslovgivningen, regnskabslovgivningen, hvidvasklovgivningen eller skatte- og afgiftslovgivningen.

En tilknyttet virksomhed er defineret i årsregnskabslovens bilag 1 B, nr. 7, som virksomhedens dattervirksomhed, dens modervirksomhed og dennes dattervirksomheder. Det betyder, at hvis én virksomhed i en koncern har accepteret et bødeforlæg eller er dømt for overtrædelse af den nævnte lovgivning og dermed ikke kan fravælge revision, vil denne begrænsning omfatte den samlede koncern.

Det foreslås i *§ 135 a, stk. 1, 2. pkt.,* at en virksomhed, der er omfattet af 1. pkt., ikke kan fravælge revision for det regnskabsår, hvori den endelige dom er afsagt eller det endelige bødeforlæg er vedtaget, og for de to efterfølgende regnskabsår.

Det foreslåede medfører, at det afgørende tidspunkt, for hvilket regnskabsår en dom får betydning for muligheden for at fravælge revision, er datoen for vedtagelsen af bødeforlægget eller afsigelsen af endelig dom, dvs. hvor ankefristen for straffedommen er udløbet, uden at dommen er anket enten af domfældte eller anklagemyndigheden. Er en bøde vedtaget i kalenderåret 2022, eller er endelig dom afsagt i 2022, er 2022 det første af de tre år, for hvilke virksomheden ikke kan undlade at lade årsregnskabet revidere. Ved forskudt regnskabsår er det afgørende, i hvilket regnskabsår bøden er vedtaget, henholdsvis endelig dom er afsagt.

Det foreslås i *§ 135 a, stk. 2, 1. pkt*., at har en person, der indtræder som ledelsesmedlem i en virksomhed, inden for de seneste to år forud for sin indtræden været pålagt konkurskarantæne efter konkurslovens regler, kan virksomheden ikke i medfør af § 135, stk. 1, 3. pkt., undlade at lade sit årsregnskab revidere.

Der er ikke i den gældende årsregnskabslov nogen bestemmelse om, at en virksomhed ikke kan undlade at lade sit årsregnskab revidere, hvis et medlem af virksomhedens ledelse tidligere har været pålagt konkurskarantæne efter konkurslovens regler.

Det foreslåede medfører, at indtræder en person som ledelsesmedlem i en virksomhed inden 2 år efter udløbet af den pågældendes konkurskarantæne, har virksomheden ikke mulighed for at fravælge revision af virksomhedens årsregnskab fra og med det regnskabsår, hvori ledelsesmedlemmet indtræder, og til og med det regnskabsår, der har balancedag senest 2 år efter udløbet af ledelsesmedlemmets konkurskarantæne.

Ved et ledelsesmedlem forstås direktør, bestyrelsesmedlem, tilsynsrådsmedlem, likvidator, filialbestyrer, generalagent eller lignende person, der faktisk varetager ledelsesbeføjelser, eller som er suppleanter for disse personer.

Ved et ledelsesmedlems indtræden forstås det tidspunkt, hvor ledelsesmedlemmet anmeldes i Erhvervsstyrelsens system jf. selskabslovens § 9, hvorefter registreringspligtige oplysninger skal være optaget i Erhvervsstyrelsens it-system senest 2 uger efter, at de er vedtaget.

Længden af den periode, for hvilken en virksomhed ikke kan undlade at lade sit årsregnskab revidere

som følge af indtræden af et ledelsesmedlem, der inden for de seneste 2 år har været pålagt konkurskarantæne, er bestemt af, hvornår det indtrædende ledelsesmedlems konkurskarantæne udløber.

Indtræder en person den 15. marts 2022 i ledelsen af en virksomhed, der har kalenderåret som regnskabsår, og hvor det indtrædende ledelsesmedlems konkurskarantæne udløb den 1. marts 2022, kan virksomheden ikke undlade at lade årsregnskabet for kalenderåret 2022 revidere, hvorimod virksomheden kan undlade at lade årsregnskabet for 2021 revidere – også selvom årsregnskabet for 2021 på tidspunktet for ledelsesmedlemmets indtræden endnu ikke måtte være aflagt. Virksomheden vil først igen kunne undlade at lade årsregnskabet for 2024 revidere, da balancedagen for virksomhedens årsregnskab for dette år vil ligge udenfor perioden på 2 år efter udløbet af ledelsesmedlemmets konkurskarantæne. Derimod vil balancedagen for virksomhedens årsregnskab for 2023 ligge inden for perioden på 2 år efter udløbet af ledelsesmedlemmets konkurskarantæne, og årsregnskabet skal således revideres.

Hvis Erhvervsstyrelsen konstaterer, at et medlem af ledelsen har været pålagt konkurskarantæne inden for de seneste 2 år forud for sin indtræden i ledelsen af virksomheden, og at virksomheden har fravalgt revision, vil styrelsen kunne påbyde virksomheden at berigtige forholdet og indberette en ny årsrapport i medfør af årsregnskabsloven § 161.

Det foreslås i *§ 135 a, stk. 2, 2. pkt.,* at udtræder ledelsesmedlemmet af virksomhedens ledelse inden for en af Erhvervsstyrelsen fastsat frist, finder 1. pkt. ikke anvendelse.

Den foreslåede bestemmelse medfører, at i tilfælde, hvor en person, der har været pålagt konkurskarantæne, indtræder som ledelsesmedlem i en virksomhed inden for 2 år efter udløbet af karantænen, kan Erhvervsstyrelsen fastsætte en frist for virksomheden til at lade ledelsesmedlemmet udtræde af virksomhedens ledelse. Hvis ledelsesmedlemmet udtræder af virksomhedens ledelse inden udløbet af den fastsatte frist, kan virksomheden undlade at lade sit årsregnskab revidere i overensstemmelse med § 135, stk. 1, 3. pkt.

Det foreslås i *§ 135 a, stk. 3*, at Erhvervsstyrelsen kan træffe afgørelse om, at bestemmelserne i § 135, stk. 1, 2. og 3. pkt., ikke kan anvendes af en virksomhed for det indeværende og de 2 følgende regnskabsår, hvis styrelsen ved en kontrol af årsrapporten efter § 159 b, stk. 1, har konstateret væsentlige fejl eller mangler i forhold til selskabslovgivningen eller regnskabslovgivningen eller ved en kontrol efter bogføringslovens § 23 har konstateret væsentlige fejl eller mangler i virksomhedens bogføring.

Den foreslåede bestemmelse, der i overvejende grad er en videreførelse af den gældende § 135, stk. 7, medfører, at Erhvervsstyrelsen administrativt kan træffe afgørelse om, at en virksomhed ikke kan fravælge revision i det indeværende år og de 2 følgende regnskabsår, hvis styrelsen ved en kontrol af årsrapporten eller af virksomhedens bogføring konstaterer væsentlige fejl og mangler i forhold til selskabslovgivningen eller regnskabslovgivningen, herunder bogføringsloven. Muligheden for at pålægge revision allerede i det indeværende år vil alene have betydning i de tilfælde, hvor årsrapporten bliver returneret, jf. årsregnskabslovens § 161, og styrelsen anmoder om en berigtiget årsrapport.

