Fylgiskjal · LM-038/2025

2005/1 LSF 50

Økonomi- og Erhvervsministeriet

Yderligere oplysninger

Fremsat den 16. november 2005 af økonomi- og erhvervsministeren (Bendt Bendtsen)

Forslag

til

Lov om ændring af lov om erhvervsdrivende virksomheders aflæggelse af årsregnskab m.v. (årsregnskabsloven), bogføringslov samt lov om statsautoriserede og registrerede revisorer

(Reduktion af revisionspligt for visse virksomheder samt reduktion af andre administrative byrder)

§ 1

I lov om erhvervsdrivende virksomheders aflæggelse af årsregnskab m.v. (årsregnskabsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 196 af 23. marts 2004, som ændret ved § 2 i lov nr. 364 af 19. maj 2004, § 4 i lov nr. 491 af 9. juni 2004, § 66 i lov nr. 430 af 6. juni 2005, § 77 i lov nr. 431 af 6. juni 2005 og § 3 i lov nr. 604 af 24. juni 2005, foretages følgende ændringer:

1. Lovens *titel* affattes således: »årsregnskabsloven«.

2. *§ 4, stk. 6, 2. pkt.,* affattes således:

»Undtagelseserklæring skal dog ikke indsendes, hvis virksomheden vælger at lade årsrapporten omfatte af reglerne i regnskabsklasse B, jf. § 7, stk. 1, nr. 2.«

3. I *§ 5, stk. 1, nr. 2,* ændres »i et andet EU-land eller i et andet land, hvormed Fællesskabet har indgået aftale,« til: »i et andet EU-land eller i et EØS-

land,«.

4. I *§ 5, stk. 3, nr. 1, § 6, stk. 1, nr. 2, § 112, stk. 1, § 143, stk. 3,* og *§ 144, stk. 1 , nr. 1,* ændres »i et EU-land eller i et andet land, hvormed Fællesskabet har indgået aftale,« til: »i et EU/EØS-land,«.

5. I *§ 9* indsættes efter stk. 1 som nyt stykke:

» *Stk. 2.* Er årsrapporten ikke revideret, jf. § 135, stk. 1, 2. pkt., skal medlemmerne af de ansvarlige ledelsesorganer i ledelsespåtegningen erklære, hvorvidt virksomheden opfylder betingelserne herfor.«

Stk. 2 bliver herefter stk. 3.

6. Efter § 10 indsættes:

»Kapitel 2 a

Oplysning om fravalg af revision for det kommende regnskabsår

§ 10 a. Det skal i tilknytning til ledelsespåtegningen, jf. § 9, oplyses, hvis generalforsamlingen eller det tilsvarende godkendelsesorgan i en virksomhed, der opfylder betingelserne i § 135, stk. 1, 2. pkt., har truffet beslutning om, at årsrapporten for det kommende regnskabsår ikke skal revideres.«

7. I *§ 11, stk. 3, 1. pkt., § 78, stk. 1, 4.* og *5. pkt.* , og *§ 102, stk. 1, 3., 4* . og *5. pkt.* , ændres »23-77« til: »23-76«.

8. I *§ 18, 1. pkt.,* udgår »og opgørelse over bevægelserne i egenkapitalen«.

9. *§ 21, stk. 2, nr. 1,* ophæves.

Nr. 2 – 7 bliver herefter nr. 1 – 6.

10. I *§ 22, stk. 1, 1. pkt.,* ændres »en ledelsesberetning« til: »en eventuel ledelsesberetning, jf. § 77«.

11. *§ 22, stk. 1, 2. pkt.,* affattes således:

»Hvis en revisor har afgivet en revisionspåtegning eller anden erklæring til årsrapporten, jf. §§ 135 og 135 a, skal revisionspåtegningen eller erklæringen indgå i årsrapporten.«

12. I *§ 31* indsættes efter »resultatopgørelsen«: », jf. dog § 56, stk. 3, 2. pkt.«.

13. I *§ 32, stk. 1,* ændres »Når særlige konkurrencemæssige hensyn tilsiger det, kan virksomheden sammendrage« til: »Virksomheden kan sammendrage«.

14. *§ 33, stk. 1,* affattes således:

»Et aktiv skal indregnes i balancen, når det er sandsynligt, at fremtidige økonomiske fordele vil tilflyde virksomheden og aktivets værdi kan måles pålideligt. Uanset definitionen på aktiver i bilag l, C, nr. 1, kan virksomheden dog undlade at indregne aktiver, der ikke ejes af virksomheden, selvom virksomheden har alle væsentlige risici og fordele forbundet med ejendomsretten over aktivet. Virksomheden kan endvidere undlade at indregne udviklingsprojekter og internt oparbejdede immaterielle rettigheder såsom patenter, koncessioner, varemærker og lignende rettigheder. Virksomheden kan ikke indregne andre internt oparbejdede immaterielle aktiver«.

15. Efter § 43 indsættes:

» **§ 43 a.** Virksomheden kan indregne kapitalandele i dattervirksomheder og associerede virksomheder til nævnte virksomheders regnskabsmæssige indre værdi. Virksomheden skal i så fald anvende indre værdi på alle dattervirksomheder eller på alle associerede virksomheder eller på begge kategorier af virksomheder i henhold til bestemmelserne i stk. 2-5, jf. dog stk. 6.

Stk. 2. Virksomheden skal indregne og måle den regnskabsmæssige indre værdi efter sin egen regnskabspraksis.

Stk. 3. Bestemmelserne i §§ 119-121 om koncernregnskaber finder tilsvarende anvendelse, dog således at elimineringer i forhold til associerede virksomheder alene gælder forholdsmæssigt ud fra ejerandelen. § 116, stk. 2, finder tilsvarende anvendelse. Udarbejder en dattervirksomhed et koncernregnskab, anvendes dette som grundlag. Optager dattervirksomheden sine kapitalandele i dattervirksomheder og associerede virksomheder til regnskabsmæssig indre værdi, kan disse værdier anvendes som grundlag.

Stk. 4. Virksomheden skal op- eller nedskrive værdien af kapitalandelene med dattervirksomhedernes og de associerede virksomheders resultat og eventuelle bevægelser i deres regnskabsmæssige indre værdi, der ikke indgår i deres resultat. Dattervirksomhedernes og de associerede virksomheders

resultat og bevægelser i regnskabsmæssig indre værdi, der ikke indgår i deres resultat, indregnes forholdsmæssigt til de andele, der svarer til kapitalandelene.

Stk. 5. Et beløb svarende til regnskabsårets nettoopskrivning, jf. stk. 4, skal indregnes i posten »Reserve for nettoopskrivning efter indre værdis metode« under egenkapitalen. Et beløb svarende til regnskabsårets nettonedskrivning, jf. stk. 4, skal indregnes og fradrages i en positiv reserve. Overstiger beløbet for nettonedskrivningen den positive reserve inden fradraget, skal kun den del af nettonedskrivningen, der svarer til reserven, fragå denne. Reserven kan ikke indregnes med et negativt beløb. Denne reserve kan elimineres med virksomhedens underskud, men kan ikke formindskes på anden måde. Reserven skal dog opløses eller formindskes, i det omfang de opskrevne kapitalandele

1) realiseres eller

2) tilbageføres på grund af ændret regnskabsmæssigt skøn, jf. § 52, stk. 1.

Stk. 6. En virksomhed kan undlade at anvende indre værdis metode for kapitalandele i en dattervirksomhed, der er omfattet af § 114, stk. 2, nr. 1-3, eller i en associeret virksomhed, hvis de nødvendige oplysninger ikke er kendte. I så fald måles kapitalandelene til kostpris, jf. § 36. Kapitalandele i virksomheder omfattet af § 114, stk. 2, nr. 3, kan dog måles til dagsværdi efter § 37, stk. 1, 2.-4. pkt. Endvidere kan regulering for en associeret virksomhed efter stk. 4 ske på basis af det seneste årsregnskab for den associerede virksomhed, selv om denne har et regnskabsår, der afviger fra virksomhedens.«

16. *§ 49, stk. 1,* ophæves, og i stedet indsættes:

»I resultatopgørelsen indregnes alle indtægter i takt med, at de indtjenes. Virksomheden kan dog undlade at indregne indtægter i takt med arbejdernes udførelse efter produktionsmetoden. Indtægter efter § 37, stk. 1 og 2, samt § 38, stk. 1 og 3, anses altid for indtjent. I resultatopgørelsen indregnes ligeledes

1) resultatandele, der hidrører fra dattervirksomheder henholdsvis associerede virksomheder, der måles til indre værdi, jf. § 43 a, som særskilte poster,

2) alle omkostninger, herunder afskrivninger, nedskrivninger, nedreguleringer og hensættelser af forpligtelser, og

3) tilbageførsler af beløb, der har været indregnet i resultatopgørelsen som følge af ændret regnskabsmæssigt skøn, jf. § 52, stk. 1.«

17. *§ 56* affattes således:

» **§ 56.** Virksomheden skal oplyse om bevægelser på egenkapitalen i en summarisk egenkapitalopgørelse, jf. stk. 2-3, eller i en fuldstændig egenkapitalopgørelse, jf. stk. 4. Indholdet af bevægelserne i egenkapitalopgørelsen efter stk. 2-3 eller 4 skal fremgå af benævnelsen eller af noterne.

Stk. 2. Den summariske egenkapitalopgørelse skal for den samlede egenkapital indeholde oplysning om

1) størrelsen primo regnskabsåret,

2) tilgang i løbet af regnskabsåret,

3) afgang i løbet af regnskabsåret og

4) størrelsen ultimo regnskabsåret.

Stk. 3. I opgørelsen efter stk. 2 skal særskilt fremgå til- og afgang i posten »Reserve for opskrivninger« samt beløb, som indregnes direkte på egenkapitalen i henhold til § 49, stk. 2, nr. 3 og 4. Endvidere skal ledelsens forslag til beslutning om anvendelse af overskud eller dækning af tab fremgå af opgørelsen, hvis dette ikke er oplyst i tilknytning til resultatopgørelsen, jf. § 31.

Stk. 4. Den fuldstændige egenkapitalopgørelse skal for hver post under egenkapitalen indeholde de i stk. 2 nævnte oplysninger. For virksomhedskapitalen skal de i stk. 2 nævnte oplysninger gives for de fire foregående regnskabsår, hvis der i denne periode har været bevægelser på posten.«

18. *§ 57* ophæves.

19. *§ 60* affattes således:

» **§ 60.** Har virksomheden valgt at indregne aktiver, der ikke ejes af virksomheden, skal det oplyses, hvilke indregnede aktiver der ikke ejes af virksomheden, og med hvilken værdi de er indregnet.«

20. *§ 61* ophæves.

21. *§ 70, stk. 1-4,* ophæves.

Stk. 5 bliver herefter stk. 1.

22. Efter § 76 indsættes:

»Hovedaktiviteter

§ 76 a. Der skal gives en beskrivelse af virksomhedens hovedaktiviteter. Udarbejder virksomheden ledelsesberetning, jf. § 77, kan beskrivelsen af hovedaktiviteterne placeres i ledelsesberetningen.«

23. Overskriften til § 77 ændres til: » *Ledelsesberetning* «.

24. *§ 77* affattes således:

» **§ 77.** Er der sket væsentlige ændringer i virksomhedens aktiviteter og økonomiske forhold, skal årsregnskabet suppleres med en ledelsesberetning, der redegør for disse ændringer.«

25. I *§ 78, stk. 3,* indsættes efter nr. 2 som nye numre:

»3) Indregning af aktiver, der ikke ejes af virksomheden, jf. § 83 a, kan ske således, at alene forhold, der opstår fra og med regnskabsåret, indgår.

4) Indregning efter produktionsmetoden, jf. § 83 b, kan ske således, at alene forhold, der opstår fra og med regnskabsåret, indgår.«

Nr. 3 bliver herefter nr. 5.

26. Efter § 83 indsættes:

» **§ 83 a.** Virksomheden skal indregne aktiver, der ikke ejes af virksomheden, når virksomheden har alle væsentlige risici og fordele forbundet med ejendomsretten over aktivet.

Resultatopgørelse

§ 83 b. Virksomheder, der i henhold til aftale udfører entreprisearbejder eller serviceopgaver for fremmed regning, skal indregne indtægter og omkostninger i takt med arbejdernes udførelse efter produktionsmetoden.«

27. *§§ 84* og *85* ophæves.

28. I *§ 87, nr. 2,* udgår: », herunder på hvilket grundlag disse kapitalandele undtagelsesvis er indregnet til kostpris«.

29. Efter § 87 indsættes:

»Bevægelser på egenkapitalen

§ 87 a. Virksomheden skal udarbejde en fuldstændig egenkapitalopgørelse i overensstemmelse med § 56, stk. 4, jf. stk. 1, 2. pkt.«

30. *§ 88* affattes således:

» **§ 88.** For hver post under anlægsaktiver skal kostpris, opskrivninger samt ned- og afskrivninger oplyses således:

1) Kostprisen:

a) Kostprisen ved det foregående regnskabsårs slutning uden op-, ned- og afskrivninger,

b) tilgang i årets løb, herunder forbedringer,

c) afgang i årets løb,

d) overførsler i årets løb til andre poster og

e) den samlede kostpris på balancetidspunktet.

2) Opskrivninger:

a) Opskrivninger ved det foregående regnskabsårs slutning,

b) årets opskrivninger,

c) årets tilbageførsler af tidligere års opskrivninger og

d) de samlede opskrivninger på balancetidspunktet.

3) Ned- og afskrivninger:

a) Ned- og afskrivninger ved det foregående regnskabsårs slutning,

b) årets nedskrivninger,

c) årets afskrivninger,

d) årets ned- og afskrivninger på afhændede og udrangerede aktiver,

e) årets tilbageførsler af tidligere års nedskrivninger samt tilbageførsel af de samlede af- og nedskrivninger på aktiver, der i året er afhændet eller udgået af driften, og

f) de samlede af- og nedskrivninger på balancetidspunktet.

Stk. 2. Stk. 1 finder med de fornødne tilpasninger anvendelse for hver post under anlægsaktiver, der løbende reguleres, jf. § 38.«

31. *§ 89, stk. 1,* ophæves.

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

32. Efter § 90 indsættes:

» **§ 90 a.** Virksomheden skal oplyse, hvilke indregnede aktiver der ikke ejes af virksomheden, og med hvilken værdi de er indregnet, jf. § 83 a.

§ 90 b. Store virksomheder skal oplyse karakteren og værdien af virksomhedens eventualaktiver.«

33. Efter § 98 b indsættes:

» **§ 98 c.** Virksomheden skal beskrive de transaktioner, den har foretaget med nærtstående parter, jf. bilag 1, A, nr. 4, herunder grundlaget for forbindelsen med de pågældende parter. Dette gælder dog ikke for en dattervirksomhed, hvis

1) dattervirksomhedens regnskab ved fuld konsolidering, pro rata-konsolidering eller ved indregning til regnskabsmæssig indre værdi indgår i et koncernregnskab, der er aflagt af modervirksomheden eller af en af dennes modervirksomheder i stedet,
2) den modervirksomhed, der aflægger det i nr. 1 omhandlede koncernregnskab, har hjemsted her i landet eller henhører under lovgivningen i et andet EU-land eller i et EØS-land,
3) det i nr. 1 omhandlede koncernregnskab er udarbejdet efter reglerne i denne lov eller, hvis den modervirksomhed, der aflægger koncernregnskabet, er udenlandsk, efter reglerne i Rådets direktiv 83/349/EØF med senere ændringer, og det er revideret og offentliggjort efter de nævnte regler og
4) den modervirksomhed, der aflægger det i nr. 1 omhandlede koncernregnskab, direkte eller indirekte besidder alle kapitalandelene i dattervirksomheden.

Stk. 2. De i stk. 1, 1. pkt., omhandlede oplysninger kan undlades i en modervirksomheds årsregnskab, hvis oplysningerne vedrører modervirksomhedens transaktioner med fuldt konsoliderede dattervirksomheder eller med virksomheder, der er konsoliderede pro rata efter reglerne i § 124.