En virksomhed i regnskabsklasse B, der pålægges revision, kan som udgangspunkt vælge at lade revisionen udføre efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder, jf. § 135, stk. 1, 2. pkt. Styrelsen kan dog efter det foreslåede træffe afgørelse om, at virksomheden ikke kan anvende denne mulighed. Denne afgørelse vil bero på en konkret vurdering af fejlen eller manglen og virksomhedens forhold. Det kan f.eks. være i en situation, hvor en virksomhed har forsøgt at skjule et kapitalejerlån i strid med selskabsloven ved at klassificere lånet i årsregnskabet som "Tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser" i stedet for den korrekte klassifikation som "Tilgodehavender hos virksomhedsdeltagere og ledelse". Her kan det være nødvendigt at fratage virksomheden muligheden for at lade revisionen udføre efter erklæringsstandarden for at sikre, at der ikke igen ydes ulovlige lån, da revisor ved en erklæring om revision har bedre mulighed for at opdage et ulovligt kapitalejerlån. Det kan også være i en situation, hvor Erhvervsstyrelsen har konstateret, at virksomhedens årsregnskab indeholdt væsentlige fejl og mangler vedrørende f.eks. virksomhedens omsætning, varelager, ejendomme, tilgodehavender, forplig-

telser osv., og hvor det er Erhvervsstyrelsens formodning, at der er risiko for, at erklæringsstandarden ikke er tilstrækkelig.

Med selskabslovgivningen forstås primært selskabsloven, lov om visse erhvervsdrivende virksomheder og lov om erhvervsdrivende fonde m.v. eller regler udstedt i medfør heraf. Med regnskabslovgivningen forstås årsregnskabsloven, bogføringsloven og regler udstedt i medfør heraf. Hertil kommer den til enhver tid direkte gældende EU-retlige regulering på selskabs- og regnskabsområdet, herunder forordninger m.v.

Væsentlige fejl eller mangler konstateret ved en kontrol efter § 159 b, stk. 1, vil efter den foreslåede bestemmelse omfatte overtrædelser af selskabs- eller regnskabslovgivningen i tilfælde, hvor der ikke er grundlag for at rejse en straffesag mod virksomheden og/eller dens ejer.

Fastlæggelsen af fejl eller manglers omfang vil tage udgangspunkt i virksomhedens forhold sammenholdt med omfanget og karakteren af fejlene eller manglerne, herunder regnskabsbrugernes interesse i den pågældende oplysning. Som udgangspunkt skal der være tale om fejl, der bevirker, at der ikke gives et retvisende billede af virksomheden. Overtrædelser af selskabslovgivningen, der konstateres ved en regnskabskontrol efter § 159 b, stk. 1, vil typisk vedrøre forhold omkring ulovlig kapitalafgang, herunder f.eks. kapitalejerlån eller udbytte.

Hvis der er tale om fejl og mangler i forhold til regnskabs- eller selskabslovgivningen, der samlet set er uvæsentlige i forhold til det samlede økonomiske billede af virksomheden, vil det ikke berettige til, at Erhvervsstyrelsen træffer afgørelse i medfør af det foreslåede stk. 3. Der kan f.eks. være tale om, at virksomheden har glemt at give en formel noteoplysning. Sådanne fejl og mangler betyder, at en regnskabsbruger uanset fejlen eller manglen vil kunne danne sig et fornuftigt billede af virksomheden. Er der således f.eks. tale om et forhold, der medfører, at virksomhedens samlede aktiver eller egenkapital ændrer sig ubetydeligt, taler det for, at der som udgangspunkt ikke er tale om en overtrædelse af regnskabslovgivningen, der kan begrunde, at virksomhedens mulighed for fravalg af revision bør bortfalde.

Væsentlige fejl og mangler i virksomhedens bogføring vil omfatte forhold, hvor virksomheden ikke har opfyldt de grundlæggende forpligtelser til at registrere alle virksomhedens transaktioner eller til at opbevare virksomhedens regnskabsmateriale, og hvor fejlene og manglerne må antages at kunne medføre væsentlige fejl og mangler i virksomhedens årsregnskab eller indberetninger vedrørende skat, moms og afgifter.

Hvis der i forhold til en konkret sag er iværksat en politimæssig efterforskning eller påbegyndt en straffesag ved domstolene for samme overtrædelse, som Erhvervsstyrelsen behandler, stilles sagsbehandlingen i styrelsen i bero.

Den foreslåede bestemmelse sammen med det foreslåede stk. 1 og 2, indebærer en suspension af virksomhedens ret til at anvende § 135, stk. 1, 3. pkt., om fravalg af revision. Efter udløbet af den periode, hvor en virksomhedens mulighed for at fravælge revision er bortfaldet, kan virksomheden anvende muligheden igen. Det er som følge heraf ikke en betingelse for at fravælge revision, at virksomheden på en generalforsamling på ny træffer beslutning herom. Ligeledes er det derfor heller ikke er en betingelse, at det skal fremgå af den godkendte årsrapport for det forudgående regnskabsår, at der på generalforsamlingen er truffet beslutning om, at årsrapporten for det kommende regnskabsår ikke skal revideres.

Om baggrunden for forslaget henvises der til afsnit 3.7.2 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 14

Det foreslås at indsætte en ny bestemmelse i § 135 b, der dels viderefører indholdet i den gældende § 135 a og dels tager højde for de ændringer, som følger af forslaget om indsættelse af en ny bestemmelse om krav om revisorerklæring på årsregnskabet for visse virksomheder, der tilhører en klassificeret risikobranche. Forslaget er således en konsekvens af lovforslagets § 36, nr. 8, og konsekvensændring som følge af lovforslagets §36, nr. 13, om indsættelse af en ny § 135 a.

Det foreslås i *§ 135 b, stk. 1, 1. pkt.*, at kun revisorer, som er godkendt i henhold til revisorloven, kan afgive erklæringer på årsregnskaber og koncernregnskaber, som er omfattet af § 135, stk. 1, 1. pkt., og stk. 5, samt afgive en udtalelse om ledelsesberetningen m.v., jf. § 135, stk. 7, 3. og 4. pkt.

Bestemmelsen viderefører de gældende krav om, at en lovpligtig revisionspåtegning, herunder erklæring om udvidet gennemgang, samt udtalelse om ledelsesberetningen kun kan afgives af godkendte revisorer. I lovforslagets § 36, nr. 9, foreslås, at visse virksomheder, der tilhører en klassificeret risikobranche, skal være forsynet med en erklæring om assistance med opstilling af regnskabet eller en erklæring med sikkerhed. Det foreslås, at sådanne erklæringer også skal afgives af en godkendt revisor.

I *§ 135 b, stk. 1, 2. pkt.*, foreslås, at bestemmelsen i 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse, hvis en virksomhed, som er fritaget for revisionspligt efter § 135, stk. 1, 3. pkt., vælger at lade sit årsregnskab revidere eller vælger at lade en revisor udføre andet arbejde, som medfører afgivelse af en erklæring til årsrapporten. Bestemmelsen viderefører kravet i det gældende § 135 a, stk. 1, 2. pkt.

Forslaget medfører, at erklæringer, der vedrører lovpligtig revision af års- og koncernregnskaber efter årsregnskabsloven kan afgives af statsautoriserede og registrerede revisorer samt udenlandske revisorer, der har fået særlig tilladelse hertil efter revisorlovens § 10, stk. 5. Andre lovpligtige erklæringer end revision samt frivillige erklæringer i relation til årsrapporten kan afgives af både statsautoriserede og registrerede revisorer, udenlandske revisorer, der er godkendt efter revisorlovens § 10, stk. 5., samt revisorer, der i medfør af revisorlovens § 11 har adgang til midlertidig og lejlighedsvist at afgive erklæringer.

Det foreslås i *§ 135 b, stk. 2*, at ved revision af årsrapporter, som skal udarbejdes efter reglerne for regnskabsklasse D, skal mindst én revisor være statsautoriseret revisor. Forslaget er en uændret videreførelse af det gældende krav i § 135 a, stk. 2.

Til nr. 15

Den gældende årsregnskabslov indeholder ikke en pligt for virksomheder til at indberette oplysninger om deres bogføringssystem.

Det foreslås at indsætte et krav *i § 138 a*, *stk. 1,* om at en virksomhed skal indberette navn og CVR-nummer på udbyderen af det digitale bogføringssystem, som virksomheden anvender eller har anvendt i regnskabsåret efter bogføringslovens § 16, stk. 2, nr. 1, samtidig med, at den indsender årsrapporten.

Det foreslås endvidere at indsætte et krav i *stk. 2*, om, at anvender eller har virksomheden i regnskabsåret anvendt et bogføringssystem efter bogføringslovens § 16, stk. 2, nr. 2, der ikke er registreret efter bogføringslovens § 20, stk. 1, skal det indberettes hvilket system, der er tale om. Hvis virksomheden opbevarer en fuldstændig sikkerhedskopi af registreringer og bilag på en server hos en tredjepart, skal dette anføres med nærmere oplysninger om identiteten på den pågældende tredjepart.

Efter § 16, stk. 1 og 2, i forslaget til ny bogføringslov skal bl.a. virksomheder, der har pligt til udarbejde en årsrapport efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, registrere virksomhedens transaktioner og opbevare registreringer og bilag i et digitalt bogføringssystem, der enten 1) udbydes af en virksomhed, som er registreret i en offentlig tilgængelig fortegnelse i henhold til bogføringslovens § 20, eller 2) opfylder kravene i bogføringslovens § 15 og regler udstedt i medfør heraf.

Forslaget medfører, at alle regnskabspligtige virksomheder efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, skal indberette oplysninger til Erhvervsstyrelsen om deres bogføringssystem samtidig med, at de indsender virksomhedens årsrapport. Med forslaget vil Erhvervsstyrelsen få oplysning om, hvilket bogføringssystem samtlige virksomheder, der indberetter årsrapport, anvender. Erhvervsstyrelsen vil endvidere få oplysninger om den sikkerhedskopi af registreringer og bilag, der opbevares hos en 3. part, for de virksomheder der ikke anvender et bogføringssystem, der er registreret i Erhvervsstyrelsens it-system. Oplysningerne vil være centrale i forhold til Erhvervsstyrelsens mulighed for at gennemføre en kontrol efter § 24 i forslaget til ny bogføringslov med, at virksomheder, der anvender et digitalt bogføringssystem, som ikke er registreret efter § 20, stk. 1, opfylder kravene til et digitalt bogføringssystem efter § 15 og

regler udstedt i medfør heraf. Oplysningen vil endvidere kunne anvendes til at kontrollere, om der er bogføringssystemer, der ikke er blevet registreret, men som skulle have været det.

Det foreslås i et nyt *stk. 3,* at oplysninger efter stk. 1 og 2 ikke offentliggøres.

Forslaget vil medføre, at de til Erhvervsstyrelsen indberettede oplysninger om bogføringssystemer ikke vil blive offentliggjort som en del af virksomhedens indberettede årsrapport eller på anden vis. Oplysningen vil efter indberetningen være tilgængelig for Erhvervsstyrelsen i styrelsens it-systemer og vil kunne videregives til andre myndigheder i medfør af lov om Erhvervsstyrelsens behandling af data og forvaltningsloven. Disse myndigheder vil også skulle respektere oplysningens fortrolige karakter samt undtagelsen fra retten til aktindsigt

Det foreslås i et nyt *stk. 4*, at offentlighedsloven med undtagelse af denne lovs §§ 8 og 15 ikke finder anvendelse på oplysninger efter stk. 1 og 2.

Det er Erhvervsministeriets opfattelse, at de oplysninger, som styrelsen vil modtage fra virksomhederne om bogføringssystemer, vil kunne undtages fra retten til indsigt efter en konkret vurdering i medfør af offentlighedslovens §§ 30 og 33.

Det følger af offentlighedslovens § 30, nr. 1, at retten til aktindsigt ikke omfatter oplysninger om enkeltpersoners private, herunder økonomiske, forhold. Det følger videre af offentlighedslovens § 30, nr. 2, at retten til aktindsigt ikke omfatter oplysninger om tekniske indretninger eller fremgangsmåder eller om drifts- eller forretningsforhold eller lignende, for så vidt det er af væsentlig økonomisk betydning for den person eller virksomhed, oplysningerne angår, at anmodningen ikke imødekommes. Undtagelsen af forretningsforhold skyldes navnlig, at udlevering af oplysninger om erhvervsmæssige forhold kan medføre, at der – typisk af konkurrencemæssige grunde – påføres den person eller virksomhed, som oplysningerne angår, væsentlig økonomisk skade.

Det følger herudover af offentlighedslovens § 33, at retten til aktindsigt kan begrænses, i det omfang det er nødvendigt til beskyttelse af væsentlige hensyn til 1) forebyggelse, efterforskning og forfølgning af lovovertrædelser, straffuldbyrdelse og lign. og beskyttelse af sigtede, vidner eller andre i sager om strafferetlig eller disciplinær forfølgning, 2) gennemførelse af offentlig kontrol, regulerings- eller planlægningsvirksomhed eller af påtænkte foranstaltninger i henhold til skatte- og afgiftslovgivningen, 3) det offentliges økonomiske interesser, herunder udførelsen af det offentliges forretningsvirksomhed, 4) forskeres og kunstneres originale idéer samt foreløbige forskningsresultater og manuskripter, 5) eller private og offentlige interesser, hvor hemmeligholdelse efter forholdets særlige karakter er påkrævet.

Det er Erhvervsministeriets vurdering, at de oplysninger, som Erhvervsstyrelsen vil kunne modtage fra virksomhederne om bogføringssystemer, som udgangspunkt vil kunne undtages fra retten til aktindsigt efter de nævnte regler i offentlighedsloven. Når det reelle forhold er, at der ikke vil kunne gives indsigt i oplysninger, som styrelsen modtager om virksomhedernes bogføringssystemer, forekommer det efter Erhvervsministeriets opfattelse ikke meningsfuldt i lovsform at beskrive retstilstanden således, at der i almindelighed er ret til indsigt. Det er derfor Erhvervsministeriets vurdering, at det er mest hensigtsmæssigt at afspejle dette på forhånd i den foreslåede lov. Dette vil samtidig indebære, at Erhvervsstyrelsen ikke vil skulle foretage en konkret vurdering af de oplysninger, som der anmodes om aktindsigt i, med henblik på konkret at begrunde, hvorfor der ikke vil være ret til aktindsigt heri. Dette vil indebære en administrativ besparelse for styrelsen.

Det foreslås på den baggrund, at offentlighedslovens regler ikke finder anvendelse på de oplysninger, som Erhvervsstyrelsen modtager om virksomhedernes bogføringssystemer. Dog foreslås det, at der vil være adgang til egenacces i oplysningerne efter offentlighedslovens § 8. På samme vis vil der fortsat være adgang til partsaktindsigt i henhold til reglerne herom i forvaltningsloven og databeskyttelseslovgivningen. Endvidere foreslås det, at Erhvervsstyrelsen stadig vil være underlagt pligten til at journalisere efter offentlighedslovens § 15 i relation til de nævnte oplysninger.

Det foreslås alene at afskære aktindsigt efter offentlighedsloven. Adgang til oplysningerne i henhold til reglerne om aktindsigt efter forvaltningsloven fastholdes således for personer, som måtte være berettiget efter forvaltningsloven. I udgangspunktet vil det være likvidatorer, kuratorer og rekonstruktører, der indtræder i en virksomheds ledelses sted og dermed kan behandles som part i virksomhedens oplysninger. Disse kan således efter konkret anmodning og vurdering få udleveret de pågældende oplysninger om bogføringssystemer, såfremt de i henhold til forvaltningsloven er berettiget hertil.