Stk. 3. Ud over de i stk. 1, 1. pkt., nævnte oplysninger skal virksomheden oplyse om de nærtstående parter, som har bestemmende indflydelse på virksomheden. Oplysningerne skal omfatte navn, bopæl, for virksomheders vedkommende hjemsted, og grundlaget for den bestemmende indflydelse.«

34. *§ 99, stk. 1,* affattes således:

»Ledelsesberetningen skal

1) beskrive virksomhedens hovedaktiviteter,
2) beskrive eventuel usikkerhed ved indregning eller måling, så vidt muligt med angivelse af beløb,
3) beskrive usædvanlige forhold, der kan have påvirket indregningen eller målingen, så vidt muligt med angivelse af beløb,
4) redegøre for udviklingen i virksomhedens aktiviteter og økonomiske forhold,
5) omtale betydningsfulde hændelser, som er indtruffet efter regnskabsårets afslutning,
6) beskrive virksomhedens forventede udvikling, herunder særlige forudsætninger og usikre faktorer, som ledelsen har lagt til grund for beskrivelsen,
7) beskrive virksomhedens videnressourcer, hvis de er af særlig betydning for den fremtidige indtjening,
8) beskrive de særlige risici ud over almindeligt forekommende risici inden for virksomhedens branche, herunder forretningsmæssige og finansielle risici, som virksomheden kan påvirkes af,
9) beskrive virksomhedens påvirkning af det eksterne miljø og foranstaltninger til forebyggelse, reduktion eller afhjælpning af skader herpå,
10) beskrive forsknings- og udviklingsaktiviteter i eller for virksomheden og
11) omtale filialer i udlandet.«

35. I *§ 99, stk. 2,* ændres »§ 77, nr. 4« til: »stk. 1, nr. 4«.

36. I *§ 101* indsættes som *stk. 4* :

»Stk. 4. En virksomhed, der er modervirksomhed i en koncern, kan undlade at vise den i stk. 1 nævnte oversigt i årsregnskabet, hvis virksomheden aflægger koncernregnskab, hvori der gives en oversigt efter stk. 1 for koncernen.«

37. I *§ 102, stk. 1,* indsættes som *6. pkt.* :

»Hvor reglerne i §§ 79-101 indeholder forskelle i kravene til mellemstore og store virksomheder, skal en virksomhed, der er omfattet af regnskabsklasse D, uanset virksomhedens egen størrelse følge reglerne for store virksomheder.«

38. *§ 109, stk. 2,* affattes således:

» *Stk. 2.* Undtagelsen i § 110 finder ikke anvendelse på modervirksomheder, der er omfattet af regnskabsklasse D (statslige aktieselskaber og

børsnoterede virksomheder), eller hvis en dattervirksomhed af den pågældende modervirksomhed er omfattet af regnskabsklasse D. Endvidere finder undtagelsen i § 112 ikke anvendelse på modervirksomheder, der er børsnoterede virksomheder«.

39. I *§ 111* indsættes som *stk. 3* :

» *Stk. 3.* Endvidere kan en modervirksomhed, der er en erhvervsdrivende fond, undlade at udarbejde koncernregnskab, hvis

1) fonden har flere dattervirksomheder, og en af disse udarbejder et koncernregnskab, hvori den erhvervsdrivende moderfond er udeladt,

2) koncernregnskabet er udarbejdet efter årsregnskabsloven, Rådets direktiv 1983/349/EØF med senere ændringer eller regler, der i det mindste er ligeværdige med reglerne for konsoliderede årsregnskaber i det nævnte direktiv, og det er revideret af personer, der er autoriseret hertil i medfør af den nationale lovgivning, hvorunder dattervirksomheden, der har udarbejdet koncernregnskabet, henhører,

3) fonden selv kun i begrænset omfang udøver erhvervsaktiviteter,

4) fonden, bortset fra konvertible gældsbreve og ikke udbetalt udbytte eller udlodning, ikke har tilgodehavender hos eller har stillet sikkerhed for en af dattervirksomhederne,

5) det oplyses i fondens årsrapport, at fonden i medfør af denne undtagelse har undladt at udarbejde koncernregnskab, og

6) fonden til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen indsender det i nr. 1 nævnte reviderede koncernregnskab sammen med sin egen årsrapport.«

40. *§ 113, 3. pkt.,* affattes således:

»Kapitalandele i associerede virksomheder skal dog i koncernregnskabet indregnes og måles til disse virksomheders indre værdi ved anvendelse af bestemmelserne i § 43 a, stk. 2-6.«

41. I *§ 119, stk.1,* ændres »82-85« til: »82-83 b«, og som *2. pkt* . indsættes:

»Kapitalandele i associerede virksomheder skal dog indregnes og måles efter indre værdis metode, jf. § 43 a, stk. 2-6.«

42. *§ 126, stk. 1,* affattes således:

»Følgende krav finder tilsvarende anvendelse på koncernregnskabet:

1) oplysning om eventualforpligtelser, jf. §§ 64 og 94,

2) oplysning om nærtstående parter m.m., jf. §§ 68, 71, 98 a og 98 c,

3) oplysning om egne kapitalandele, jf. § 76, stk. 1, nr. 1,

4) opgørelse over bevægelserne på egenkapitalen, jf. § 87 a,

5) oplysning om anlægsaktiver, jf. § 88,

6) oplysning om eventualaktiver, jf. § 90 b,

7) oplysning om gældsforpligtelser, jf. § 92,

8) opdeling af nettoomsætningen på forretningssegmenter og geografiske segmenter, jf. § 96, stk. 1, og

9) oplysning om revisionshonorar, jf. § 96, stk. 2.«

43. *§ 127, stk. 2, nr. 3,* affattes således:

»3) om virksomheden er indregnet og målt efter andre metoder end den indre værdis metode, jf. § 119, stk. 1, 2. pkt., jf. § 43 a, stk. 6.«

44. I *§ 128, stk. 2, 1. pkt.,* ændres »§§ 77 og 99-101« til: »§§ 99-101«.

45. I *§ 128, stk. 2, 3. pkt.,* ændres »§ 99, stk. 1, nr. 6« til: »§ 99, stk. 1, nr. 11«.

46. I *§ 129, stk. 1, 1. pkt.,* udgår: »skal«.

47. I overskrifterne til Afsnit VIII og kapitel 17 indsættes efter »Revision«: »m.v.«.

48. *§ 135* ophæves, og i stedet indsættes:

» **§ 135.** En virksomhed, der har pligt til at udarbejde årsrapport efter reglerne for regnskabsklasse B, C eller D, skal lade sin årsrapport revidere af en eller flere revisorer, jf. dog 2. pkt. En virksomhed, som er omfattet af regnskabsklasse B, jf. § 7, stk. 1, nr. 2, kan undlade at lade årsrapporten revidere, hvis virksomheden i to på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet ikke overskrider to af følgende størrelser, jf. dog stk. 2 og 3:

1) En balancesum på 1,5 mio. kr.,

2) en nettoomsætning på 3 mio. kr. og

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

Stk. 2. Undtagelsen i stk. 1, 2. pkt., gælder ikke for erhvervsdrivende fonde, jf. § 3, stk. 1, nr. 3, idet disse har pligt til at lade årsrapporten revidere uanset størrelse.

Stk. 3. Undtagelsen i stk. 1, 2. pkt., gælder ikke for virksomheder, der besidder kapitalandele i andre virksomheder, og som udøver betydelig indflydelse over en eller flere af disse virksomheders driftsmæssige eller finansielle ledelse.

Stk. 4. Ved beregningen af størrelserne i stk. 1, 2. pkt., finder § 7, stk. 3, anvendelse.

Stk. 5. Revisionspligten efter stk. 1, 1. pkt., omfatter ikke de supplerende beretninger, som indgår i årsrapporten, jf. § 2, stk. 2. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan fastsætte krav om revision af supplerende beretninger, som indgår i årsrapporten for alle eller nogle af de virksomheder, som er omfattet af regnskabsklasse C og D.

§ 135 a. Kun statsautoriserede eller registrerede revisorer kan revidere årsrapporter, som er omfattet af revisionspligten i § 135, stk. 1, 1. pkt., jf. dog lov om statsautoriserede og registrerede revisorer § 4, stk. 2. Bestemmelsen i 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse, hvis en virksomhed, som er fritaget for revisionspligt efter § 135, stk. 1, 2. pkt., vælger at lade sin årsrapport revidere, eller vælger at lade en revisor udføre andet arbejde, som medfører afgivelse af en erklæring til årsrapporten.

Stk. 2. For virksomheder, der skal udarbejde årsrapport efter reglerne for regnskabsklasse D, skal mindst én revisor være statsautoriseret revisor og drive eller være ansat i en statsautoriseret revisionsvirksomhed.«

49. I *§ 138, stk. 1, 1. pkt.,* ændres »den reviderede og godkendte årsrapport« til: »den godkendte årsrapport«.

50. I *§ 138, stk. 2, 1. pkt.,* ændres »den fulde revisionspåtegning« til: »eventuel revisionspåtegning eller anden erklæring fra en revisor, jf. § 135, stk. 1, og § 135 a, stk. 1.«

51. I *§ 141, stk. 2, 2. pkt.,* udgår: »revideret«.

52. I *§ 141, stk. 2,* indsættes efter 2. pkt.:

»De i 1. pkt. nævnte årsrapporter og den i 2. pkt. nævnte åbningsbalance skal være revideret, hvis virksomheden er underlagt revisionspligt, jf. § 135, stk. 1, 1. pkt. Er virksomheden fritaget for revisionspligt, finder § 9, stk. 2, § 10 a og § 135 a, stk. 1, 2. pkt., tilsvarende anvendelse.«

53. I *§ 159, stk. 1, 1. pkt.,* ændres »de hertil hørende revisionspåtegninger« til: »eventuelle hertil hørende erklæringer fra en revisor«.

54. I *§ 164* indsættes efter stk. 1 som nyt stykke:

» *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 årsrapporten revidere, uden at betingelserne herfor i § 135, stk. 1, 2. pkt., er opfyldt, eller hvis de har ladet årsrapporten 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. 2-5 bliver herefter stk. 3-6.

55. I overskriften til bilag 1, afsnit D, indsættes efter »Målegrundlag«: » **m.v.** «.

56. I bilag 1, afsnit D, indsættes efter nr. 7 som nyt nummer:

»8. Produktionsmetoden:

Produktionsmetoden er en indtægtsmetode, ifølge hvilken indtægter og omkostninger indregnes i resultatopgørelsen i takt med, at arbejdet bliver udført. Når produktionsmetoden anvendes, måles det igangværende arbejde i balancen til den opgjorte salgsværdi af den udførte del af arbejdet. Salgsværdien for et igangværende arbejde udgør den forholdsmæssige andel af den kontraktfastsatte pris henholdsvis kalkuleret salgspris, der er indtjent for den på balancedagen udførte andel af det samlede entreprisearbejde.«

Nr. 8 bliver herefter nr. 9.

§ 2

I bogføringslov, lov nr. 1006 af 23. december 1998, som ændret ved § 122 i lov nr. 428 af 6. juni 2005, foretages følgende ændringer:

1. I *§ 3, stk. 1, nr. 2* og *3* , ændres »beskrivelser« til: »eventuelle beskrivelser«.

2. *§ 3, stk. 1, nr. 7,* affattes således:

»7) eventuelle revisionsprotokoller.«

3. *§ 12* affattes således:

» **§ 12.** Regnskabsmaterialet skal opbevares her i landet, jf. dog stk. 2-5.

Stk. 2. Regnskabsmaterialet for indeværende og forrige måned kan opbevares i udlandet, hvis den bogføringspligtige

1) sørger for at opbevare materialet i overensstemmelse med denne lov,

2) til enhver tid kan fremskaffe materialet og

3) opbevarer eventuelle beskrivelser af benyttede systemer m.v. og eventuelle nødvendige adgangskoder m.v. i Danmark, således at offentlige myndigheder til enhver tid er i stand til at skaffe sig adgang til materialet, jf. § 15.

Stk. 3. Interne og eksterne bilag for den bogføringspligtiges aktiviteter i udlandet kan opbevares i det pågældende udland i hele opbevaringsperioden, jf. § 10. Øvrigt regnskabsmateriale for den bogføringspligtiges aktiviteter i udlandet kan under de samme betingelser opbevares i det pågældende udland for indeværende og de foregående tre måneder. Bestemmelserne i stk. 2, nr. 1-3, finder tilsvarende anvendelse.

Stk. 4. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan i særlige tilfælde efter forudgående ansøgning tillade, at bestemmelserne i stk. 1-3 helt eller delvis fraviges.

Stk. 5. Uanset stk. 1-4 kan Erhvervs- og Selskabsstyrelsen fastsætte regler om, at regnskabsmaterialet uden forudgående ansøgning kan opbevares i udlandet.

Stk. 6. Afgørelser truffet af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen i medfør af stk. 4 kan indbringes for Erhvervsankenævnet senest 4 uger efter, at afgørelsen er meddelt den pågældende.«

4. I *§ 14* indsættes som *stk. 4* :

» *Stk. 4.* Uanset stk. 1-3 kan den bogføringspligtige, hvis denne anvender et standardsystem til registrering af transaktioner og opbevaring af regnskabsmateriale, undlade at udarbejde de nævnte beskrivelser. Undladelsen efter 1. punktum er betinget af, at:

1) der ikke er foretaget væsentlige tilretninger i standardsystemet og

2) leverandøren af standardsystemet har udarbejdet sådanne beskrivelser, som virksomheden opbevarer.«

§ 3

I lov nr. 302 af 30. april 2003 om statsautoriserede og registrerede revisorer, som ændret ved § 3 i lov nr. 364 af 19. maj 2004, foretages følgende ændringer:

1. *§ 10, stk. 4, 2. pkt.,* affattes således:

»I virksomheder, der lader deres årsregnskab m.v. revidere, skal revisor endvidere føre en revisionsprotokol.«

2. I *§ 10, stk. 5, 1. pkt.,* ændres »Indser en virksomheds revisor« til: »Indser revisor under udførelse af de i § 1, stk. 2, omhandlede opgaver«.

3. *§ 10, stk. 5, 2. pkt.,* affattes således:

»Underretningen skal indføres i revisionsprotokollen, hvor revisor fører en sådan.«

§ 4

Stk. 1. Loven træder i kraft den 1. januar 2006, jf. dog stk. 2-4.

Stk. 2. Uanset stk. 1 kan virksomhederne anvende bestemmelserne i denne lovs § 1 om ændring af årsregnskabsloven for et regnskabsår, der er startet før den 1. januar 2006, bortset fra de bestemmelser, som er anført i stk. 3.

Stk. 3. Bestemmelserne vedrørende reduktion af revisionspligten i årsregnskabslovens § 135 og konsekvensændringer i forbindelse hermed i § 1, nr. 2, 5, 11 og 48-54 finder anvendelse på regnskabsår, der begynder den 1. januar 2006 eller senere. Bestemmelsen i § 1, nr. 6, om oplysning om fravalg af revision for det kommende regnskabsår, jf. årsregnskabslovens § 10 a, finder dog anvendelse på årsrapporter, der aflægges den 1. januar 2006 eller senere.

Stk. 4. Bestemmelserne i § 3 vedrørende konsekvensændringer i lov om statsautoriserede og registrerede revisorer som følge af reduktion af revisionspligten i årsregnskabslovens § 135 finder anvendelse på regnskabsår, der begynder den 1. januar 2006 eller senere.

§ 5

Stk. 1. § 1 gælder ikke for Færøerne og Grønland, men kan ved kongelig anordning sættes i kraft for disse landsdele med de afvigelser, som de særlige færøske og grønlandske forhold tilsiger.

Stk. 2. §§ 2 og 3 gælder ikke for Færøerne og Grønland, men kan ved kongelig anordning sættes i kraft for Grønland med de afvigelser, som de særlige grønlandske forhold tilsiger.

§ 6

Økonomi- og Erhvervsministeren fremsætter forslag om revision af bestemmelsen i årsregnskabslovens § 135. Dette skal tidligst ske i folketingsåret 2009-10.

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

1. Indledning

Det er regeringens mål, at Danmark skal være et af verdens mest konkurrencedygtige samfund. Det kræver, at virksomhedernes rammevilkår er i verdensklasse. Som et led i at sikre gode rammevilkår ønsker regeringen en enkel, klar og effektiv erhvervslovgivning, der er så let som mulig for erhvervslivet at administrere og efterleve. I regeringsgrundlaget »Nye mål« fra februar 2005 er det derfor fastslået, at de administrative byrder for erhvervslivet skal falde år for år og være reduceret med op til 25 pct. i 2010. Det fremgår endvidere, at regeringen vil fremsætte forslag om reduktion af revisionspligten for små virksomheder.

Administrative byrder dækker over de omkostninger, som virksomhederne må afholde for at leve op til de informationsforpligtelser, som er et resultat af national eller international regulering. Formålet med at reducere virksomhedernes administrative byrder er at frigøre en del af virksomhedernes ressourcer fra administrativt arbejde, så virksomhederne i stedet kan anvende disse ressourcer til at skabe øget vækst og beskæftigelse. Administrative byrder beslaglægger virksomhedernes tid og ressourcer og risikerer derved at mindske virksomhedernes energi og virkelyst. Særligt iværksætteres og små virksomheders oplevelse af administrative byrder risikerer således at virke som en stopklods for vækst.

Et andet væsentligt element i gode rammevilkår er at sikre, at erhvervslivet har et lovgrundlag, som følger den teknologiske såvel som den internationale udvikling. Danske virksomheder bør som udgangspunkt udelukkende være underlagt de samme krav som andre europæiske virksomheder, derfor bør f.eks. overimplementering af EU-regler være undtagelsen. Det skal endvidere tilstræbes at udnytte de muligheder, som EU-reguleringen giver for at sikre en dynamisk og fleksibel lovregulering, til størst mulig fordel for danske virksomheder og dansk erhvervslivs konkurrenceevne. Danske virksomheder skal således efter regeringens opfattelse ikke være underlagt strengere og dermed mere byrdefulde betingelser end de EU-retlige krav, medmindre afgørende hensyn i særlige tilfælde tilsiger det. Endvidere skal det sikres, at utidssvarende regler og hindringer for globaliseringen fjernes, så der ikke ligger unødige bindinger på danske virksomheder.

Gode og dynamiske regnskabsretlige regler, der sikrer et effektivt og fleksibelt system for regnskabsaflæggelse, og som følger de internationale regnskabsstandarder og EU-reglerne om regnskabsaflæggelse, er vigtige i en globaliseret verden, hvor virksomhederne agerer og konkurrerer på internationalt plan. Regeringen tog i 2003-04 det første skridt til at modernisere de regnskabsretlige lovregler og reducere de administrative byrder med lov nr. 99 af 18. februar 2004 om ændring af årsregnskabsloven, som bl.a. indebar, at størrelsesgrænserne for små og mellemstore virksomheder blev forhøjet, så de svarer til de størrelsesgrænser, som er fastsat i 4. direktiv om årsregnskaber.

Nærværende lovforslag om ændring af årsregnskabsloven, bogføringsloven og lov om statsautoriserede og registrerede revisorer er en fortsættelse af regeringens bestræbelser på at forbedre danske virksomheders rammevilkår på et globaliseret marked, så de bidrager til vækst og øget konkurrenceevne.

De foreslåede ændringer i de regnskabsretlige lovregler har således til hensigt at tilpasse regelgrundlaget i overensstemmelse med regeringens målsætning om at skabe bedre betingelser for erhvervslivet, herunder særligt for iværksættere og små virksomheder.

Dette lovforslag er navnlig fokuseret på at forenkle og modernisere årsregnskabslovens mest byrdefulde regler for små aktie- og anpartsselskaber omfattet af regnskabsklasse B.

Årsregnskabsloven af 2001 har baggrund i Rådets direktiv 78/660/EØF af 25. juli 1978 med senere ændringer om årsregnskaberne for visse selskabsformer (»4. direktiv«) og Rådets direktiv 83/349/EØF af 13. juni 1983 med senere ændringer om konsoliderede regnskaber for visse selskabsformer (»7. direktiv«). De nævnte direktiver er rammedirektiver, der indeholder en række krav til udarbejdelsen af årsrapporter, som medlemsstaterne er forpligtet til at gennemføre i national lovgivning. Endvidere indeholder direktiverne en række valgmuligheder og undtagelsesmuligheder især for mindre virksomheder, som det er frivilligt for medlemsstaterne at gennemføre.

Medlemsstaterne kan således inden for direktivernes rammer fastsætte forskellige krav til regnskabsaflæggelsen, afhængig af virksomhedens størrelse og med udgangspunkt i regnskabsbrugernes forskellige behov.

Store virksomheder er ofte kendetegnet ved, at virksomhedernes regnskabsbrugere omfatter en bred kreds af investorer, kreditorer og medarbejdere m.v. med forskellige informations- og oplysningsbehov, ligesom der ofte er en bredere ejerkreds. Sådanne virksomheder har endvidere relativ større samfundsøkonomisk betydning og nyder således ofte en større offentlig bevågenhed end små virksomheder. For store virksomheder er der derfor typisk et større behov for mere detaljerede regnskabskrav. Større virksomheder har også flere ressourcer til at håndtere de administrative krav, der stilles i regnskabslovgivningen.

Dette gælder ikke i samme omfang for den lille håndværker- eller iværksættervirksomhed, hvor de administrative byrder forbundet med regnskabskravene kan være en væsentlig barriere for virksomhedens drift og udvikling. Samtidig omfatter små virksomheders regnskabsbrugere

typisk blot en begrænset kreds såsom virksomhedens bankforbindelse og leverandører, ligesom ejerkredsen er meget begrænset. Kreditorers og forretningsforbindelsers vurdering af mindre virksomheder beror i disse tilfælde ikke så meget på det offentliggjorte regnskab, men i højere grad på direkte kendskab til den enkelte virksomhed, tilliden til dens ejere og ledelse samt andre forhold i øvrigt. Her er der derfor ikke af hensyn til regnskabsbrugerne samme behov for detaljerede regnskabskrav som for større virksomheder.

Den internationale udvikling har siden vedtagelsen af årsregnskabsloven i 2001 endvidere bevæget sig hen imod større forskelle i kravene til små og store virksomheder med skærpede regnskabskrav for store virksomheder til følge. Der er således internationalt opmærksomhed på, at der bør sondres mere mellem de forskellige virksomhedskategorier. Karakteristisk for udviklingen er, at der er fokus på, at de store virksomheder, herunder særligt børsnoterede selskaber, bør opfylde særligt detaljerede regler. Hvad angår andre virksomheder, skal der tages hensyn både til deres organisationsform og størrelse. Små virksomheder bør således have mere fleksible rammer.

Hidtil har man i Danmark kun i begrænset omfang udnyttet 4. direktivs undtagelsesmuligheder i årsregnskabsloven. Navnlig små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, men i et vist omfang også mellemstore og store virksomheder omfattet af regnskabsklasse C, er således i vid udstrækning blevet pålagt at følge flere og mere detaljerede krav i årsregnskabsloven end nødvendigt efter direktivet. Ved at stille flere krav til regnskabsaflæggelsen end krævet efter EU-reglerne risikerer man at pålægge danske virksomheder en ekstra administrativ byrde, som ikke findes i de lande, vi konkurrerer med. Endvidere forpligtes danske virksomheder til at offentliggøre regnskabsmæssige oplysninger om økonomiske forhold, mens de tilsvarende oplysninger om virksomhedernes udenlandske konkurrenter ikke nødvendigvis er tilgængelige. Dette kan skade danske virksomheders konkurrenceevne.

Omkring 146.000 virksomheder har pligt til at aflægge årsrapport (årsregnskab m.v.) efter årsregnskabsloven. Heraf udgør langt de fleste aktie- og anpartsselskaber. Af de 146.000 virksomheder udgør små selskaber omfattet af regnskabsklasse B omkring 95 pct. De foreslåede ændringer indebærer en reduktion i de administrative byrder, som det offentlige pålægger disse selskaber, på ca. 841 mio. kr. Den enkelte virksomheds faktiske besparelse afhænger af, i hvilket omfang den enkelte virksomhed vælger at udnytte de lettelsesmuligheder, og dermed den øgede fleksibilitet, lovforslaget giver. Forslagene er nærmere omtalt i afsnit 2.1. nedenfor.

Endvidere indeholder lovforslaget nogle ændringer i lov om statsautoriserede og registrerede revisorer (revisorloven), idet bl.a. kravet om udarbejdelse af en revisionsprotokol foreslås lettet som en konsekvens af forslaget om reduktion af revisionspligten i årsregnskabsloven. Dette er omtalt i afsnit 2.1.2.2. nedenfor.

Derudover indeholder lovforslaget nogle forslag til ændringer i bogføringsloven. Blandt andet gøres kravene til opbevaring af regnskabsmateriale og udarbejdelse af systembeskrivelser mere fleksible. Forslagene indebærer en reduktion af de administrative byrder på i alt ca. 5 mio. kr. Disse forslag er omtalt i afsnit 2.2. nedenfor.

Lovforslaget er en del af en samlet pakke om forenkling, modernisering og administrative lettelser inden for den generelle selskabs- og regnskabslovgivning. Pakken omfatter tillige det samtidigt fremsatte lovforslag om ændring af aktieselskabsloven, anpartsselskabsloven, lov om visse erhvervsdrivende virksomheder, lov om erhvervsdrivende fonde, lov om det europæiske selskab (SE-loven) og lov om Det Centrale Virksomhedsregister (CVR-loven).

2. Forslagets baggrund og indhold

Kortlægningen af de administrative byrder i erhvervslovgivningen er sket inden for rammerne af den såkaldte AMVAB-målemetode (Aktivitetsbaseret Måling af Virksomhedernes Administrative Byrder). AMVAB-metoden har været anvendt i Holland siden 1994 til overvågning af de administrative byrder og konsekvensberegninger af regelændringer. Denne målemetode anvendes også i en række andre lande. Det drejer sig blandt andet om Norge, Sverige, Belgien, Frankrig, Italien og Storbritannien. Metoden anvendes endvidere af OECD.

I AMVAB-processen nedbrydes lovgivningen i de informationsforpligtelser og oplysningskrav, som lovgivningen forpligter virksomhederne til at efterleve. Virksomhedernes tids- og ressourceforbrug forbundet med disse informationsforpligtelser og oplysningskrav fastsættes gennem interviews med et udsnit af repræsentative danske virksomheder. AMVAB måler således virksomhedernes faktiske omkostninger ved at opfylde en given informationsforpligtelse. Ved målingen tages der udgangspunkt i et ajourført bogholderi. Det er således byrden ved at overføre informationen fra bogholderiet til årsrapporten (årsregnskabet m.v.), der måles.

AMVAB-metoden måler derimod ikke størrelsen af virksomhedernes faktiske besparelse ved, at de pågældende oplysningskrav ophæves eller lettes. Metoden måler de administrative byrder, der følger af lovkrav. Hvis et lovkrav ophæves, er det således op til den enkelte virksomhed selv at beslutte, hvorledes den vil anvende den øgede fleksibilitet. En konkret virksomhed kan som følge heraf vælge at udnytte fritagelsen for eller reduktionen af det pågældende oplysningskrav eller fortsætte med frivilligt at give den pågældende information, hvis virksomheden vurderer dette forretningsmæssigt relevant.

Det fremgår af AMVAB-målingen, at de samlede administrative omkostninger forbundet med aflæggelse af årsrapport i alt udgør 4.972 mio. kr. Hertil

skal lægges ca. 1 mia. kr., som stammer fra bogføringsloven. Virksomhedernes omkostninger er primært forbundet med udarbejdelse af årsrapporten, udgiften til lovpligtig revision af årsrapporten samt indsendelse af årsrapporten til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen. En stor del af de administrative omkostninger forbundet hermed er begrundet i hensynet til selskabsdeltagernes og andre regnskabsbrugeres informationsbehov. Det er imidlertid vigtigt løbende at sikre, at der er den rette balance mellem de bagvedliggende hensyn og omkostningerne herved. AMVAB-rapporten, »AMVAB – Økonomi- og Erhvervsministeriet«, kan ses på hjemmesiden www.amvab.dk.

Virksomhedernes administrative byrder i forbindelse med opfyldelsen af bogføringsloven udgør ifølge AMVAB-målingen 2.663 mio. kr. om året. Hovedparten af disse byrder skyldes dog anden lovgivning, for eksempel årsregnskabsloven og skattelovgivningen. Bogføringsloven regulerer således som udgangspunkt grundregistreringer, der anvendes til at opfylde anden lovgivning. Bogføringslovens selvstændige administrative byrder udgør således ca. 110 mio. kr.

Med dette lovforslag foreslås 10 centrale ændringer i årsregnskabsloven, som indebærer en reduktion i de administrative byrder for små og mellemstore virksomheder på ca. 841 mio. kr., som det fremgår nedenfor:

Forslag vedr. små virksomheder (ca. mio. kr.):

Revisionspligt:	674 mio. kr.
Ledelsesberetning:	88 mio. kr.
Anlægsnote:	37 mio. kr.
Egenkapitalopgørelse:	7 mio. kr.
Finansiel leasing m.v.:	10 mio. kr.
Produktionsmetoden:	4 mio. kr.
Nærtstående parter:	10 mio. kr.
Sum af reduktion af byrder:	830 mio. kr.

Forslag vedr. mellemstore (m) og store virksomheder (s) (ca. mio. kr.):

Indre værdi (m + s):	9 mio. kr.
Eventualaktiver (m):	2 mio. kr.
Hoved- og nøgletal (m + s):	0 mio. kr.*
Sum af reduktion af byrder:	11 mio. kr.
Samlet reduktion af byrder:	841 mio. kr.

* Reduktionen af byrden ved hoved- og nøgletal er målt til 300.000 kr.

Tallene ovenfor angiver størrelsen af lettelsen af lovkravenes administrative byrde på samfundsniveau. Den enkelte virksomheds faktiske besparelse afhænger som tidligere nævnt af, i hvilket omfang den enkelte virksomhed vælger at udnytte de lettelsesmuligheder, lovforslaget giver. Det vurderes, at 60 pct. af virksomhederne helt eller delvist vil udnytte muligheden for at blive fritaget for revisionspligt. For de øvrige lettelsesforslag gælder, at det forventes, at hovedparten af virksomhederne vil anvende lovforslagets muligheder og undlade at give de pågældende oplysninger. Det skal understreges, at der er tale om skøn med hensyn til virksomhedernes fremtidige adfærd.

2.1. Årsregnskabsloven

2.1.1. Årsregnskabslovens opbygning m.v.

Årsregnskabsloven af 2001 er opbygget efter den såkaldte byggeklodsmodel, hvorefter det regelsæt, den enkelte virksomhed er forpligtet til at følge ved udarbejdelsen af sin årsrapport (årsregnskab m.v.), primært afhænger af virksomhedens størrelse. Princippet i modellen er, at små virksomheder skal følge relativt få, generelle krav, mens større virksomheder skal følge flere og mere detaljerede krav. Baggrunden for dette er, at små virksomheder sædvanligvis har få regnskabsbrugere, hvorimod store og børsnoterede virksomheder har en bred kreds af regnskabsbrugere med forskelligartede behov, og desuden har de stor samfundsmæssig betydning. Modellen består af 4 byggeklodser – regnskabsklasser – som kaldes A, B, C og D.

Regnskabsklasse A gælder for enkeltmandsvirksomheder m.v., som ikke er forpligtet til at aflægge årsrapport, men som frivilligt vælger at aflægge en sådan. Regnskabsklasse B gælder for små aktie- og anpartsselskaber m.v. Disse virksomheder udgør omkring 95% af alle de virksomheder, som har pligt til at aflægge årsrapport efter årsregnskabsloven. De mere detaljerede regler i regnskabsklasse C gælder for mellemstore og store aktie- og

anpartsselskaber m.v., som har pligt til at aflægge årsrapport efter årsregnskabsloven. Børsnoterede virksomheder og statslige aktieselskaber er altid omfattet af de strengere regler i regnskabsklasse D, uanset deres størrelse.

Antallet af virksomheder fordeler sig således på små, mellemstore og store virksomheder:

Små virksomheder:	136.680
Mellemstore virksomheder:	5.558
Store virksomheder:	3.582

Størrelsesgrænserne for små, mellemstore og store virksomheder er anført nedenfor. Virksomheder, som ikke overskrider to af de tre anførte størrelsesgrænser, er henholdsvis små virksomheder eller mellemstore virksomheder.

Små virksomheder (regnskabsklasse B):

Balancesum 29 mio. kr.

Nettoomsætning 58 mio. kr.

50 ansatte.

Mellemstore virksomheder (regnskabsklasse C):

Balancesum 119 mio. kr.

Nettoomsætning 238 mio. kr.

250 ansatte.

Store virksomheder (regnskabsklasse C):

Virksomheder, der ikke er små eller mellemstore.

Byggeklodsmodellen indebærer, at en ændring i en regel i én regnskabsklasse ofte medfører konsekvensændringer i de øvrige regnskabsklasser. En stor del af de foreslåede ændringer til årsregnskabsloven er således tekniske konsekvensændringer som følge af de 10 centrale forslag, som lovforslaget indeholder.

Efter vedtagelsen af årsregnskabsloven i 2001 har udviklingen internationalt bevæget sig hen mod større forskelle i kravene til små og store virksomheder, idet kravene til store virksomheder er blevet skærpet betydeligt. Det er således karakteristisk for den internationale udvikling, at der er fokus på de store virksomheder.