Det foreslås i et nyt *stk. 5*, at Erhvervsstyrelsen fastsætter nærmere regler om indberetning af oplysninger efter stk. 1 og 2.

Erhvervsstyrelsen vil anvende bemyndigelsen til at fastsætte regler i bekendtgørelse nr. 1054 af 31. maj 2021 om indberetning til og offentliggørelse af årsrapporter m.v. i Erhvervsstyrelsen samt kommunikation i forbindelse hermed (indsendelsesbekendtgørelsen) med senere ændringer. Bemyndigelsen vil blive anvendt til at fastsætte nærmere regler om den tekniske løsning, virksomhederne skal anvende ved indberetning af oplysningerne, med henblik på at gøre det så nemt som muligt for virksomhederne at give oplysningerne, f.eks. ved afkrydsning af forud udfyldte felter.

Til nr. 16

Efter den gældende § 150, stk. 1, 2. pkt., sender Erhvervsstyrelsen et påkravsbrev til filialbestyrerne, hvis en årsrapport eller undtagelseserklæring for en udenlandsk virksomhed med registreret filial her i landet ikke er modtaget, når fristen efter årsregnskabslovens § 143, stk. 1, er udløbet.

Det foreslås at lade henvisningen til undtagelseserklæring udgå af bestemmelsen.

Forslaget er en fejlrettelse, da filialer registreret i Erhvervsstyrelsen som filial af en udenlandsk virksomhed ikke efter årsregnskabsloven kan indsende en undtagelseserklæring for den udenlandske virksomhed.

Til nr. 17

Årsregnskabslovens § 159, stk. 1, indeholder den grundlæggende hjemmel for Erhvervsstyrelsens regnskabskontrol. Kontrollen omfatter efter § 159 b, stk. 1, "modtagne årsrapporter og andre dokumenter, som skal indsendes til styrelsen i henhold til denne lov". Dette er med henblik på at kontrollere overholdelse af følgende love: årsregnskabsloven, bogføringsloven, selskabsloven, hvidvaskloven, revisorloven, lov om erhvervsdrivende fonde, lov om visse erhvervsdrivende virksomheder, SE-loven, Rådets forordning om statut for det europæiske selskab (SE), SCE-loven, Rådets forordning om statut for det europæiske andelsselskab (SCE), lov om medarbejderinvesteringsselskaber samt regler udstedt i medfør af lovene og forordningerne ovenfor.

Derudover fremgår det af § 159 b, stk. 2, at Erhvervsstyrelsen tillige kontrollerer, om årsrapporter aflagt efter de internationale regnskabsstandarder er aflagt i overensstemmelse med standarderne.

Forordningen om fastlæggelse af en ramme til fremme af bæredygtige investeringer og om ændring af forordning (EU) 2019/2088 (herefter Taksonomiforordningen) (2020/852) og dens delegerede retsakter fastsætter, hvilke økonomiske aktiviteter, der kan klassificeres som bæredygtige, samt hvilke tekniske kriterier aktiviteterne skal leve op til, for at de kan klassificeres som bæredygtige.

Artikel 8 i taksonomiforordningen indeholder krav til oplysninger om miljømæssigt bæredygtige økonomiske aktiviteter fra ikke-finansielle virksomheder. De virksomheder, som omfattes af kravet, er de, som er omfattet af artikel 19 a eller 29 a i direktiv 2013/34/EU med senere ændringer.

Artiklerne 19 a og 29 a omhandlende ikke-finansiel redegørelse for samfundsansvar blev indsat i regnskabsdirektivet med Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2014/95/EU af 22. oktober 2014 om ændring af direktiv 2013/34/EU for så vidt angår offentliggørelse af ikke-finansielle oplysninger og oplysninger om mangfoldighed for visse store virksomheder og koncerner (herefter NFRD).

Artikel 19 a i regnskabsdirektivet omfatter alene store virksomheder af offentlig interesse med et

gennemsnitligt antal ansatte i løbet af regnskabsåret på minimum 500. Artikel 29 a finder tilsvarende anvendelse for koncerner.

Artikel 8 i taksonomiforordningen pålægger virksomheder, der er forpligtet til at offentliggøre ikke-finansielle oplysninger i henhold til artikel 19 a eller 29 a i direktiv 2013/34/EU (NFRD), til i deres ikke-finansielle redegørelse eller konsoliderede ikke-finansielle redegørelse at medtage oplysninger om, hvordan og i hvilket omfang virksomhedens aktiviteter er forbundet med økonomiske aktiviteter, der kvalificeres som miljømæssigt bæredygtige i henhold til forordningens artikel 3 og 9.

Artiklerne 19 a og 29 a i NFRD er implementeret i årsregnskabslovens § 99 a og § 128.

Der er i årsregnskabslovens § 99 a tale om et bredere anvendelsesområde, end der følger af artikel 19 a i regnskabsdirektivet. Taksonomiforordningens artikel 8 finder dog alene anvendelse for virksomheder, som er omfattet af regnskabsdirektivets artikel 19 a og 29 a, og ikke for de virksomheder, der er omfattet af det udvidede danske anvendelsesområde.

En overtrædelse af oplysningspligten efter artikel 8 vil ikke udgøre en overtrædelse af årsregnskabslovens § 99 a, men af den direkte anvendelige taksonomiforordning og den tilhørende delegerede retsakt, fordi de materielle regler er indeholdt i forordningen og ikke i årsregnskabsloven.

EU-Kommissionen har den 21. april 2021 fremsat forslag til Europa-Parlamentets og Rådets direktiv om ændring af direktiv 2013/34/EU, direktiv 2004/109/EF, direktiv 2006/43/EF og forordning (EU) nr. 537/2014 for så vidt angår virksomheders bæredygtighedsrapportering. Kommissionen foreslår bl.a., at anvendelsesområdet for regnskabsdirektivets artikel 19 a og 29 a udvides til alle børsnoterede virksomheder, bortset fra mikrovirksomheder, og til alle store ikke-børsnoterede virksomheder. Derved vil taksonomiforordningens art. 8 blive udvidet til også at gælde for alle børsnoterede virksomheder (med undtagelse af mikrovirksomheder) og alle store ikke-børsnoterede virksomheder.

Forslaget indeholder endvidere bestemmelser, som forpligter medlemslandene til at indføre bestemmelser om kontrol og sanktioner. Såfremt forslaget til ændring af direktiv 2013/34/EU m.fl. bliver vedtaget, vil den foreslåede hjemmel til kontrol af overholdelse af kravene i artikel 8 i taksonomiforordningen også omfatte disse virksomheder.

Forordningen (EU) 2019/815 af 17. december 2018 om supplerende regler til Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2004/109/EF for så vidt angår reguleringsmæssige tekniske standarder til præcisering af et fælles elektronisk rapporteringsformat (herefter ESEF-forordningen) fastsætter det fælles elektroniske rapporteringsformat, som omhandlet i artikel 4, stk. 7, i direktiv 2004/109/EF, der skal anvendes ved udarbejdelsen af årsrapporter for regnskabsår, som begynder den 1. januar 2021 eller senere.

ESEF-forordningen gælder for de virksomheder, som er omfattet af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2004/109/EF, dvs. virksomheder, som er udstedere af værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked, der er beliggende i eller udøver virksomhed i et medlemsland.

ESEF-forordningen indeholder krav om, at virksomhederne skal udarbejde hele årsrapporten i XHTML-format, som er et format, der kan åbnes af alle standardbrowsere. Hvis årsrapporten indeholder et koncernregnskab, som er aflagt efter internationale regnskabsstandarder (IFRS), er der endvidere krav om opmærkning af regnskabstal og diverse stamoplysninger.