Dette ses f.eks. ved Kommissionens forordning nr. 1606/2002 om anvendelse af internationale regnskabsstandarder. De internationale regnskabsstandarder udgives af the International Accounting Standards Board (IASB), der er en uafhængig, privat organisation. Standarderne blev tidligere benævnt International Accounting Standards (IAS), mens IASB de senere år har brugt benævnelsen International Financial Reporting Standards (IFRS). Denne benævnelse vil fremover blive brugt på nye standarder. Børsnoterede virksomheder, som er omfattet af årsregnskabsloven, har således pligt til at anvende de af Kommissionen godkendte internationale regnskabsstandarder i deres koncernregnskab fra den 1. januar 2005 og i deres årsregnskab fra den 1. januar 2009. For øvrige virksomheder omfattet af årsregnskabsloven er det frivilligt, om de vil anvende disse standarder.

2.1.2. Reduktion af revisionspligten i årsregnskabsloven

I henhold til de gældende regler i årsregnskabsloven skal en virksomhed, der har pligt til at udarbejde årsrapport efter reglerne for regnskabsklasse B, C eller D – dvs. bl.a. alle aktie- og anpartsselskaber – lade sin årsrapport revidere af en statsautoriseret eller registreret revisor.

Revisionspligten følger af 4. direktiv, men Danmark er ikke forpligtet til at pålægge små virksomheder revisionspligt, da direktivet gør det muligt at undtage små virksomheder i regnskabsklasse B. Bortset fra Danmark, Malta og Sverige har alle EU-lande i et eller andet omfang benyttet sig af denne undtagelsesmulighed. Skønsmæssigt antages omkring 90 pct. af samtlige små selskaber i EU at være undtaget fra kravet om lovpligtig revision.

Det er således efter direktivet muligt at fritage virksomheder, der ikke overskrider to af følgende størrelser i to på hinanden følgende år, for revisionspligt:

a) En balancesum på 29 mio. kr.

b) En nettoomsætning på 58 mio. kr.

c) Gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede på 50.

Størrelsesgrænserne er sammenfaldende med størrelsesgrænserne for, hvornår virksomheder er omfattet af regnskabsklasse B i årsregnskabsloven, hvorfor samtlige små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B kan fritages for revisionspligten.

Formålet med revision af årsrapporten er at sætte revisor i stand til at udtale sig om, hvorvidt årsrapporten giver et retvisende billede af

virksomheden. Samtlige virksomheder vil, uanset om revisionspligten reduceres for små virksomheder, have pligt til at udarbejde en retvisende årsrapport. Årsrapporten vil endvidere som hidtil skulle underskrives af virksomhedens ledelse, som indestår for, at årsrapporten opfylder lovgivningens krav, og indsendes til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen. I denne forbindelse bemærkes, at ledelsen er forpligtet til at sikre en forsvarlig bogføring, ligesom ledelsen er erstatningsansvarlig og strafansvarlig for at udarbejde en retvisende årsrapport.

Det skal i den forbindelse pointeres, at overtrædelser af regnskabsreglerne ikke blot vil være omfattet af straffebestemmelserne i årsregnskabsloven, men efter omstændighederne tillige af en række bestemmelser i straffeloven. Overtrædelser vil således blandt andet kunne falde ind under straffelovens bestemmelser om skyldnersvig samt bestemmelsen i § 296 om bl.a. grove overtrædelser af særlovgivningen, f.eks. i grove tilfælde af urigtige eller vildledende oplysninger i regnskaber omfattet af årsregnskabsloven.

Der vil efter omstændighederne også kunne være tale om, at handlingen/adfærden er så alvorlig, at der er tale om egentlig bedrageri, som vil kunne straffes efter straffelovens § 279.

Det bemærkes i den forbindelse, at straffeloven, herunder bestemmelsen i § 296, blev ændret i folketingssamlingen 2004/2005, jf. lov nr. 366 af 24. maj 2005. Ved ændringen blev bl.a. straffen for overtrædelser af § 296 skærpet, således at strafferammen nu er bøde eller fængsel i indtil 1 år og 6 måneder.

Det bemærkes i øvrigt, at straffelovens bestemmelser om afgivelse af urigtige oplysninger ligeledes vil være relevant i de tilfælde, hvor der i årsregnskabsloven stilles krav om en erklæring fra ledelsen.

Beregninger viser, at den nuværende revisionspligt pålægger virksomheder omfattet af regnskabsklasse B årlige omkostninger på ca. 1,7 mia. kr.

Hertil kommer, at revisionshonorarerne forventes at stige som følge af nye internationale revisionsstandarder, der udvider kravene til revision og dermed arbejdsomfanget ved revision meget betydeligt. De nye revisionsstandarder følger efter de store internationale erhvervsskandaler og skal ses som svar på krav om øget kontrol med forretningsgangene i store koncerner. Men da der i revisionsstandarderne ikke – i modsætning til regnskabsreguleringen – skelnes mellem store koncerner og små virksomheder, vil de også skulle anvendes i små virksomheder, der er underlagt lovpligtig revision. Det må dog anses for tvivlsomt, om en række af de revisionshandlinger, der følger af de nye standarder, kan gennemføres og give mening i små virksomheder.

I Danmark udføres revision i henhold til lov om statsautoriserede og registrerede revisorer, og der skelnes i den danske lovgivning – ligesom det er tilfældet i de internationale revisionsstandarder - ikke mellem revision af små virksomheder og revision af store virksomheder. Dette gælder således også den lovpligtige revision af årsrapporter efter årsregnskabsloven. Der er imidlertid en række forskelle, der i praksis gør sig gældende, når der er tale om revision af små virksomheder i forhold til revision af større virksomheder. Små virksomheder udarbejder således som hovedregel væsentligt mindre komplicerede regnskaber med færre regnskabsposter, ligesom de ofte har væsentligt færre regnskabsbrugere end de større virksomheder, jf. afsnit 1 ovenfor.

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen har udarbejdet en rapport, der analyserer begrundelserne for og konsekvenserne ved en afskaffelse eller reduktion af revisionspligten for små aktie- og anpartsselskaber omfattet af regnskabsklasse B. Rapporten, »Rapport om Revisionspligten for B-virksomheder (små selskaber)« kan ses på Erhvervs- og Selskabsstyrelsens hjemmeside, www.eogs.dk. Rapporten har været drøftet med relevante interessenter inden offentliggørelsen.

Erhvervs- og Selskabsstyrelsens rapport viser, at langt de fleste selskaber omfattet af regnskabsklasse B er meget små. 87 pct. af selskaberne i regnskabsklasse B har en omsætning på under 6 mio. kr. og/eller en balancesum på under 3 mio. kr. Endvidere har 75 pct. af dem under 5 ansatte. Der er som oftest tale om selskaber med kun én aktionær eller anpartshaver, der normalt selv forestår driften af selskabet. Disse selskaber ligner i høj grad enkeltmandsvirksomheder, som ikke er underlagt krav om revision.

For så vidt angår revisionspligtens betydning for den skattemæssige kontrol, skal det bemærkes, at skatteregnskabet og selvangivelsen ikke er omfattet af revisionspligten. Den lovpligtige revision sigter således ikke på at tilgodese skattemyndighedernes behov. Fejl i bogføring og årsregnskab kan dog forplante sig til selvangivelsen. En ophævelse af revisionspligten kan derfor betyde, at der skal anvendes flere ressourcer på kontrollen af det enkelte selskab, når det kontrolleres.

De fleste små selskabers regnskaber er dog overskuelige med relativt få regnskabsposter. Så længe bogføringslovens bestemmelser og bestemmelserne i skatte- og afgiftslovene efterleves, kan skattemyndighederne følge regnskabsposteringerne og har dermed mulighed for at kontrollere registreringerne til skatte- og afgiftsopgørelsen.

I forbindelse med gennemførelse af FairPlay I-lovforslaget, L 96, Folketinget 2004-2005, er der i skattekontrolloven blandt andet indført hjemmel til, at SKAT kan beskikke en statsautoriseret eller registreret revisor til på den bogføringspligtiges vegne at udarbejde et skattemæssigt årsregnskab, hvis et sådant regnskab lider af væsentlige mangler eller ikke er indsendt rettidigt. Det af SKAT udlagte honorar kan inddrives ved udlæg i henhold til opkrævningsloven. En tilsvarende hjemmel til tvangsmæssig beskikkelse i tilfælde af regnskabsmangler og opgørelse af afgiftstilsvar er endvidere indført i opkrævningsloven med virkning generelt for skatte- og afgiftslove.

I de kommende år udmøntes Told- og Skattestyrelsens nye service- og kontrolstrategi, hvilket vil indebære en fokusering på problemvirksomheder. Den nye service- og kontrolstrategi indebærer således en mere fokuseret og målrettet indsats mod de virksomheder, hvor skattemyndighederne vurderer der kan være problemer.

Selvom revisionspligten reduceres, forventes det endelig, at langt de fleste virksomheder fortsat vil anvende revisor til såvel udarbejdelsen af årsrapporten som til skattemæssig assistance. I dag er det kun 10 % af virksomhederne, der udelukkende anvender revisor til at foretage den lovpligtige revision. Dette ses ligeledes af en spørgeskemaundersøgelse, som Rambøll Management har gennemført for Erhvervs- og Selskabsstyrelsen. Resultatet af spørgeskemaundersøgelsen ligger endvidere i tråd med de erfaringer, den engelske revisororganisation Society of Professional Accountants har gjort i forbindelse med, at grænsen for revisionspligt blev hævet i Storbritannien. Selv om virksomhederne fravalgte revision, vedblev de med at købe andre ydelser fra revisor som for eksempel bistand til regnskabsopstilling og skatteregnskabet.

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

Det skal bemærkes i relation til en vurdering af revisionspligtens betydning for bekæmpelse af økonomisk kriminalitet, at revisorer kun sjældent afslører økonomisk kriminalitet, og at revisors revisionshandlinger ikke er egnet til eller rettet mod at afsløre besvigelser. Af det såkaldte Brydensholtudvalgs undersøgelse fra 1999 fremgår, at revisor kun står for 2 pct. af de anmeldte besvigelser i danske selskaber. Specielt hvad angår besvigelser, der begås af ledelsen, forekommer revisors muligheder for afsløring ringe, idet ledelsen kan tilsidesætte eventuelle interne kontroller i selskabet. En svensk undersøgelse viser ligeledes, at ganske få anmeldelser vedrørende økonomisk kriminalitet kommer fra revisor. Selve eksistensen af lovpligtig revision antages almindeligvis at virke forebyggende over for økonomiske forbrydelser. Det er dog vanskeligt at afgøre, med hvilken styrke forebyggelsen virker.

For så vidt angår spørgsmålet, om bankerne vil kræve reviderede regnskaber for at yde kredit, skal det nævnes, at ca. halvdelen af de små selskaber i regnskabsklasse B har lån i banker, som dermed er de vigtigste private kreditorer. Imidlertid viser Erhvervs- og Selskabsstyrelsens rapport, at banker i deres kreditvurdering ikke skelner mellem personligt ejede virksomheder, som ikke er undergivet revisionspligt, og små selskaber med revisionspligt. Hos begge virksomhedstyper vil bankerne i de fleste tilfælde kræve personlig sikkerhedsstillelse, som gør den begrænsede hæftelse i små selskaber illusorisk, ligesom personligt kendskab har stor betydning.

Den lovpligtige revision hævdes at have en vis betydning for den tillid, som selskaberne har ved samhandel med hinanden. Efterspørgsel efter små virksomheders regnskaber vurderes dog at være forholdsvis begrænset, idet en samhandelspartner ofte baserer sin forretningsforbindelse med en mindre virksomhed på et direkte kendskab til selskabets ledelse og forhold i øvrigt.

Afvejningen af den lovpligtige revisions nytte og omkostningerne forbundet hermed er specielt interessant i forhold til selskaberne og deres ledelse, fordi det er dem, der betaler omkostningerne ved revisionspligten. Erhvervs- og Selskabsstyrelsens undersøgelse viser, at 58 pct. af selskaberne ønsker revisionspligten afskaffet eller reduceret. 29 pct. ønsker den bevaret, mens 13 pct. ikke tager stilling. Undersøgelsen viser desuden, at 40 pct. af selskaberne fortsat vil vælge at lade deres regnskaber revidere i samme omfang som i dag, uanset om revisionspligten afskaffes. Det tyder på, at mange selskaber ser revision som en forretningsmæssig fornuftig investering snarere end som et offentligt krav, der bør stilles til alle. En række af de selskaber, der vil blive undtaget fra revision som følge af en reduktion af revisionspligten, vil således også fremover få revideret deres årsrapporter.

Sammenfattende vurderes lovpligtig revision for samtlige virksomheder omfattet af regnskabsklasse B heller ikke i Danmark tilstrækkelig begrundet til at pålægge dem administrative byrder på ca. 1,7 mia. kr. Administrative byrder – og dermed omkostninger – for små danske virksomheder, der risikerer at lægge en dæmper på virksomhedernes vækst og konkurrenceevne. Små danske virksomheder bør således ligestilles med tilsvarende virksomheder i andre EU-lande, hvor 90 % af samtlige små selskaber skønnes at være undtaget fra lovpligtig revision.

En reduktion af revisionspligten bør ske kontrolleret, og det foreslås derfor, at reduktionen af revisionspligten for små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B på nuværende tidspunkt gennemføres for de mindste virksomheder i regnskabsklasse B. Herved gøres det frivilligt for disse virksomheder, om de ønsker deres årsrapporter revideret.

Lovforslaget indebærer således en ændring af årsregnskabsloven, som fritager små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B for revisionspligten (forslagets § 1, nr. 48), hvis de i to på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet ikke overskrider to af følgende størrelser:

1) en balancesum på 1,5 mio. kr.

2) en nettoomsætning på 3 mio. kr. og

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

Forslaget om reduktion af revisionspligten er målrettet små virksomheder, der udøver egentlig erhvervsaktivitet, eksempelvis den lille håndværks-

eller iværksættervirksomhed. Den foreslåede reduktion af revisionspligten omfatter således ikke virksomheder, der besidder kapitalinteresser i andre virksomheder, og som udøver betydelig indflydelse over mindst en virksomheds driftmæssige eller finansielle ledelse.

Dette forslag vil indebære, at omkring 75.000 aktie- og anpartsselskaber fritages for revisionspligt, svarende til 58 pct. af samtlige selskaber omfattet af regnskabsklasse B. Af disse 75.000 selskaber er ca. 29.000 selskaber uden selvstændig driftsaktivitet. Over halvdelen af de 75.000 selskaber har ingen ansatte, og langt de fleste af de øvrige har mellem 1 og 4 ansatte. Ca. 65% af dem har kun én aktionær eller anpartshaver. Disse virksomheder opnår ved fritagelsen fra revisionspligten en reduktion af de administrative byrder på omkring 674 mio. kr. som nævnt ovenfor. Den enkelte virksomheds faktiske besparelse afhænger som tidligere nævnt af, i hvilket omfang virksomheden vælger at udnytte den øgede fleksibilitet, som forslaget giver.

Herudover fritages andre virksomhedsformer, som ligeledes er omfattet af regnskabsklasse B i årsregnskabsloven – eksempelvis små interessentskaber og kommanditselskaber, hvor alle interessenter henholdsvis kommanditister er såkaldte kapitalselskaber, typisk aktie- eller anpartsselskaber. Disse udgør dog en mindre del af virksomhederne i regnskabsklasse B.

De følgende år underkastes lovgivningen særlig overvågning, og der gennemføres analyser af skattekontrollens resultater og ressourceforbrug. Efter et par år tages lovgivningen op til revision. Det vurderes i den forbindelse, om det er forsvarligt at gå videre med en yderligere reduktion af revisionspligten. I lovforslaget indsættes derfor en revisionsklausul, hvorefter den foreslåede reduktion af revisionspligten skal tages op til revision. Dette skal tidligst ske i folketingsåret 2009-10.

Det foreslås, at bestemmelserne om reduktion af revisionspligten træder i kraft den 1. januar 2006 og finder anvendelse for regnskabsår, der begynder 1. januar 2006 eller senere. Herved vil virksomhederne og deres interessenter få god tid til at forberede sig på omstillingen. Det foreslås endvidere, at det er en betingelse for at anvende bestemmelsen, at fravalget af revision er besluttet på en ordinær generalforsamling. Fravalget skal oplyses i årsrapporten for det foregående regnskabsår, der indsendes til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen.

Nystiftede virksomheder kan dog allerede i forbindelse med stiftelsen beslutte at fravælge revision med virkning fra og med det første regnskabsår. I så fald skal dette fremgå af stiftelsesdokumentet. Dette følger af det samtidigt fremsatte lovforslag om ændring af bl.a. aktieselskabsloven og anpartsselskabsloven.

2.1.2.1. Konsekvensændringer i årsregnskabsloven som følge af reduktionen af revisionspligten

Ændringen af revisionspligten i årsregnskabsloven medfører en række konsekvensændringer i loven.

Virksomheder, som efter lovforslaget er undtaget fra revisionspligt, har naturligvis fortsat mulighed for at vælge at få foretaget revision og dermed have en revisionspåtegning, der indgår i årsrapporten.

Virksomhederne kan også vælge at få udført andre opgaver af en revisor, der medfører afgivelse af erklæring fra denne. Revisor kan således udføre andre handlinger end egentlig revision. Det drejer sig blandt andet om review. Ved review skal revisor primært gennem forespørgsler til ledelsen og gennem regnskabsmæssige analyser opnå tilstrækkeligt og egnet bevis for at kunne udtrykke moderat grad af sikkerhed. Review medfører altså en mindre grad af sikkerhed end revision.

Hvis revisor har udarbejdet en erklæring til årsrapporten, skal virksomheden også lade denne erklæring indgå i det dokument, der indsendes til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen.

Efter de gældende regler kan kun statsautoriserede og registrerede revisorer underskrive revisionspåtegninger på årsrapporter, som er omfattet af og underlagt revisionspligt efter årsregnskabsloven. Dette krav videreføres, og samtidig udvides det til også at omfatte revisionspåtegninger afgivet i forbindelse med frivillig revision samt andre erklæringer fra revisor til årsrapporten (forslagets § 1, nr. 48).

Baggrunden for forslaget er, at brugerne af årsrapporter med frivillige erklæringer skal kunne have samme tillid til sådanne frivillige erklæringer som til de lovpligtige erklæringer. Statsautoriserede og registrerede revisorer er ved afgivelse af erklæringer omfattet af revisorlovens regler om uafhængighed, kvalitetskontrol samt krav til udøvelsen af de handlinger – revision, review eller lignende – der ligger bag erklæringsafgivelsen. Forslaget sikrer derfor regnskabsbrugerne, at der er samme krav til den person, som afgiver erklæringen, uanset hvilken type erklæring der er tale om. Forslaget er således med til at hindre, at der opstår tvivl om betydningen af en erklæring fra revisor på årsrapporten.

Endvidere foreslås det, at virksomheder, som vælger ikke at få deres årsrapport revideret, i ledelsespåtegningen på den pågældende årsrapport skal erklære, at de opfylder betingelserne for at være fritaget for revisionspligt (forslagets § 1, nr. 5). Forslaget sikrer, at det altid vil fremgå udtrykkeligt af årsrapporten, at ledelsen anser betingelserne for at undlade revision for opfyldt.

Virksomheden kan i henhold til det samtidigt fremsatte lovforslag om ændring af blandt andet aktieselskabsloven og anpartsselskabsloven beslutte at fravælge revision for kommende regnskabsår. Beslutningen om fravalg af revision skal kun træffes én gang, hvorefter beslutningen er gældende for alle kommende årsrapporter, indtil generalforsamlingen beslutter at tilvælge revision igen. Tilvalg af revisor til udførelse af revision kan ske på en ekstraordinær generalforsamling på et hvilket som helst tidspunkt i løbet af regnskabsåret og efter udløbet af regnskabsåret.

For regnskabsbrugerne kan det være af væsentlig betydning at få kendskab til, at kommende årsrapporter for virksomheden ikke vil blive revideret.

Derfor foreslås det, at virksomheder, som har fravalgt revision, skal oplyse dette hvert år i tilknytning til ledelsespåtegningen i årsrapporten for det forudgående regnskabsår (forslagets § 1, nr. 6). Dette gælder, uanset om virksomheden måtte vælge at lade revisor udføre gennemgang (review) eller assistance med regnskabsopstilling og afgive erklæring herom.

Nystiftede virksomheder kan dog allerede i forbindelse med stiftelsen beslutte at fravælge revision med virkning fra det første regnskabsår, hvis virksomheden opfylder betingelserne herfor. I så fald skal dette fremgå af stiftelsesdokumentet. Beslutningen har da virkning for kommende regnskabsår, indtil generalforsamlingen beslutter at tilvælge revision.

Virksomheder, der er fritaget for revisionspligt, skal fortsat indsende deres årsrapport til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen. Den årsrapport, som indsendes til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, skal ligeledes fortsat være godkendt af det relevante ledelsesorgan i virksomheden.

Forslaget indeholder en række yderligere, mindre konsekvensændringer i årsregnskabsloven som følge af ændringen af revisionspligten.

2.1.2.2. Konsekvensændringer i lov om statsautoriserede og registrerede revisorer som følge af reduktionen af revisionspligten

Som en konsekvens af den foreslåede reduktion af revisionspligten i årsregnskabsloven indeholder lovforslagets § 3 forslag til ændring af reglerne om revisors udarbejdelse af en revisionsprotokol i lov om statsautoriserede og registrerede revisorer (revisorloven). Med de foreslåede ændringer i revisorloven skal revisor fremover alene føre en revisionsprotokol, hvis virksomheden lader sit årsregnskab m.v. revidere. Dette vil gælde såvel i de tilfælde, hvor revision udføres som følge af krav i årsregnskabsloven eller anden lovgivning, som i de tilfælde, hvor virksomheden frivilligt vælger at lade revisor revidere årsregnskabet m.v. og forsyner dette med en revisionspåtegning. Dette medfører, at revisor ved revision af virksomheder, som efter årsregnskabsloven er fritaget for revisionspligt, men som frivilligt vælger eksempelvis review af årsrapporten, ikke vil have pligt til at føre en revisionsprotokol efter revisorloven. I stedet kan virksomhedens ledelse og revisor frivilligt aftale, at revisor fører revisionsprotokol, hvis virksomhedens ledelse anser dette for hensigtsmæssigt.

Forslaget ændrer ikke ved, at revisor fortsat vil skulle kommunikere med ledelsen, men for de undtagne virksomheder, hvor revisor ikke forsyner den offentliggjorte årsrapport med en revisionspåtegning, stilles der blot ikke krav til formen og mediet for denne kommunikation.

Kommunikation med ledelsen vil også fortsat omfatte meddelelser fra revisor til ledelsen i tilfælde, hvor revisor har en begrundet formodning om, at ledelsen eller andre har begået økonomiske forbrydelser mod virksomheden. Tidligere skulle sådanne meddelelser altid gives i revisionsprotokollen, men da krav om revisionsprotokol for en række virksomheder, hvor revisor ikke forsyner den offentliggjorte årsrapport med en revisionspåtegning, nu ophæves, skal sådanne meddelelser i stedet gives i en anden form, f.eks. i et brev eller et notat, når der ikke føres en revisionsprotokol.

2.1.2.3. Konsekvensændringer i selskabslovgivningen som følge af reduktionen af revisionspligten

Reduktionen af revisionspligten i årsregnskabsloven har samtidig konsekvenser i den selskabsretlige lovgivning, idet revisor også i forhold til en række andre dokumenter fra et selskab end årsrapporten er pålagt enten at udføre revision eller har andre rettigheder eller pligter i forbindelse hermed.

Konsekvenserne i den selskabsretlige lovgivning er indeholdt i det samtidigt fremsatte lovforslag om ændring af aktieselskabsloven og anpartsselskabsloven m.v. Der henvises til dette lovforslag for en nærmere gennemgang af de selskabsretlige konsekvenser ved ændring af revisionspligten.

2.1.3. Øvrige forslag til reduktion af administrative byrder i årsregnskabsloven

Foruden forslaget om at fritage de helt små aktie- og anpartsselskaber m.v. i regnskabsklasse B for revisionspligten indeholder lovforslaget en række yderligere forslag til ændringer i årsregnskabsloven.

Den danske årsregnskabslov går som nævnt i afsnit 1. på en række områder videre end kravene i EU's regnskabsregler, hvilket kan virke hæmmende på danske virksomheders konkurrenceevne. Det er derfor vigtigt for hver enkelt regnskabsklasse nøje at overveje, om der er behov for at fastsætte strengere regler end nødvendigt efter direktiverne.

Navnlig for små virksomheder åbner direktiverne mulighed for en mere enkel og fleksibel regulering. Det skal derfor vurderes, om det er rimeligt af hensyn til regnskabsbrugernes informationsbehov, jf. afsnit 1., at pålægge små danske virksomheder strengere regler – og dermed flere administrative omkostninger – end det er nødvendigt efter den EU-retlige regulering.

Det er i den forbindelse væsentligt at være opmærksom på, at der er meget betydelig forskel på små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B og på mellemstore og store virksomheder omfattet af regnskabsklasse C. Langt hovedparten af de virksomheder, som er omfattet af regnskabsklasse B, er meget små. Som nævnt i afsnit 2.1.2. har 87 % af disse virksomheder en omsætning på under 6 mio. kr. og/eller en balancesum på under 3 mio. kr.

Ved vurderingen af, om virksomhedernes byrde ved at skulle opfylde et krav er for stor i forhold til den nytte, som informationen må formodes at have for regnskabsbrugerne, er der derfor navnlig taget udgangspunkt i virksomhedernes størrelse.

Det fremgår af AMVAB-målingen, at den samlede byrde for virksomhederne ved at aflægge årsrapport udgør 4.972 mio. kr. om året. Hertil skal

lægges ca. 1 mia. kr., som stammer fra bogføringsloven. Heraf kan over halvdelen af byrderne - 2.860 mio. kr. – henføres til små virksomheder i regnskabsklasse B. AMVAB-målingen viser således, at de samlede omkostninger ved at skulle efterleve årsregnskabslovens krav pålægger virksomhederne meget betydelige administrative byrder, der især er tunge for de små virksomheder.

I nogle tilfælde gør direktiverne det endvidere muligt også at lette kravene for mellemstore og store virksomheder. Det foreslås derfor i enkelte tilfælde, at kravene i årsregnskabsloven harmoniseres i forhold til direktiverne således, at enkelte krav tillige ophæves eller lettes for mellemstore virksomheder og store virksomheder.

Det bemærkes, at uanset om årsrapporten revideres eller ej, har virksomhedens ledelse ansvaret for at aflægge årsrapport og for, at årsrapporten er udarbejdet i overensstemmelse med lovgivningen. Ansvaret markeres ved, at hvert enkelt medlem af ledelsen skal underskrive en ledelsespåtegning, hvoraf det skal fremgå, at årsrapporten er aflagt i overensstemmelse med lovgivningens krav m.v., og at årsrapporten giver et retvisende billede af virksomhedens – og en evt. koncerns - aktiver og passiver, finansielle stilling samt resultat.

Det grundlæggende krav i årsregnskabsloven om et retvisende billede gælder for alle årsrapporter, som udarbejdes efter loven. Hvis oplysninger ikke direkte er krævet i loven, men er nødvendige for, at årsrapporten opfylder kravet om et retvisende billede, skal disse oplysninger medtages i årsrapporten. Dette kan i ganske særlige tilfælde betyde, at de oplysninger, som en virksomhed bliver undtaget fra at give med dette lovforslag, alligevel skal medtages i årsrapporten.

Dette suppleringskrav forventes dog særligt at være aktuelt i større virksomheder med komplicerede problemstillinger. I små virksomheder med simple regnskabsmæssige problemstillinger forventes suppleringskravet kun at være aktuelt i meget sjældne tilfælde.

De væsentligste af forslagene omtales nedenfor.

2.1.3.1. Ledelsesberetning

Efter årsregnskabsloven skal virksomheder, som er omfattet af regnskabsklasse B, C og D, supplere årsregnskabet med en ledelsesberetning, som blandt andet skal beskrive virksomhedens hovedaktiviteter, forskellige forhold vedrørende indregning og måling samt udviklingen i virksomhedens aktiviteter og forhold. Efter 4. direktiv er det muligt at fritage små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B for at udarbejde ledelsesberetning.

Små virksomheders regnskabsbrugere kender sædvanligvis virksomheden. For mange af disse regnskabsbrugere udgør årsrapporten ikke den eneste informationskilde med oplysninger om virksomheden. Hertil kommer, at ledelsesberetningen for små virksomheder ofte indeholder en meget overordnet omtale af de pågældende forhold. Informationstabet ved en ophævelse af kravet om ledelsesberetning for små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B vurderes derfor som udgangspunkt at være forholdsvis beskedent for regnskabsbrugerne i forhold til byrden for regnskabsaflæggerne ved at skulle give de pågældende oplysninger i ledelsesberetningen. Oplysning om virksomhedens hovedaktiviteter samt væsentlige ændringer i virksomhedernes forhold må dog fortsat anses for relevante for regnskabsbrugerne, samtidig med at de administrative byrder forbundet med at oplyse herom må anses for forsvarlige i forhold til den nytteværdi, informationen har for regnskabsbrugerne. Det kan for eksempel være oplysning om, at en produktionsvirksomhed fremover udelukkende vil drive importvirksomhed.

Det foreslås som følge heraf, at små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B fritages for at udarbejde ledelsesberetning, undtagen hvis der er sket væsentlige ændringer i virksomhedens aktiviteter og økonomiske forhold (forslagets § 1, nr. 24). Samtidig foreslås det, at virksomheden fortsat skal oplyse om virksomhedens hovedaktiviteter, enten i noterne til årsrapporten eller i ledelsesberetningen, hvis virksomheden udarbejder en sådan (forslagets § 1, nr. 22). Langt de fleste af disse virksomheder vil herefter fremover være fritaget for at udarbejde ledelsesberetning, hvilket ifølge AMVAB-målingen vil give dem en reduktion i de administrative byrder på ca. 88 mio. kr. om året på samfundsniveau. Den enkelte virksomheds faktiske besparelse afhænger som tidligere nævnt af, i hvilket omfang den enkelte virksomhed vælger at udnytte den øgede fleksibilitet, lovforslaget giver.

2.1.3.2. Oplysning om nettoomsætning

Efter årsregnskabsloven kan virksomheder i regnskabsklasse B (små virksomheder) og mellemstore virksomheder i regnskabsklasse C undlade at vise nettoomsætningen m.v., når særlige konkurrencemæssige hensyn tilsiger dette. 4. direktiv stiller ikke krav om, at der skal foreligge særlige konkurrencemæssige hensyn, men gør alene anvendelsen af denne undtagelse afhængig af virksomhedens størrelse.

Det har i praksis vist sig meget vanskeligt for virksomhederne at fastlægge, hvornår der foreligger »særlige konkurrencemæssige hensyn«. Herudover kan det være vanskeligt for virksomhedens revisor at efterprøve ledelsens skøn, hvor denne vurderer, at betingelsen for at anvende undtagelsen er opfyldt. En ophævelse af kravet om, at der skal foreligge »særlige konkurrencemæssige hensyn« forventes ikke at indebære de store konsekvenser for regnskabsbrugerne, da hovedparten af små og mellemstore virksomheder i praksis allerede undlader at vise nettoomsætningen.

Det foreslås derfor at ophæve kravet om, at undtagelsen alene kan benyttes, når der foreligger »særlige konkurrencemæssige hensyn«, så anvendelse af bestemmelsen alene afhænger af virksomhedens størrelse. I stedet skal bruttoresultatet angives som hidtil.

2.1.3.3. Anlægsnote

Årsregnskabsloven pålægger virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, C og D at give en række beløbsmæssige oplysninger i anlægsnoten om kostpris, opskrivninger, af- og nedskrivninger for hver post under immaterielle og materielle anlægsaktiver. Efter 4. direktiv kan små virksomheder fritages for at udarbejde anlægsnote.

Små virksomheders regnskabsbrugere kender sædvanligvis virksomheden. For mange af disse regnskabsbrugere udgør årsrapporten således ikke den eneste informationskilde med oplysninger om virksomheden. Informationsværdien af anlægsnoten vurderes at være ret beskeden for de regnskabsbrugere, som læser små virksomheders regnskaber, sammenlignet med den byrde, det er for små virksomheder at skulle udarbejde en anlægsnote. Hertil kommer, at den information, som anlægsnoten indeholder, vurderes at overstige det behov en typisk regnskabsbruger har med hensyn til en virksomhed omfattet af regnskabsklasse B. Der ses derfor ikke at være grund til at pålægge danske virksomheder strengere krav på dette område end nødvendigt efter 4. direktiv.

Det foreslås som følge heraf, at små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B fritages for at udarbejde anlægsnote (forslagets § 1, nr. 18). Dette vil på samfundsniveau reducere de administrative byrder, som det offentlige pålægger de små virksomheder, med ca. 37 mio. kr. om året.