For regnskabsår, som begynder 1. januar 2021 eller senere, er der således krav om opmærkning af alle tal i koncernregnskabet, som præsenteres i opgørelsen af finansiel stilling, resultatopgørelsen og opgørelsen af anden totalindkomst, egenkapitalopgørelsen og pengestrømsopgørelsen, samt en række obligatoriske elementer. Opmærkningskravet udvides, herunder til udvalgte noteoplysninger, for regnskabsår, som begynder den 1. januar 2022 eller senere.

I forbindelse med opmærkningen skal virksomhederne anvende XBRL-opmærkning gennem en central ESEF-taksonomi eller anvende virksomhedsspecifikke taksonomielementer. Virksomhederne skal

desuden indlejre opmærkningerne i virksomhedernes årsrapporter i XHTML-format ved brug af Inline XBRL-specifikationer.

Det følger af artikel 24 i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2004/109/EF af 15. december 2004 med senere ændringer om harmonisering af gennemsigtighedskrav i forbindelse med oplysninger om udstedere, hvis værdipapirer er optaget til handel på et reguleret marked (herefter Transparensdirektivet), at den kompetente myndighed (i Danmark Finanstilsynet) skal have bemyndigelse til at undersøge, om de i direktivet nævnte oplysninger er udfærdiget i overensstemmelse med det relevante regelsæt for rapportering af oplysninger og træffe passende foranstaltninger, hvis overtrædelser afsløres.

I henhold til Transparensdirektivets artikel 4, skal udstederne offentliggøre en årsrapport. Da oplysninger efter artikel 8 i taksonomiforordningen skal indgå i årsrapporten, vil de være omfattet af den kontrol, som den kompetente myndighed skal udføre efter artikel 24 i Transparensdirektivet.

I forhold til kontrollen med de børsnoterede ikke-finansielle virksomheder, så træder Erhvervsstyrelsen i Finanstilsynets sted i forbindelse med kontrollen af årsrapporten. Erhvervsstyrelsen påser således regeloverholdelsen i den samlede årsrapport, herunder også overholdelsen af information i ledelsesberetningen, blandt andet oplysninger om virksomhedens samfundsansvar.

I henhold til transparensdirektivets artikel 4, stk. 7, skal virksomhederne offentliggøre en årsrapport, som er udarbejdet i et fælles elektronisk rapporteringsformat, hvor kravene er nærmere præciseret i ESEF-forordningen. I forhold til Erhvervsstyrelsens kontrol af de børsnoterede ikke-finansielle virksomheders årsrapporter, vil efterlevelse af kravene i ESEF-forordningen derfor indgå ved kontrollen af den samlede årsrapport.

Det må forventes, at kontrollen bliver koordineret af ESMA på europæisk niveau, hvilket også er forudsat i Transparensdirektivets artikel 25.

Det foreslås derfor i § 159 b at indsætte et nyt *nr. 12* om kontrol med overholdelse af kravene i artikel 8 i taksonomiforordningen og et nyt *nr. 13* om kontrol med overholdelse af kravene i ESEF-forordningen til den generelle bestemmelse om Erhvervsstyrelsens regnskabskontrol i årsregnskabslovens § 159, stk. 1.

Det foreslåede medfører, at Erhvervsstyrelsen vil få hjemmel til at kontrollere overholdelsen af artikel 8 i taksonomiforordningen og overholdelsen af ESEF-forordningen og til at anvende de reaktioner, der følger af § 161 i årsregnskabsloven i tilfælde af overtrædelser.

Til § 37

Til nr. 1

I den gældende bestemmelse i revisorlovens § 29, stk. 6, om Erhvervsstyrelsens og kvalitetskontrollanters adgang til oplysninger hos virksomheder tilhørende samme netværk som den kontrollerede revisionsvirksomhed, jf. lovens § 29, stk. 5, henvises til § 42 om styrelsens adgang til at anvende tvangsmidler over for en revisionsvirksomheds bestyrelse, direktion eller lignende ansvarligt organ og revisorer samt medlemmer af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden, dvs. en børsnoteret eller finansiel virksomhed.

Det foreslås, at henvisningen i *§ 29, stk. 6,* ændres, så der henvises til § 42, stk. 1.

Forslaget er en konsekvensændring af lovforslagets § 37, nr. 4, om indsættelse i § 42 af et nyt stk. 2 om anvendelse af tvangsmidler over for en revisionsvirksomheds kunde i forbindelse med sidstnævntes pligt til at give Erhvervsstyrelsen adgang til relevant regnskabsmateriale.

Til nr. 2

Efter revisorlovens § 38, stk. 1, kan Erhvervsstyrelsen i forbindelse med en iværksat undersøgelse efter § 37 kræve alle oplysninger af revisor eller revisionsvirksomheden, herunder arbejdspapirer, revisionsprotokoller, korrespondance og andre dokumenter, der skønnes at være nødvendige for styrelsens afgørelse

af, om der er sket eller vil ske en overtrædelse af bestemmelserne i revisorloven, bestemmelser fastsat i medfør af revisorloven eller bestemmelser om revisors pligter fastsat i anden lovgivning.

Lovens § 37 og § 38, stk. 1, er indsat i revisorloven ved lov nr. 468 af 17. juni 2008, der implementerede Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF af 17. maj 2006 om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber som senere ændret ved direktiv 2014/56/EU af 16. april 2014. Efter direktivet skal medlemsstaterne sikre, at alle revisorer og revisionsvirksomheder er underlagt et effektivt offentligt tilsyn, herunder at det offentlige tilsyn har ret til at udføre undersøgelser og træffe fornødne foranstaltninger. Det er efter direktivet bl.a. et krav, at der findes et effektivt undersøgelsessystem.

Efter lovens § 38, stk. 2, kan styrelsen ved undersøgelser, der involverer virksomheder af interesse for offentligheden, dvs. børsnoterede og finansielle virksomheder, jf. revisorlovens § 1 a, stk. 1, nr. 3, kræve tilsvarende oplysninger vedrørende den lovpligtige revision af den reviderede virksomhed af personer, som er involveret i eller har forbindelse med revisor eller revisionsvirksomheden, og af tredjeparter, som har fået overdraget opgaver af revisor eller revisionsvirksomheden.

Lovens § 38, stk. 2, har baggrund i artikel 23 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, hvorefter medlemsstaterne skal sikre, at de kompetente myndigheder i forbindelse med deres tilsyns- og undersøgelsesopgaver, der involverer virksomheder af interesse for offentligheden (PIE-virksomheder), har beføjelse til bl.a. at indhente oplysninger vedrørende den lovpligtige revision fra enhver person.

Efter bogføringslovens § 15, stk. 4, kan Erhvervsstyrelsen indhente relevant regnskabsmateriale fra en bogføringspligtig. Bestemmelsen er indsat i bogføringsloven ved lov nr. 468 af 17. juni 2008, bl.a. for at sikre, at der findes et effektivt undersøgelsessystem af revisorer og revisionsvirksomheder. § 15, stk. 4, foreslås ikke videreført i den nye bogføringslov. Baggrunden herfor er, at bestemmelsens formål har været at sikre Erhvervsstyrelsen adgang til relevant regnskabsmateriale i forbindelse med styrelsens kontrolopgaver på selskabs-, regnskabs- og revisionsområdet. Bestemmelsen er vurderet overflødig, for så vidt angår Erhvervsstyrelsens mulighed for at indhente relevant regnskabsmateriale i forbindelse med kontrollen på selskabs- og regnskabsområdet. Styrelsen har på disse områder tilstrækkelig hjemmel til at indhente relevant regnskabsmateriale, jf. selskabslovens § 23 b og årsregnskabslovens § 160. For så vidt angår tilsynet med revisorer og revisionsvirksomheder er det imidlertid fundet nødvendigt at bevare en hjemmel til, at styrelsen kan indhente relevant regnskabsmateriale fra den bogføringspligtige virksomhed, hvorfor en sådan hjemmel mest hensigtsmæssigt bør fremgå af revisorloven og ikke af bogføringsloven.

Som konsekvens af ovenstående foreslås det at videreføre indholdet af den gældende bogføringslovs § 15, stk. 4, som et nyt stk. 3 i revisorlovens § 38.

Det foreslås herefter i *§ 38* at indsætte et *stk. 3*, hvorefter Erhvervsstyrelsen ved en undersøgelse kan indhente relevant regnskabsmateriale hos revisorens eller revisionsvirksomhedens kunde vedrørende afgivne erklæringer efter § 1, stk. 2. Revisorens og revisionsvirksomhedens kunde skal give styrelsen adgang til materialet.

Den foreslåede bestemmelse medfører, at Erhvervsstyrelsen til brug for undersøgelser efter § 37, stk. 1-3, af en revisor eller revisionsvirksomhed hos revisorens eller revisionsvirksomhedens kunder vil kunne indhente relevant regnskabsmateriale vedrørende erklæringer afgivet af revisoren eller revisionsvirksomheden efter § 1, stk. 2. Erklæringer omfattet af § 1, stk. 2, er revisionspåtegninger på regnskaber og andre erklæringer med sikkerhed, der ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug. Den pågældende kunde vil skulle give styrelsen adgang til materialet. Der er tale om en videreførelse af den gældende hjemmel i bogføringslovens § 15, stk. 4, til inden for revisorområdet i konkrete tilfælde at kunne indhente regnskabsmateriale for i forbindelse med en undersøgelse efter revisorlovens § 37 at kunne træffe afgørelse om kvaliteten af en revisors eller revisionsvirksomheds arbejde.

Ved styrelsens indhentelse af oplysninger vil den, fra hvem styrelsen indhenter oplysninger, have pligt til at udlevere kopi af det omhandlede materiale enten på papir eller på elektronisk læsbart medie. Det svarer til gældende praksis ved Erhvervsstyrelsens gennemførelse af en kvalitetskontrol efter lovens § 29, jf. herved § 29, stk. 4, og § 35, stk. 6, og gennemførelse af undersøgelser efter § 37.

Der kan forekomme situationer, hvor en person har en egeninteresse i ikke at oplyse nærmere omkring et givent forhold, fordi personen i den konkrete situation ville udtale sig om en eventuelt påstået forbrydelse, som den pågældende kan være inddraget i. Hvis man i disse tilfælde afkrævede vedkommende 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 bestemmer således, at er der 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. 3

Efter den gældende bestemmelse i revisorlovens § 42, stk. 1, nr. 1, kan en revisionsvirksomheds bestyrelse, direktion eller lignende ansvarligt organ og revisorer samt medlemmer af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden, dvs. en børsnoteret eller finansiel virksomhed, af Erhvervsstyrelsen som tvangsmiddel pålægges daglige eller ugentlige bøder, hvis de pågældende undlader at efterkomme en anmodning om oplysninger efter § 38.

Det foreslås, at henvisningen i *§ 42, stk. 1, nr. 1,* ændres, så der henvises til § 38, stk. 1.

Forslaget er en konsekvensændring af lovforslagets § 37, nr. 2, om indsættelse i § 38 af et nyt stk. 3 om Erhvervsstyrelsens adgang til at indhente relevant regnskabsmateriale hos en revisors eller revisionsvirksomheds kunde.

Til nr. 4

Erhvervsstyrelsen har efter revisorlovens § 42 mulighed for som tvangsmiddel at pålægge medlemmer af en revisionsvirksomheds bestyrelse, direktion eller lignende ansvarligt organ og revisorer samt medlemmer af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden, dvs. en børsnoteret eller finansiel virksomhed, daglige eller ugentlige bøder, hvis den pågældende undlader at efterkomme styrelsens anmodning om udlevering af oplysninger efter § 38 eller et påbud efter § 40.

Det foreslås i *§ 42* at indsætte et nyt *stk. 2*, hvorefter Erhvervsstyrelsen som tvangsmiddel vil kunne pålægge den, som styrelsen i medfør af § 38, stk. 3, jf. lovforslagets § 37, nr. 2, har anmodet om at udlevere regnskabsmateriale, daglige eller ugentlige bøder, hvis pågældende undlader at efterkomme anmodningen.

Det foreslåede medfører, at Erhvervsstyrelsen vil få mulighed for at anvende tvangsbøder, hvis den, som styrelsen efter det foreslåede § 38, stk. 3, har anmodet om udlevering af regnskabsmateriale, undlader at efterkomme anmodningen.

Om baggrunden for det foreslåede § 38, stk. 3, henvises til bemærkningerne til lovforslagets § 37, nr. 2.

Til § 38

Det foreslås i *§ 38*, at loven ikke gælder for Færøerne og Grønland, men kan ved kongelig anordning sættes i kraft for Grønland med de ændringer, som de grønlandske forhold tilsiger. Loven kan endvidere sættes i kraft på forskellige tidspunkter.

Sagsområdet er overtaget af de færøske myndigheder og bogføringsloven, årsregnskabsloven og revisorloven kan derfor ikke sættes i kraft for Færøerne.

Bilag 1

Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

Gældende formulering	*Lovforslaget*
	§ 36
	I årsregnskabsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 838 af 8. august 2019, som ændret ved § 1 i lov nr. 642 af 19. maj 2020 og lov nr. 741 af 30. maj 2020, foretages følgende ændringer:
§ 15. ---	**1.** To steder i *§ 15, stk. 4, 1. pkt.,* i *§ 138, stk. 1, 2. pkt.,* og *§ 143, stk. 1, 1. pkt.,* ændres »5 måneder« til: »6 måneder«.
Stk. 2-3. ---	
Stk. 4. Beslutning om omlægning af regnskabsår skal være truffet i så god tid, at anmeldelse herom kan indsendes til Erhvervsstyrelsen, så den er modtaget i styrelsen senest 5 måneder efter udløbet af det regnskabsår, som ønskes ændret, dog senest 5 måneder efter omlægningsperiodens udløb. […]	
Stk. 5. ---	
§ 138. Virksomheder omfattet af […] Årsrapporten skal være modtaget i styrelsen senest 5 måneder efter regnskabsårets afslutning, idet fristen dog er 4 måneder for virksomheder omfattet af regnskabsklasse D. […]	
Stk. 2-7. ---	
§ 143. Filialbestyrerne for en filial, der er registreret i Erhvervsstyrelsen som filial af en udenlandsk virksomhed, skal indsende den udenlandske virksomheds reviderede årsrapport, så den er modtaget i styrelsen senest 5 måneder efter regnskabsårets afslutning. […]	
Stk. 2-3. ---	
§ 22. […] Har en godkendt revisor afgivet en revisionspåtegning eller anden erklæring til årsrapporten, jf. §§ 135 og 135 a, skal revisionspåtegningen eller erklæringen indgå i årsrapporten. […]	**2.** I *§ 22, stk. 1, 2. pkt.,* ændres »§§ 135 og 135 a« til: »§§ 135 og 135 b«.
Stk. 2-4. ---	

§ 138. ---

Stk. 2. Den indsendte årsrapport skal mindst indeholde de bestanddele, der er obligatoriske for hver regnskabsklasse, samt eventuel revisionspåtegning eller anden erklæring fra en revisor, jf. § 135, stk. 1 og 5, og § 135 a, stk. 1.