2.1.3.4. Egenkapitalopgørelse

Efter årsregnskabsloven skal virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, C og D udarbejde en specificeret egenkapitalopgørelse. 4. direktiv indeholder ikke krav om udarbejdelse af en egenkapitalopgørelse. Efter direktivet skal der gives oplysning om visse henlæggelser, herunder bevægelser på posten »Opskrivningshenlæggelser«. Denne post omfatter bl.a. de opskrivninger, som er foretaget på virksomhedens materielle anlægsaktiver og på varelagre.

Årsregnskabslovens detaljerede krav til egenkapitalopgørelsen har vist sig at være byrdefulde for små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B. Det vurderes endvidere, at denne meget detaljerede opgørelse i små virksomheder ikke er nødvendig for regnskabsbrugerne, der dog kan have behov for at kunne følge udviklingen i egenkapitalen fra primo regnskabsåret til ultimo regnskabsåret.

Det foreslås derfor, at små virksomheder fremover får mulighed for at vælge mellem at udarbejde en summarisk egenkapitalopgørelse, der viser udviklingen i den samlede egenkapital fra primo til ultimo regnskabsåret, eller at vise en detaljeret egenkapitalopgørelse, der viser alle bevægelser på hver enkelt post under egenkapitalen (fuldstændig egenkapitalopgørelse) i overensstemmelse med de nuværende krav (forslagets § 1, nr. 17). Det foreslås samtidig at fritage små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B for kravet om at give oplysninger om bevægelser på virksomhedskapitalen for de fire forudgående år, hvis de vælger den summariske egenkapitalopgørelse.

Forslaget vil reducere de administrative byrder, som det offentlige pålægger de små virksomheder, med ca. 7 mio. kr. om året.

2.1.3.5. Anvendelse af indre værdis metode

Efter årsregnskabsloven skal kapitalandele i dattervirksomheder og associerede virksomheder indregnes og måles til disse virksomheders regnskabsmæssige indre værdi. Bestemmelsen gælder for virksomheder omfattet af regnskabsklasse C og regnskabsklasse D.

Kravet om anvendelse af indre værdi blev indført med årsregnskabsloven af 2001, ikke mindst fordi der dengang var forventning om, at den internationale udvikling ville bevæge sig hen imod anvendelsen af indre værdi som et surrogat for anvendelse af dagsværdi. Udviklingen er dog gået anderledes end forventet.

Efter 4. direktiv stilles der ikke krav om anvendelse af indre værdi i årsregnskabet, og efter den internationale regnskabsstandard IAS 27 »Koncernregnskaber og særskilte regnskaber«, er det nu udelukket at anvende indre værdis metode i årsregnskabet. IAS 27 foreskriver nu, at kapitalandele i dattervirksomheder eller associerede virksomheder skal indregnes til kostpris eller dagsværdi. Baggrunden er, at udstederen af de internationale regnskabsstandarder, IASB (International Accounting Standards Board), ønsker at begrænse antallet af valgmuligheder for indregning og måling som led i moderniseringen af de internationale regnskabsstandarder.

Danske virksomheder bør have mulighed for at udarbejde årsregnskaber, som på dette punkt er i overensstemmelse de internationale regnskabsstandarder.

Anvendelsen af indre værdis metode regnes endvidere for meget krævende, teknisk såvel som administrativt. Ved anvendelse af metoden skal der indhentes næsten de samme oplysninger, som kræves til at udarbejde et koncernregnskab.

På denne baggrund foreslås det, at det i årsregnskabet gøres frivilligt for alle virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, C og D at anvende indre værdis metode ved måling af kapitalandele i datterselskaber og associerede virksomheder (forslagets § 1, nr. 15). Forslaget vil på samfundsniveau reducere de administrative byrder, som det offentlige pålægger de pågældende virksomheder, med ca. 9 mio. kr. om året.

2.1.3.6. Leasingaktiver m.v.

Efter årsregnskabsloven skal virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, C og D i balancen indregne såvel aktiver, der ejes af virksomheden, som

aktiver, der ikke ejes, men kontrolleres af virksomheden. Kravet om indregning af aktiver, som ikke ejes af virksomheden, sigter primært på finansielle leasingaktiver. 4. direktiv stiller ikke krav om indregning af aktiver, som ikke ejes af virksomheden.

Oplysninger om finansielt leasede aktiver bruges især til at analysere og sammenligne virksomheder, der baserer deres værditilvækst på helt eller delvist leasede produktionsanlæg m.v. Sådanne analyser er primært relevante for større virksomheder, mens det må antages, at regnskabsbrugere ikke i større udstrækning laver sådanne analyser for små virksomheder, hvorfor informationstabet ved ophævelse af kravet for disse virksomheder må anses for at være begrænset.

På baggrund heraf og på baggrund af AMVAB-målingen af omkostningerne ved indregning af finansielle leasingaktiver m.v., foreslås det derfor, at små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B fritages for dette krav (forslagets § 1, nr. 14). Forslaget reducerer de administrative byrder, som det offentlige pålægger de små virksomheder, med ca. 10 mio. kr. om året på samfundsniveau.

Det skal herudover bemærkes, at skattelovgivningen kun tillader fradrag i den skattepligtige indkomst for skattemæssig afskrivning på aktiver, der ejes af virksomheden. Ophævelse af årsregnskabslovens regel vil derfor skabe overensstemmelse mellem kravene til årsrapporten og skatteregnskabet på dette område, hvilket giver en administrativ lettelse for de omfattede virksomheder, idet de undgår at skulle foretage reguleringer i selvangivelsen eller bilagene hertil.

Det foreslås derimod at fastholde kravet for mellemstore og store virksomheder omfattet af regnskabsklasse C, da regnskabsbrugernes behov for denne type oplysninger i disse virksomheders årsrapporter vurderes at være væsentlig større end i små virksomheder.

2.1.3.7. Eventualaktiver

Årsregnskabsloven pålægger virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, C og D at oplyse om karakteren og værdien af virksomhedens eventualaktiver. Efter 4. direktiv stilles der ikke krav om oplysning om eventualaktiver.

Det foreslås, at kravet ophæves for små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B og mellemstore virksomheder omfattet af regnskabsklasse C (forslagets § 1, nr. 20).

Ophævelse af kravet vil få betydning for regnskabsbrugernes muligheder for at analysere de omfattede virksomheders udvikling, da eventualaktiver kan blive til aktiver i fremtiden. Sådanne detaljerede regnskabsanalyser er dog primært relevante for store virksomheder. Der er endvidere tale om oplysninger, som er positive for virksomheden. Manglende oplysning om eventualaktiver i årsrapporten vil derfor ikke stille kreditorerne ringere. Det må endvidere antages, at virksomheder, som har eventualaktiver af væsentlig positiv betydning for vurdering af virksomhedens fremtidsudsigter, vil vælge frivilligt at oplyse herom i årsrapporten. Samlet set vurderes det derfor, at regnskabsbrugerne ikke bliver væsentligt dårligere stillet, hvis kravet om oplysning om eventualaktiver ophæves for små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B og mellemstore virksomheder omfattet af regnskabsklasse C.

Forslaget vil give disse virksomheder en reduktion i de administrative byrder på ca. 9 mio. kr. om året på samfundsniveau. Dette kan dog som tidligere nævnt ikke tages som udtryk for størrelsen af den enkelte virksomheds faktiske besparelse, der vil afhænge af, i hvilket omfang virksomheden vælger at udnytte den øgede fleksibilitet, forslaget giver.

Det foreslås derimod at fastholde kravet for store virksomheder omfattet af regnskabsklasse C, da disse virksomheder i kraft af deres størrelse typisk har en vis samfundsøkonomisk betydning og offentlighedens bevågenhed. Behovet for denne type oplysninger i disse virksomheders årsrapporter er derfor væsentlig større end i små og mellemstore virksomheder.

2.1.3.8. Anvendelse af produktionsmetoden

Efter årsregnskabsloven, skal virksomheden i resultatopgørelsen indregne alle indtægter i takt med, at de indtjenes. Ved entrepriseopgaver eller lignende skal indregningen ske efter produktionsmetoden, det vil sige i takt med arbejdernes udførelse. Bestemmelsen gælder for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, C og D. Efter 4. direktiv stilles der ikke krav om anvendelse af produktionsmetoden.

Der stilles på tilsvarende vis ikke krav om anvendelse af produktionsmetoden i skattelovgivningen, hvor hovedreglen for indkomstbeskatning er faktureringstidspunktet. En ophævelse af kravet om produktionsmetoden i årsregnskabsloven vil derfor betyde, at der bliver overensstemmelse mellem kravene til årsrapporten og skatteregnskabet på dette område, så de omfattede virksomheder undgår at skulle foretage reguleringer som følge af forskellen mellem produktions- og faktureringsprincippet.

Det foreslås derfor, at det gøres frivilligt for små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, om de vil anvende produktionsmetoden (forslagets § 1, nr. 16). Derimod fastholdes kravet for mellemstore og store virksomheder omfattet af regnskabsklasse C, da regnskabsbrugernes behov for denne type oplysninger i disse virksomheders årsrapporter vurderes at være væsentlig større end i små virksomheder.

Forslaget vil på samfundsniveau give de små virksomheder en reduktion i de administrative byrder, som det offentlige pålægger, på ca. 4 mio. kr. om året.

2.1.3.9. Hoved- og nøgletal i modervirksomheder

Efter årsregnskabsloven skal virksomheder omfattet af regnskabsklasse C og regnskabsklasse D udarbejde en 5-års oversigt over hoved- og nøgletal, uanset at virksomheden er modervirksomhed i en koncern, hvor oversigten over hoved- og nøgletal udarbejdes for koncernen som helhed. Hverken 4. direktiv eller de internationale regnskabsstandarder stiller krav om 5-års oversigter over virksomhedens hoved- og nøgletal.

Det foreslås på denne baggrund, at en modervirksomhed kan undlade selv at udarbejde en oversigt over hoved- og nøgletal, hvis disse indgår i en oversigt over hoved- og nøgletal for koncernen (forslagets § 1, nr. 36). Dette vil på samfundsniveau reducere de administrative byrder, som det offentlige pålægger disse virksomheder, med ca. 300.000 kr. om året.

2.1.3.10. Nærtstående parter

Efter årsregnskabsloven skal virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, C og D beskrive transaktioner med nærtstående parter, herunder grundlaget for forbindelsen med de pågældende parter. En erhvervsdrivende fond, der ved en vedtægtsbestemmelse eller aftale er knyttet til en erhvervsdrivende virksomhed eller en anden fond, skal redegøre herfor. 4. direktiv indeholder ikke krav om oplysninger om nærtstående parter, men Kommissionen har fremsat et forslag, hvor det foreslås at indføre krav om oplysninger om nærtstående parter. Efter forslaget kan små virksomheder undtages fra kravet.

Små virksomheders regnskabsbrugere kender sædvanligvis virksomheden. For mange af disse regnskabsbrugere udgør årsrapporten således ikke den eneste informationskilde med oplysninger om virksomheden. Informationsværdien af oplysninger om nærtstående parter vurderes at være ret beskeden for de regnskabsbrugere, som læser små virksomheders regnskaber, sammenlignet med den byrde, det er for små virksomheder at skulle give oplysningerne. Hertil kommer, at den information, som oplysninger om nærtstående parter indeholder, vurderes at overstige det behov en typisk regnskabsbruger har med hensyn til en virksomhed omfattet af regnskabsklasse B. Der ses derfor ikke at være grund til at pålægge danske virksomheder strengere krav på dette område end nødvendigt efter 4. direktiv eller den foreslåede ændring hertil. Oplysningskravet for erhvervsdrivende fonde vurderes imidlertid at have stor informationsværdi for regnskabsbrugerne, idet sådanne oplysninger kan have betydning i koncernlignende forhold, hvor der ikke efter lovens definition foreligger et formelt koncernforhold.

Det foreslås derfor, at små virksomheder fritages for at give oplysninger om nærtstående parter, så disse oplysninger fremover alene skal gives af virksomheder omfattet af regnskabsklasse C og virksomheder omfattet af regnskabsklasse D (forslagets § 1, nr. 21 og 33). En erhvervsdrivende fond, der ved en vedtægtsbestemmelse eller aftale er knyttet til en erhvervsdrivende virksomhed eller en anden fond, skal dog fortsat redegøre herfor.

Forslaget vil på samfundsniveau reducere de administrative byrder, som det offentlige pålægger disse virksomheder, med ca. 10 mio. kr. om året.

2.1.3.11. Underkoncerner i statslige aktieselskaber

Efter årsregnskabsloven kan en modervirksomhed undlade at udarbejde koncernregnskab, hvis den selv er en dattervirksomhed af en højere modervirksomhed, der udarbejder koncernregnskab. Undtagelsen gælder ikke for børsnoterede virksomheder og statslige aktieselskaber. Efter 7. direktiv gælder denne undtagelse imidlertid for alle modervirksomheder, der ikke er børsnoterede.

Det foreslås derfor at ændre årsregnskabsloven, så det udtrykkeligt fremgår, at underkoncerner af statslige aktieselskaber også kan anvende undtagelsesbestemmelsen (forslagets § 1, nr. 38).

2.1.3.12. Øget mulighed for erhvervsdrivende fonde for at undlade at udarbejde koncernregnskab

Efter de gældende bestemmelser i årsregnskabsloven er der visse særregler for erhvervsdrivende fonde, hvorefter moderfonde under visse betingelser udeholdes fra konsolideringen i det koncernregnskab, de skal udarbejde.

I praksis ses det dog stort set aldrig, at moderfonden selv udarbejder koncernregnskab, hvor den er udeholdt fra konsolideringen. Moderfonden anvender i disse tilfælde typisk et koncernregnskab, som en dattervirksomhed allerede har udarbejdet, og hvori alle fondens dattervirksomheder er konsoliderede. Denne afvigelse vil normalt være uden betydning for regnskabsbrugerne, da dattervirksomhedens koncernregnskab indeholder de oplysninger, som moderfondens koncernregnskab ville indeholde, når moderfonden var udeholdt fra konsolideringen.

Det foreslås, at der nu skabes en klar lovhjemmel til denne praksis. Baggrunden herfor er, at denne praksis indebærer økonomiske besparelser for de erhvervsdrivende fonde, som ikke selv skal udarbejde koncernregnskab, samtidig med, at regnskabsbrugerne får de samme informationer som hidtil krævet.

Indførelsen af de internationale regnskabsstandarder IAS/IFRS for de børsnoterede virksomheder har haft nogle utilsigtede følger for de erhvervsdrivende fonde, som har bestemmende indflydelse i en børsnoteret koncern. Disse ville i praksis kunne blive tvunget til at aflægge såvel års- som koncernregnskab efter IAS/IFRS, da de skulle udarbejde koncernregnskab for hele koncernen og derfor af praktiske årsager ville anvende den resterende koncerns regnskabspraksis.

Regnskaber efter IAS/IFRS indeholder mange oplysninger, som er rettet mod investorer, hvilket ikke er relevant for erhvervsdrivende fonde, der som

selvejende institutioner ikke har investorer. Anvendelsen af IAS/IFRS vil derfor ofte være en unødig byrde for de erhvervsdrivende fonde.

Denne problemstilling vil blive løst ved den foreslåede ændring, da ændringen sikrer, at moderfonden kan anvende årsregnskabslovens regler ved udarbejdelse af sit årsregnskab og vedlægge et koncernregnskab udarbejdet af en dattervirksomhed, som anvender IAS/IFRS.

Den foreslåede ændring vil som nævnt ikke indebære færre oplysninger for regnskabsbrugerne, da oplysningerne i koncernregnskabet vil være de samme, uanset om det er dattervirksomheden eller moderfonden, som udarbejder koncernregnskabet. Det er således alene et spørgsmål om, hvem der udarbejder koncernregnskabet.

2.2. Bogføringsloven

2.2.1. Bogføringslovens opbygning m.v.

Bogføringsloven regulerer pligten til og rammerne for erhvervsdrivende virksomheders bogføring, der danner fundamentet i virksomhedens registreringer og regnskabsaflæggelse. Loven omfatter med få undtagelser alle erhvervsdrivende virksomheder, uanset i hvilket ejer- eller hæftelsesforhold den bogføringspligtige måtte have valgt at organisere sig. De foreslåede ændringer i bogføringsloven vil samlet set give virksomhederne en reduktion i de administrative byrder på ca. 5 mio. kr. om året på samfundsniveau. Den faktiske besparelse for den enkelte virksomhed afhænger dog af, i hvilket omfang virksomheden vælger at udnytte de lettelsesmuligheder, lovforslaget giver.