[…]

Stk. 3-7. ---

§ 141. ---

Stk. 2 […] Er virksomheden fritaget for revisionspligt, finder § 9, stk. 6, § 10 a og § 135 a, stk. 1, 2. pkt., tilsvarende anvendelse. […]

§ 164. ---

Stk. 2 Medmindre højere straf er forskyldt efter straffeloven, straffes medlemmerne af virksomhedens ansvarlige ledelsesorgan, jf. § 8, med bøde, hvis de har undladt at lade årsregnskabet og et eventuelt koncernregnskab revidere, uden at betingelserne herfor i § 135, stk. 1, 3. pkt., er opfyldt, eller hvis de har ladet årsregnskabet og et eventuelt koncernregnskab forsyne med en erklæring fra en person, som ikke opfylder betingelserne for afgivelse af erklæringer i § 135 a. Med samme straf straffes en person, som har afgivet en erklæring til en årsrapport uden at opfylde betingelserne herfor i § 135 a.

Stk. 3-7. ---

3. I *§ 138, stk. 2, 1. pkt., § 141, stk. 2, 4. pkt.,* og to steder i *§ 164, stk. 2,* ændres »§ 135 a« til: »§ 135 b«.

§ 68. Virksomheden skal angive det gennemsnitlige antal beskæftigede i regnskabsåret.

4. I *§ 68* ændres »beskæftigede« til: »heltidsbeskæftigede«.

§ 78. ---

Stk. 2 Når et årsregnskab og et eventuelt koncernregnskab er revideret, indgår revisionspåtegningen m.v. i årsrapporten, jf. § 135, stk. 1 og 5.

Stk. 3-7. ---

5. I *§ 78, stk. 2, § 102, stk. 2,* og *§ 138, stk. 2, 1. pkt.,* ændres »stk. 1 og 5« til: »stk. 1 og 7«.

§ 102. ---

Stk. 2 Når et årsregnskab og et eventuelt koncernregnskab er revideret, indgår revisionspåtegningen m.v. i årsrapporten, jf. § 135, stk. 1 og 5.

Stk. 3-8. ---

§ 138. ---

Stk. 2 Den indsendte årsrapport skal mindst indeholde de bestanddele, der er obligatoriske for hver regnskabsklasse, samt eventuel revisionspåtegning eller anden erklæring fra en revisor, jf. § 135, stk. 1 og 5, og § 135 a, stk. 1.

[…]

Stk. 3-7. ---

§ 135. […] En virksomhed, der er omfattet af regnskabsklasse B, kan vælge at lade revisionen efter 1. pkt. udføre efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder, jf. dog stk. 2 og 3. […]

Stk. 2-7. ---

6. I *§ 135, stk. 1, 2. pkt.,* ændres »stk. 2 og 3« til: »stk. 3 og 4«.

§ 135. […] En virksomhed, der er omfattet af regnskabsklasse B, kan undlade at lade årsregnskabet revidere, hvis virksomheden i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet ikke overskrider to af følgende størrelser, jf. dog stk. 2 og 3: […]

Stk. 2.-7. ---

7. I *§ 135, stk. 1, 3. pkt.,* ændres »stk. 2 og 3« til: »stk. 2-5«.

8. I *§ 135* indsættes efter stk. 1 som nyt stykke:

»*Stk. 2*. Undtagelsen i stk. 1, 3. pkt., gælder ikke for en virksomhed, der har pligt til at udarbejde en årsrapport efter stk. 1, 1. pkt., hvis virksomheden i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet overskrider en balancesum på 50 mio. kr.«

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

9. I *§ 135* indsættes efter stk. 3, der bliver til stk. 4, som nyt stykke:

»*Stk. 5*. Uanset stk. 1, 3. pkt., skal en virksomhed, der er omfattet af regnskabsklasse B og tilhører en klassificeret risikobranche, jf. stk. 8, lade sit årsregnskab forsyne med en erklæring fra en uafhængig revisor om assistance med opstilling af årsregnskabet eller med en revisorerklæring med sikkerhed, hvis virksomheden i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet overskrider en nettoomsætning på 5 mio. kr.«

Stk. 4 og 5 bliver herefter stk. 6 og 7.

§ 135. ---

Stk. 2-3. ---

Stk. 4. Ved beregningen af størrelserne i stk. 1, 3. pkt., finder § 7, stk. 3 og 4, anvendelse.

Stk. 5-7. ---

10. I *§ 135, stk. 4,* der bliver stk. 6, indsættes efter »stk. 1, 3. pkt.,«: »stk. 2 og stk. 5,«.

11. I *§ 135* indsættes efter stk. 5, der bliver stk. 7, som nyt stykke:

»*Stk. 8*. Erhvervsministeren fastsætter efter forhandling med skatteministeren, regler om, hvilke brancher der, jf. stk. 5, klassificeres som risikobrancher, herunder længden af den periode for hvilken en klassifikation er gældendende.«

Stk. 6. Undtagelsen i stk. 1, 3. pkt., kan ikke anvendes af en virksomhed, når virksomheden eller den, som har bestemmende indflydelse over virksomheden, accepterer et bødeforelæg eller som led i en straffesag dømmes for overtrædelse af selskabslovgivningen, regnskabslovgivningen eller skatte- og afgiftslovgivningen. En virksomhed kan ikke anvende undtagelsen i stk. 1, 3. pkt., når en tilknyttet virksomhed accepterer et bødeforelæg eller som led i en straffesag dømmes for overtrædelse af selskabslovgivningen, regnskabslovgivningen eller skatte- og afgiftslovgivningen. I disse tilfælde skal virksomhedens årsregnskaber for de følgende 3 regnskabsår revideres. Erhvervsstyrelsen kan forlænge den periode, hvor virksomhedens årsregnskaber skal revideres, med op til 2 regnskabsår.

Stk. 7. Hvis Erhvervsstyrelsen ved en undersøgelse af årsrapporten i henhold til § 159 konstaterer væsentlige fejl eller mangler i forhold til selskabslovgivningen eller regnskabslovgivningen, kan styrelsen beslutte, at undtagelsen i stk. 1, 3. pkt. ikke kan anvendes af virksomheden i indeværende og de 2 følgende regnskabsår. Styrelsen kan dog altid beslutte, at undtagelsen ikke kan anvendes, hvis der er ydet lån, som er omfattet af selskabslovgivningens forbud om lån til virksomhedsdeltagere og ledelse, og der er tale om lån af ikke ubetydelig størrelse eller gentagne overtrædelser af forbuddet i selskabslovgivningen. Styrelsen kan samtidig beslutte, at virksomheden ikke kan an-

12. *§ 135, stk. 6* og *stk. 7*, ophæves.

vende bestemmelsen i stk. 1, 2. pkt. Erhvervsstyrelsen kan i særlige tilfælde beslutte at forlænge perioden, hvor virksomhedens årsregnskaber skal revideres, med yderligere 1 regnskabsår.

§ 135 a. Kun revisorer, som er godkendt hertil i henhold til revisorloven, kan revidere årsregnskaber og koncernregnskaber, som er omfattet af revisionspligten i § 135, stk. 1, 1. pkt., og afgive en udtalelse om ledelsesberetningen m.v., jf. § 135, stk. 5, 3. og 4. pkt. Bestemmelsen i 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse, hvis en virksomhed, som er fritaget for revisionspligt efter § 135, stk. 1, 3. pkt., vælger at lade sit årsregnskab revidere eller vælger at lade en revisor udføre andet arbejde, som medfører afgivelse af en erklæring til årsrapporten.

Stk. 2. Ved revision af årsrapporter, som skal udarbejdes efter reglerne for regnskabsklasse D, skal mindst én revisor være statsautoriseret revisor.

13. *§ 135 a,* affattes således:

»**§ 135 a.** Bestemmelsen i § 135, stk. 1, 3. pkt., kan ikke anvendes af en virksomhed, når virksomheden selv, en tilknyttet virksomhed eller den, som har bestemmende indflydelse over virksomheden, har accepteret et bødeforelæg eller er dømt for overtrædelse af selskabslovgivningen, regnskabslovgivningen, hvidvasklovgivningen eller skatte- og afgiftslovgivningen. En virksomhed, der er omfattet af 1. pkt., kan ikke fravælge revision for det regnskabsår, hvori den endelige dom er afsagt eller det endelige bødeforlæg er vedtaget, og for de to efterfølgende regnskabsår.

Stk. 2. Har en person, der indtræder som ledelsesmedlem i en virksomhed, inden for de seneste to år forud for sin indtræden været pålagt konkurskarantæne efter konkurslovens regler, kan virksomheden ikke i medfør af § 135, stk. 1, 3. pkt., undlade at lade sit årsregnskab revidere fra og med det regnskabsår, hvori ledelsesmedlemmet indtræder, og til og med det regnskabsår, der har balancedag senest to år efter udløbet af ledelsesmedlemmets konkurskarantæne. Udtræder ledelsesmedlemmet af virksomheden inden for en af Erhvervsstyrelsen fastsat frist, finder 1. pkt. ikke anvendelse.

Stk. 3. Erhvervsstyrelsen kan træffe afgørelse om, at bestemmelserne i § 135, stk. 1, 2. og 3. pkt. ikke kan anvendes af en virksomhed for det indeværende og de to følgende regnskabsår, hvis styrelsen ved en kontrol af årsrapporten efter § 159 b, stk. 1, har konstateret væsentlige fejl eller mangler i forhold til selskabslovgivningen eller regnskabslovgivningen, eller ved en kontrol efter bogføringslovens § 23, har konstateret væsentlige fejl eller mangler i virksomhedens bogføring.«

14. Efter § 135 a indsættes før afsnit IX:

»**§ 135 b.** Kun revisorer, som er godkendt i henhold til revisorloven, kan afgive erklæringer på årsregnskaber og koncernregnskaber, som er

omfattet af § 135, stk. 1, 1. pkt., og stk. 5, samt afgive en udtalelse om ledelsesberetningen m.v., jf. § 135, stk. 7, 3. og 4. pkt. Bestemmelsen i 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse, hvis en virksomhed, som er fritaget for revisionspligt efter § 135, stk. 1, 3. pkt., eller erklæringspligt efter § 135, stk. 5, vælger at lade sit årsregnskab revidere eller vælger at lade en revisor udføre andet arbejde, som medfører afgivelse af en erklæring til årsrapporten.

Stk. 2. Ved revision af årsrapporter, som skal udarbejdes efter reglerne for regnskabsklasse D, skal mindst én revisor være statsautoriseret revisor.«

15. Efter § 138 indsættes før overskriften før § 139:

»**§ 138 a.** Virksomheden skal indberette navn og CVR-nummer på udbyderen af det digitale bogføringssystem, som virksomheden anvender eller har anvendt i regnskabsåret efter bogføringslovens § 16, stk. 2, nr. 1, samtidig med, at den indsender årsrapporten.

Stk. 2. Anvender eller har virksomheden i regnskabsåret anvendt et bogføringssystem efter bogføringslovens § 16, stk. 2, nr. 2, der ikke er registreret efter bogføringslovens § 20, stk. 1, skal det indberettes hvilket system, der er tale om. Hvis virksomheden opbevarer en fuldstændig sikkerhedskopi af registreringer og bilag på en server hos en tredjepart, skal dette anføres med nærmere oplysninger om identiteten på den pågældende tredjepart.

Stk. 3. Oplysninger efter stk. 1 og 2 offentliggøres ikke.

Stk. 4. Offentlighedsloven finder med undtagelse af lovens §§ 8 og 15 ikke anvendelse på oplysninger efter stk. 1 og 2.

Stk. 5. Erhvervsstyrelsen fastsætter nærmere regler om indberetning af oplysninger efter stk. 1 og 2.«

§ 150. […] Tilsvarende påkravsbrev sendes til filialbestyrerne, hvis årsrapport eller undtagelseserklæring for en udenlandsk virksomhed med re-

16. I *§ 150, stk. 1, 2. pkt.,* udgår »eller undtagelseserklæring«.

gistreret filial her i landet ikke er modtaget, når fristen i § 143, stk. 1, er udløbet.

Stk. 2-3. ---

§ 159 b. Erhvervsstyrelsen gennemfører en kontrol af modtagne årsrapporter og andre dokumenter, som skal indsendes til styrelsen i henhold til denne lov, med henblik på at kontrollere overholdelse af følgende:

1-11) ---

12) Lov om medarbejderinvesteringsselskaber.

13) Regler udstedt i medfør af lovene og forordningerne i nr. 1-12.

Stk. 2. ---

17. I *§ 159 b, stk. 1,* indsættes efter nr. 11, som nye numre:

»12) Rådets forordning nr. 2020/852/EU af 18. juni 2020 om fastlæggelse af en ramme til fremme af bæredygtige investeringer og om ændring af forordning (EU) 2019/2088.

13) Kommissionens delegerede forordning (EU) 2019/815 af 17. december 2018 om supplerende regler til Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2004/109/EF for så vidt angår reguleringsmæssige tekniske standarder til præcisering af et fælles elektronisk rapporteringsformat«

Nr. 12 og 13 bliver herefter nr. 14 og 15.

§ 37

I revisorloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 25 af 8. januar 2021, som ændret ved § 32 i lov nr. 1436 af 29. juni 2021og § 9 i lov nr. 2601 af 28. december 2021, foretages følgende ændringer:

§ 29. ---

Stk. 2-5. ---

Stk. 6. Ved Erhvervsstyrelsens og kvalitetskontrollantens anmodning om adgang til oplysninger efter stk. 5 finder § 42 tilsvarende anvendelse over for medlemmerne af bestyrelsen, direktionen eller et lignende ansvarligt organ i en virksomhed, der tilhører samme netværk som den revisionsvirksomhed, der er omfattet af kvalitetskontrollen.

Stk. 7. ---

1. I *§ 29, stk. 6,* ændres »§ 42« til: »§ 42, stk. 1,«.

2. I *§ 38* indsættes som *stk. 3:*

»Stk. 3. Ved en undersøgelse kan Erhvervsstyrelsen hos revisorens eller revisionsvirksomhedens kunde indhente relevant regnskabsmateriale vedrørende afgivne erklæringer efter § 1, stk. 2. Revisorens og revisionsvirksomhedens kunde skal give styrelsen adgang til materialet.«

§ 42. Medlemmer af en revisionsvirksomheds bestyrelse, direktion eller lignende ansvarligt organ og revisorer samt medlemmer af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden kan af Erhvervsstyrelsen som tvangsmiddel pålægges daglige eller ugentlige bøder, hvis de undlader at

1) efterkomme en anmodning om oplysninger efter § 38 eller

2) ---

3. I *§ 42, stk. 1, nr. 1,* ændres »§ 38 til: »§ 38, stk. 1,«.

4. I *§ 42* indsættes efter stk. 1 som nyt stykke*:*

»Stk. 2. Erhvervsstyrelsen kan som tvangsmiddel pålægge den, som styrelsen i medfør af § 38, stk. 3, har anmodet om at udlevere regnskabsmateriale, daglige eller ugentlige bøder, hvis pågældende undlader at efterkomme anmodningen.«

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