2.2.2. Indhold

2.2.2.1. Generel mulighed for opbevaring af regnskabsmateriale i visse lande i udlandet

I henhold til de gældende bestemmelser i bogføringsloven skal alt regnskabsmateriale som hovedregel opbevares her i landet. Dog kan de bogføringspligtige i begrænsede perioder og på visse betingelser opbevare bestemte typer af regnskabsmateriale i udlandet. Endelig kan Erhvervs- og Selskabsstyrelsen konkret give en virksomhed dispensation til at opbevare regnskabsmateriale i udlandet.

Administrativ praksis er, at der kun sjældent gives dispensation til opbevaring af regnskabsmateriale udenfor de nordiske lande, hvilket skyldes, at opbevaring i udlandet skal godkendes af andre danske myndigheder, specielt told- og skatteforvaltningen, politiet og Finanstilsynet.

Det foreslås, at der i tillæg til den nuværende dispensationsadgang indføres en hjemmel til, at Erhvervs- og Selskabsstyrelsen i en bekendtgørelse kan opliste lande i udlandet, som bogføringspligtige virksomheder umiddelbart og uden ansøgning om dispensation kan opbevare deres regnskabsmateriale i (forslagets § 2, nr. 3). Listen vil som udgangspunkt omfatte de nordiske lande.

Dermed opnås umiddelbart en reduktion af de administrative byrder, der følger af, at bogføringspligtige, der overvejer at opbevare deres regnskabsmateriale i et nordisk land, ikke skal udarbejde en dispensationsansøgning. Som følge af ændringen forventes en reduktion i antallet af ansøgninger om dispensation.

2.2.2.2. Ophævelse af kravet om udarbejdelse af systembeskrivelser

Ifølge den gældende bogføringslov skal alle bogføringspligtige udarbejde dels en beskrivelse af registrering af transaktioner og dels en beskrivelse af, hvordan regnskabsmaterialet opbevares. Samlet skal beskrivelserne muliggøre, at en tredjemand med rimelig viden om regnskab og den anvendte teknologi kan følge registreringerne, og fremfinde og udskrive det tilhørende regnskabsmateriale, så det f.eks. er muligt at efterprøve den bogføringspligtiges oplysninger i årsrapporten.

Udarbejdelsen af individuelle systembeskrivelser er imidlertid en unødig administrativ byrde, når en virksomhed i sin bogføring anvender et IT-standardsystem. I langt de fleste tilfælde vil det være tilstrækkeligt med de af systemleverandøren udarbejdede systembeskrivelser, og selve opbevaringen af regnskabsmaterialet vil i langt de fleste tilfælde give sig selv. Dette forudsætter dog, at de systembeskrivelser, som systemleverandøren har udarbejdet, gør det muligt at følge registreringerne, samt fremfinde og udskrive det tilhørende regnskabsmateriale. Hvis en systembeskrivelse til et standardsystem udelukkende oplyser om de muligheder, der forefindes i systemet, men ikke hvordan systemet konkret anvendes, må virksomheden således selv udarbejde en systembeskrivelse, der lever op til kravene om at gøre det muligt at følge registreringerne, samt fremfinde og udskrive det tilhørende regnskabsmateriale.

Med henblik på at reducere denne administrative byrde foreslås det, at det gældende krav om udarbejdelse af systembeskrivelser ændres således, at alle bogføringspligtige ikke længere behøver at udarbejde sådanne individuelle beskrivelser, hvis de anvender et standardsystem uden væsentlige tilretninger (forslagets § 2, nr. 4).

3. Økonomiske og administrative konsekvenser for stat, kommuner og amtskommuner

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

revisionspligten for små virksomheder, vil indgå i den samlede prioritering af kontrol- og ressourceindsatsen i den fusionerede skatte- og afgiftsforvaltning.

4. Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet

Lovforslaget indebærer en række væsentlige lettelser af de administrative byrder, som i dag følger af erhvervslovgivningen, herunder årsregnskabsloven. Samlet set forventes forslaget at have positive økonomiske konsekvenser for erhvervslivet og medføre en række lettelser i det administrative arbejde.

Forslaget har været sendt til Erhvervs- og Selskabsstyrelsens Center for Kvalitet i ErhvervsRegulering med henblik på en vurdering af forslagets administatrive konsekvenser for erhvervslivet.

CKR (Center for Kvalitet i ErhvervsReguleringen) har foretaget beregninger af konsekvenserne på en del af disse forslag på baggrund af AMVAB databasen. De resterende forslag, der ikke umiddelbart kan opgøres på baggrund af oplysningerne i databasen, har Rambøll Management, i samarbejde med revisionsfirmaet Mortensen & Beierholm, vurderet.

Der vurderes ikke at være administrative omstillingsomkostninger forbundet med ændringsforslagene.

På løbende basis vurderes ændringerne at lette de administrative omkostninger med i alt ca. 846 mio. kr. pr. år. Lettelsen fordeler sig således på de forskellige love:

Lettelse i administrative omkostninger

Årsregnskabsloven:	841 mio. kr.
Bogføringsloven:	5 mio. kr.
Revisorloven:	0 kr.
I alt	846 mio. kr.

Kilde: AMVAB på Økonomi- og Erhvervsministeriet

Den største lettelse opnår virksomheder omfattet af regnskabsklasse B i årsregnskabsloven som følge af reduktionen af revisionspligten (ca. 674 mio. kr.).

Der er ikke gennemført følsomhedsanalyser på vurderingerne af de administrative konsekvenser af lovforslaget. De standardiserede omkostninger samt populationer, der ligger til grund for den gennemførte måling, er baseret på AMVAB databasen. Der henvises til rapporten »AMVAB – Økonomi- og Erhvervsministeriet«, hvor der er afrapporteret følsomhedsanalyser for den samlede måling. Rapporten kan ses på hjemmesiden www.amvab.dk .

5. Konsekvenser for miljøet

Lovforslaget har ikke konsekvenser for miljøet.

6. Forholdet til EU-retten

De foreslåede ændringer i årsregnskabsloven ligger inden for de rammer, som er fastsat i 4. og 7. direktiv.

7. Høring

Lovforslaget har inden fremsættelsen været sendt i høring hos:

Advokatrådet, Amtsrådsforeningen i Danmark, Arbejdervægelsens Erhvervsråd, Arbejdsmarkedets Tillægspension, Beskæftigelsesministeriet, Bonnier Informatics A/S, Børsmæglerforeningen, Civiløkonomerne, COOP Danmark, Danmarks Nationalbank, Danmarks Rederiforening, Danmarks Skibsmæglerforening, Danmarks Statistik, Dansk Aktionærforening, Dansk Arbejdsgiverforening, Dansk Autoriseret Markedsplads A/S, Dansk Byggeri, Dansk Ejendomsmæglerforening, Dansk Erhvervsgartnerforening, Dansk Handel og Service, Dansk Industri, Dansk Landbrug, Dansk Landbrugsrådgivning, Dansk Management Råd, Danske Andelskasser, Danske Andelsselskaber, Datatilsynet, De Samvirkende Købmandsforeninger (DSK), Den Danske Finansanalytikerforening, Den Danske Fondsmæglerforening, Det danske Handelskammer, Det Kooperative Fællesforbund, Det økonomiske Råds Sekretariat, Erhvervs- og Byggestyrelsen, Finansforbundet, Finansministeriet, Finansrådet, Finanssektorens Arbejdsgiverforening, Finanstilsynet, Forbrugerrådet, Foreningen for Danske Brugsforeninger, Foreningen af Statsautoriserede Revisorer, Foreningen Danske Revisorer, Foreningen Registrerede Revisorer FRR, Forsikring & Pension, Funktionærernes og Tjenestemændenes Fællesråd, Færøernes Landsstyre, Grønlands Hjemmestyre, Handelshøjskolen i København, Handelshøjskolen i Århus, HK Handel, HTS Handel, Transport og Serviceerhvervene, Håndværksrådet, Indenrigs- og Sundhedsministeriet, Ingeniørforeningen i Danmark, Investeringsforeningsrådet, Justitsministeriet, Kommunernes Landsforening, Kommunernes Revision, Konkurrencerådet, Konkurrencestyrelsen, Krak, Kuratorforeningen, Københavns Fondsbørs A/S, Københavns Universitet,

Købmandsstandens Oplysningsbureau (KOB), Landbrugsrådet, Landsorganisationen i Danmark, Ledernes Hovedorganisation, Liberale Erhvervs Råd, Lønmodtagernes Dyrtidsfond, Ministeriet for Familie- og Forbrugeranliggender. Ministeriet for Fødevarer, Landbrug og Fiskeri, Ministeriet for Videnskab, Teknologi og Udvikling, Patent- og Varemærkestyrelsen, Realkreditrådet, REVIFORA, Foreningen for revision, økonomi og ledelse, Rigsrevisionen, Skatteministeriet, Socialministeriet, Statsadvokaturen for Særlig Økonomisk Kriminalitet, Statsministeriet, Syddansk Universitet, TDC A/S, Transport- og Energiministeriet, Udenrigsministeriet, Undervisningsministeriet, Værdipapircentralen, Aalborg Universitet og Aarhus Universitet.

8. Oversigt

	Positive konsekvenser/ Mindre udgifter	Negative konsekvenser/ Merudgifter
Økonomiske konsekvenser for stat, kommuner og amtskommuner	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for stat, kommuner og amtskommuner	Ingen	Regeringen vil sikre tilstrækkelige ressourcer hos skattemyndighederne til at sikre en betryggende skattekontrol, når revisionspligten reduceres. Dette estimeres til ca. 45 årsværk som vil indgå i den samlede prioritering af kontrol- og ressourceindsatsen i den fusionerede skatte- og afgiftsforvaltning.
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	846 mio. kr.	Ingen
Miljømæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	De foreslåede ændringer i årsregnskabsloven ligger inden for de rammer, som er fastsat i 4. og 7. direktiv.	

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Til nr. 1

Det foreslås, at *lovens titel* ændres til »årsregnskabsloven«.

Til nr. 2

Det foreslås, at bestemmelsen i årsregnskabslovens *§ 4, stk. 6, 2. pkt.*, tilpasses som en konsekvens af forslagets § 1, nr. 48, der fritager en række virksomheder omfattet af regnskabsklasse B for revision af årsrapporten, hvis de opfylder betingelserne i den foreslåede nye bestemmelse i § 135, stk. 1, 2. pkt.

Til nr. 3 og 4

De foreslåede ændringer i årsregnskabslovens *§§ 5, 6, 112, 143* og *144* indeholder en præcisering af anvendelsesområdet i de pågældende bestemmelser. Det præciseres således, at der med et land, hvormed Fællesskabet har indgået aftale, menes et EØS-land.

Til nr. 5

I forslagets § 1, nr. 48, foreslås det, at visse små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B skal være fritaget for revisionspligt, hvis de opfylder betingelserne i den foreslåede nye bestemmelse i årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 2. pkt.

Som en konsekvens heraf foreslås det, at der indsættes en ny bestemmelse i *§ 9, stk. 2* , hvorefter ledelsen i de virksomheder, som undlader revision af årsrapporten, i ledelsespåtegningen skal erklære, hvorvidt betingelserne for fritagelse er opfyldt.

Da de pågældende virksomheder kan undlade at oplyse nettoomsætningen i henhold til årsregnskabslovens § 32 (forslagets § 1, nr. 13), vil det ikke altid fremgå af årsrapportens taloplysninger, om virksomheden opfylder de størrelsesmæssige betingelser for at være fritaget for revisionspligt efter den nye bestemmelse i § 135, stk. 1, 2. pkt. Den nye bestemmelse i § 9, stk. 2, sikrer derfor, at det altid af årsrapporten vil fremgå, at ledelsen har vurderet, at betingelserne for fritagelse i § 135 er opfyldt.

Til nr. 6

I forslagets § 1, nr. 48, foreslås det som nævnt i bemærkningerne til nr. 5 ovenfor, at visse små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B skal være fritaget for revisionspligt, hvis de opfylder betingelserne i den foreslåede nye bestemmelse i årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 2. pkt.

I det samtidigt fremsatte lovforslag om ændring af blandt andet aktieselskabsloven og anpartsselskabsloven foreslås det, at fravalg af revision kun kan ske fremadrettet og på en ordinær generalforsamling. Det er således efter selskabslovgivningen alene muligt at fravælge revision for kommende regnskabsår. Generalforsamlingens beslutning om fravalg af revision skal kun træffes én gang, hvorefter beslutningen er gældende for alle kommende årsrapporter, indtil generalforsamlingen beslutter at tilvælge revision igen. Hvis revisor fratræder i løbet af året, skal der på en ekstraordinær generalforsamling vælges en ny revisor til at revidere årsrapporten. Dette gælder uanset, om generalforsamlingen har besluttet, at de i stedet for revision fremover ønsker, at revisor skal afgive en anden form for erklæring, eksempelvis om gennemgang (review) eller assistance med regnskabsopstilling.

For regnskabsbrugerne kan det være af væsentlig betydning at få kendskab til, at kommende årsrapporter for virksomheden ikke vil blive revideret. Derfor foreslås det i *§ 10 a* , at virksomheder, som har besluttet at fravælge revision i overensstemmelse med det ovenfor anførte, skal oplyse dette hvert år i tilknytning til ledelsespåtegningen i årsrapporten for det forudgående regnskabsår.

Der kan eksempelvis være tale om, at et anpartsselskab, der opfylder betingelserne for at fravælge revision efter den nye bestemmelse i årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 2. pkt., afholder ordinær generalforsamling den 15. marts 2006. På generalforsamlingen godkendes selskabets årsrapport for 2005. Samtidig træffer generalforsamlingen beslutning om at fravælge revision af kommende årsrapporter. Denne beslutning kan få virkning for årsrapporten for 2006. Der skal i så fald indsættes oplysning herom i tilknytning til ledelsespåtegningen i årsrapporten for 2005. Det er som nævnt kun nødvendigt at træffe beslutning om fravalg af revision én gang, mens oplysningen herom skal gentages hvert år i den forudgående årsrapport, så længe beslutningen er gældende.

Oplysningen om fravalg af revision skal også gives, selvom virksomheden måtte vælge at lade revisor udføre gennemgang (review) eller assistance med regnskabsopstilling og afgive erklæring herom. Der skal alene gives oplysning om fravalg af revisor til revision, hvorimod der ikke stilles krav om oplysning om et eventuelt tilvalg af andre ydelser fra revisor.

Som anført i § 10 a, skal oplysningen fremgå tydeligt i tilknytning til ledelsespåtegningen.

For så vidt angår nystiftede virksomheder, foreslås det i det samtidigt fremsatte lovforslag om ændring af bl.a. aktieselskabsloven og anpartsselskabsloven, at stifterne af virksomheden kan træffe beslutning om fravalg af revision med virkning allerede fra det første regnskabsår, hvis betingelserne herfor i den nye bestemmelse i § 135, stk. 1, 2. pkt. (forslagets § 1, nr. 48) er opfyldt. I så fald skal dette fremgå af stiftelsesdokumentet. Beslutningen har da virkning for kommende regnskabsår, indtil generalforsamlingen beslutter at tilvælge revision.

Til nr. 7

Den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 11, stk. 3, opregner en række bestemmelser, herunder § 77, som skal fraviges, hvis anvendelsen af disse bestemmelser i særlige tilfælde vil føre til, at årsrapporten ikke giver et retvisende billede.

Efter den foreslåede ændring af § 77 i forslagets § 1, nr. 24, skal små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B ikke længere udarbejde en ledelsesberetning, medmindre der er sket væsentlige ændringer i virksomhedens aktiviteter og økonomiske forhold. Anvendelse af den ændrede § 77 vil derfor fremover altid være i overensstemmelse med kravet om, at årsrapporten skal give et retvisende billede. Som en konsekvens heraf foreslås det, at henvisningen til § 77 udgår af *§ 11, stk. 3.*

Årsregnskabslovens § 78, stk. 1, 4. og 5. pkt., angiver de bestemmelser i årsregnskabsloven, herunder § 77, som skal følges af virksomheder omfattet af regnskabsklasse C (mellemstore og store virksomheder). På tilsvarende vis angiver årsregnskabslovens § 102, stk. 1, 3-5. pkt., de bestemmelser i årsregnskabsloven, herunder § 77, som skal følges af virksomheder omfattet af regnskabsklasse D (statslige aktieselskaber og børsnoterede virksomheder).

Efter de foreslåede ændringer i forslagets § 1, nr. 24 og 34, flyttes kravene til ledelsesberetningen for virksomheder omfattet af regnskabsklasse C og regnskabsklasse D fra den nuværende § 77 til en ny affattelse af § 99, stk. 1, nr. 1-5. Som en konsekvens heraf foreslås det, at henvisningerne til § 77 udgår af *§ 78, stk. 1, 4.* og *5. pkt.* , og *§ 102, stk. 1, 3., 4.* og *5. pkt.*

Til nr. 8 og 9

Den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 18, 1. pkt., fastsætter, hvilke bestanddele årsrapporten skal indeholde for virksomheder omfattet af regnskabsklasse A, f.eks. personligt ejede virksomheder med personlig hæftelse. Sådanne virksomheder har ikke pligt til at udarbejde årsrapport efter årsregnskabsloven, men skal følge reglerne for regnskabsklasse A, hvis de frivilligt udarbejder en årsrapport, som ikke udelukkende anvendes til virksomhedens eget brug, jf. § 3, stk. 2.

Det foreslås, at kravet i *§ 18, 1. pkt.* , om, at årsrapporten skal indeholde en opgørelse over bevægelserne i egenkapitalen, ophæves for disse virksomheder. Forslaget skal ses i sammenhæng med forslagets § 1, nr. 17, der forenkler kravene i § 56 til egenkapitalopgørelsen for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B (små virksomheder), som har pligt til at aflægge årsrapport efter årsregnskabsloven. Kravet foreslås dog som nævnt helt ophævet for virksomheder, som er omfattet af regnskabsklasse A, da kravene til disse virksomheder bør være mindre byrdefulde end kravene til virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, idet der er tale om frivilligt udarbejdede årsrapporter, som ikke skal indsendes til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen til offentliggørelse.

Som en konsekvens af den foreslåede ændring af § 18, 1. pkt., foreslås det, at kravet i *§ 21, stk. 2, nr. 1* , om, at virksomheder omfattet af regnskabsklasse A skal oplyse om bevægelser på egenkapitalen, ophæves.

Nr. 2-7 bliver herefter nr. 1-6.

Til nr. 10

Den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 22, stk. 1, 1. pkt., fastsætter, hvilke bestanddele årsrapporten skal indeholde for virksomheder, som er omfattet af regnskabsklasse B (små virksomheder). Bestemmelsen stiller blandt andet krav om, at årsrapporten skal indeholde en ledelsesberetning.

Med den foreslåede ændring af § 77 i forslagets § 1, nr. 24, vil de fleste af disse virksomheder fremover være fritaget for at udarbejde ledelsesberetning. Det foreslås derfor, at kravet om ledelsesberetning i *§ 22, stk. 1, 1. pkt.* , ændres til et krav om eventuel ledelsesberetning med henvisning til den ændrede bestemmelse i § 77.

Til nr. 11

Den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 22, stk. 1, fastsætter blandt andet, hvilke bestanddele årsrapporten skal indeholde for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B (små virksomheder). Efter den gældende bestemmelse i 2. pkt. skal revisionspåtegningen indgå i årsrapporten.

I forslagets § 1, nr. 48, foreslås det, at virksomheder omfattet af regnskabsklasse B fritages for revisionspligt, hvis de opfylder betingelserne i den foreslåede nye bestemmelse i årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 2. pkt. De pågældende virksomheder kan dog frivilligt lade årsrapporten revidere, eller de kan lade en revisor afgive erklæring til årsrapporten om andre former for kontrol af årsrapporten i henhold til lov om statsautoriserede og

registrerede revisorer samt bekendtgørelsen om statsautoriserede og registrerede revisorers erklæringer m.v. (erklæringsbekendtgørelsen), jf. den foreslåede nye bestemmelse i § 135 a, stk. 1, 2. pkt.

Det foreslås derfor, at bestemmelsen i *§ 22, stk. 1, 2. pkt.*, ændres således, at årsrapporter omfattet af regnskabsklasse B skal indeholde en revisionspåtegning, hvis der er foretaget revision – lovpligtig såvel som frivillig - af årsrapporten. Har en virksomhed, som er fritaget for revisionspligt, valgt at lade en revisor afgive erklæring til årsrapporten om andre former for kontrol af årsrapporten som omtalt ovenfor, skal en sådan erklæring efter forslaget ligeledes indgå i årsrapporten. Sådanne erklæringer fra revisor kan efter forslaget til § 135 a kun afgives af statsautoriserede eller registrerede revisorer.

Til nr. 12

Den foreslåede ændring af årsregnskabslovens *§ 31* er en konsekvens af de foreslåede ændringer i forslagets § 1, nr. 17, vedrørende § 56. Den foreslåede ændring af § 31 indebærer, at små virksomheder, der udarbejder en summarisk egenkapitalopgørelse efter de nye bestemmelser i § 56, stk. 2-3, kan indarbejde ledelsens forslag til anvendelse af overskud eller dækning af tab i den summariske egenkapitalopgørelse i stedet for at vise dette særskilt i tilknytning til resultatopgørelsen, jf. § 56, stk. 3, 2. pkt.

Til nr. 13

Efter årsregnskabslovens § 32, stk. 1, kan en virksomhed undlade at vise nettoomsætningen m.v., når særlige konkurrencemæssige hensyn tilsiger dette.

Bestemmelsen gælder for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B (små virksomheder) og mellemstore virksomheder omfattet af regnskabsklasse C. Bestemmelsen gælder ikke for store virksomheder omfattet af regnskabsklasse C, jf. § 81, eller for virksomheder omfattet af regnskabsklasse D (børsnoterede virksomheder og statslige aktieselskaber), jf. § 103, som altid skal vise nettoomsætningen.

Efter 4. direktiv kan små og mellemstore virksomheder undlade at vise nettoomsætningen. Direktivet stiller ikke krav om, at der skal foreligge særlige konkurrencemæssige hensyn. Undtagelsen er således alene bestemt af virksomhedens størrelse.

Det foreslås at ophæve kravet om, at undtagelsen alene kan benyttes, når der foreligger »særlige konkurrencemæssige hensyn«. Fremover afhænger anvendelsen af bestemmelsen således alene af virksomhedens størrelse.

Baggrunden for forslaget er, at det i praksis har vist sig vanskeligt for virksomhederne at fastlægge, hvornår der foreligger »særlige konkurrencemæssige hensyn«. Herudover kan det være vanskeligt for virksomhedens revisor at efterprøve ledelsens skøn, hvor denne vurderer, at betingelsen for at anvende undtagelsen er opfyldt.

Forslaget forventes ikke at indebære de store konsekvenser for regnskabsbrugerne, da hovedparten af små og mellemstore virksomheder i praksis allerede undlader at vise nettoomsætningen.

Til nr. 14

Efter den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 33, stk. 1, skal et aktiv indregnes i balancen, når det er sandsynligt, at fremtidige økonomiske fordele vil tilflyde virksomheden og aktivets værdi kan måles pålideligt, jf. definitionen på aktiver i lovens bilag 1, C, nr. 1.

Både aktiver, som ejes af virksomheden, og aktiver, som ikke ejes af virksomheden – herunder finansielt leasede aktiver - skal indregnes. Definitionen på aktiver i lovens bilag 1, C, nr. 1, kræver således ikke ejerskab til aktivet, men kræver alene, at virksomheden har kontrol over aktivet og har forventning om fremtidige økonomiske fordele.

§ 33 gælder for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B (små virksomheder). Endvidere gælder bestemmelsen for virksomheder omfattet af regnskabsklasse C (mellemstore og store virksomheder) via henvisningsreglen i § 78, stk. 1, og for virksomheder omfattet af regnskabsklasse D (statslige aktieselskaber og børsnoterede virksomheder) via henvisningsreglen i § 102, stk. 1.

4. direktiv stiller ikke krav om ejerskab som betingelse for indregning. Direktivet indeholder heller ikke krav om indregning af aktiver, som ikke ejes af virksomheden, herunder finansielt leasede aktiver.

Efter den internationale regnskabsstandard IAS 17, Leasingkontrakter, skal et finansielt leaset aktiv indregnes og måles i regnskabet.

Det foreslås, at små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B fritages for pligten til at indregne aktiver, der ikke ejes af virksomheden, så denne pligt fremover alene gælder for virksomheder omfattet af regnskabsklasse C og virksomheder omfattet af regnskabsklasse D. Det vil herefter være frivilligt for små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B at indregne sådanne aktiver.

Det foreslås således, at der indsættes en ny bestemmelse i årsregnskabslovens *§ 33, stk. 1, 2. pkt.* , hvorefter virksomheden kan undlade at indregne aktiver, som ikke ejes af virksomheden, og at der indsættes en ny bestemmelse i § 83 a, der pålægger virksomheder omfattet af regnskabsklasse C at indregne aktiver, der ikke ejes af virksomheden (forslagets § 1, nr. 26). Bestemmelsen i § 83 a vil tillige gælde for virksomheder omfattet af regnskabsklasse D via henvisningsreglen i § 102, stk. 1.

Kravet om indregning af aktiver, som ikke ejes af virksomheden, sigter primært på finansielle leasingaktiver. Ændringen af bestemmelsen i § 33, stk. 1, samt den foreslåede nye bestemmelse i § 83 a er baseret på definitionen af en finansiel leasingkontrakt i den internationale regnskabsstandard IAS 17, Leasingkontrakter.

Virksomheder, som er omfattet af regnskabsklasse B, C og D, skal som hidtil opfylde den gældende bestemmelse i § 64, stk. 2, hvorefter virksomheder, der har indgået leje- eller leasingkontrakter, skal oplyse om disse i noterne til årsrapporten, medmindre de er indregnet i balancen. Denne bestemmelse, som gælder for regnskabsklasse B, gælder tillige for regnskabsklasse C og D via henvisningsreglerne i § 78, stk. 1, og § 102, stk. 1.

Om baggrunden for forslaget kan der i øvrigt henvises til afsnit 2.1.3.6. i de almindelige bemærkninger.

Til nr. 15

Den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 84, stk. 1, indeholder en særlig regel om indregning og måling af kapitalandele i dattervirksomheder og associerede virksomheder til disse virksomheders regnskabsmæssige indre værdi.

Bestemmelsen gælder for virksomheder omfattet af regnskabsklasse C (mellemstore og store virksomheder) og for virksomheder omfattet af regnskabsklasse D (statslige aktieselskaber og børsnoterede virksomheder) via henvisningsreglen i § 102, stk. 1.

Efter den internationale regnskabsstandard IAS 27, Koncernregnskaber og separate årsregnskaber, skal kapitalandele i dattervirksomheder eller associerede virksomheder indregnes til kostpris eller dagsværdi. IAS 27 tillader ikke anvendelsen af indre værdi.

4. direktiv stiller derimod ikke krav om anvendelse af dagsværdi. Direktivets artikel 42 a fastsætter, at det ikke er tilladt at anvende dagsværdi til måling af kapitalandele i dattervirksomheder eller associerede virksomheder.

Det foreslås, at kravet om anvendelse af indre værdi ophæves i årsregnskabsloven, så det fremover bliver frivilligt for alle virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, C eller D at anvende indre værdi i årsregnskabet.

Det foreslås således, at § 84 ophæves (forslagets § 1, nr. 27), og at der i stedet indsættes en ny bestemmelse i *§ 43 a* , hvorefter det er frivilligt, om virksomheden vil anvende indre værdis metode i årsregnskabet. Fremover vil hovedreglen for indregning og måling af kapitalandele i dattervirksomheder og associerede virksomheder derfor være indregning og måling til kostpris.

Derimod skal målingen af kapitalandele i associerede virksomheder i koncernregnskabet som hovedregel ske til indre værdi. Dette er nærmere omtalt i bemærkningerne til forslagets § 1, nr. 41, vedrørende den foreslåede ændring af § 119, stk. 1.

Vælger virksomheden frivilligt at anvende indre værdi i årsregnskabet efter den nye bestemmelse i § 43 a, skal virksomheden anvende indre værdi på alle dattervirksomheder eller på alle associerede virksomheder, eller virksomheden skal anvende indre værdi på både alle dattervirksomheder og alle associerede virksomheder på samme måde som efter de gældende bestemmelser i § 84, stk. 1, 2. pkt., og stk. 2-4, der videreføres i § 43 a, stk. 2-5. Virksomheden kan dog som hidtil undlade at anvende indre værdi på en eller flere dattervirksomheder, der er omfattet af § 114, stk. 2, nr. 1-3, eller en eller flere associerede virksomheder, hvis de nødvendige oplysninger ikke er kendte, jf. den gældende bestemmelse i § 84, stk. 5, der videreføres i § 43 a, stk. 6.

Om baggrunden for forslaget kan der i øvrigt henvises til afsnit 2.1.3.5. i de almindelige bemærkninger.

Til nr. 16

Efter den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 49, stk. 1, 1. pkt., skal virksomhederne i resultatopgørelsen indregne alle indtægter i takt med, at de indtjenes. Indregningen skal ske efter salgsmetoden, det vil sige ud fra leveringskriteriet, eller efter produktionsmetoden i takt med arbejdernes udførelse. Produktionsmetoden skal anvendes af virksomheder, som udfører kontraktlige entreprise- eller serviceopgaver for tredjemand.

Efter salgsmetoden skal salg af varer og tjenesteydelser normalt indregnes i nettoomsætningen på leveringstidspunktet, da dette tidspunkt ofte anses for indtjeningstidspunktet, dvs. det tidspunkt, hvor alle væsentlige risici og rettigheder til varen er overført til kunden og indtægten ved salget kan opgøres pålideligt. Kan salgsværdien af kontraktligt udførte arbejder for fremmed regning måles pålideligt på et tidligere tidspunkt, kan der ske indregning på dette tidligere tidspunkt efter produktionsmetoden. Virksomhedens ledelse skal vælge den indregningsmetode for indtægter – salgsmetoden eller produktionsmetoden - som bedst giver et retvisende billede, jf. § 11. Dette betyder, at virksomheden sædvanligvis skal benytte produktionsmetoden, hvis virksomheden i henhold til en indgået kontrakt deltager i entrepriseopgaver eller på anden måde producerer eller præsterer ydelser til ordreopgaver med en længerevarende produktionsperiode.

Bestemmelsen gælder for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, C og D.

4. direktiv indeholder ikke krav om anvendelse af produktionsmetoden, men tillader den.

Den internationale regnskabsstandard IAS 11, Entreprisekontrakter, indeholder derimod et krav om, at arbejder for fremmed regning skal indtægtsføres efter produktionsmetoden, hvis standardens betingelser er opfyldt.

Det foreslås, at virksomheder omfattet af regnskabsklasse B (små virksomheder) fritages for kravet om at anvende produktionsmetoden, så dette

krav fremover alene gælder for virksomheder omfattet af regnskabsklasse C (mellemstore og store virksomheder) og virksomheder omfattet af regnskabsklasse D (statslige aktieselskaber og børsnoterede virksomheder).

Det foreslås således, at der indsættes en ny bestemmelse i årsregnskabslovens *§ 49, stk. 1, 2. pkt.* , hvorefter virksomheder omfattet af regnskabsklasse B kan undlade at anvende produktionsmetoden, og at der indsættes en ny bestemmelse i § 83 b (forslagets § 1, nr. 26), der pålægger virksomheder omfattet af regnskabsklasse C at anvende produktionsmetoden. Bestemmelsen i § 83 b vil tillige gælde for virksomheder omfattet af regnskabsklasse D via henvisningsreglen i § 102, stk. 1.

Den foreslåede bestemmelse åbner op for flere valgmuligheder for små virksomheder, så små virksomheder, der opfylder betingelserne, har mulighed for at anvende produktionsmetoden uden at skulle vælge at følge de internationale regnskabsstandarder.

Det bemærkes, at i de enkelte tilfælde, hvor en undladelse af at anvende produktionsmetoden måtte føre til, at årsrapporten ikke bliver retvisende, vil virksomheden dog fortsat skulle anvende produktionsmetoden for at opfylde det generelle krav i årsregnskabsloven om, at årsrapporten skal give et retvisende billede, jf. § 11, stk. 3.

Det foreslås endvidere, at den gældende bestemmelse i § 85 flyttes til den nye bestemmelse *§ 49, stk. 1, nr. 1* , med en redaktionel ændring. Efter den nye bestemmelse i nr. 1 får virksomheder, der frivilligt vælger at anvende indre værdi efter den foreslåede nye § 43 a i forslagets § 1, nr. 15, pligt til at indregne de forholdsmæssige resultatandele som særskilte poster i resultatopgørelsen. Forslaget er en konsekvens af forslaget om at flytte § 84 om anvendelse af den indre værdis metode til den nye § 43 a med den ændring, at det fremover bliver frivilligt at anvende indre værdi.

Til nr. 17

Efter den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 56 skal virksomheden for hver post under egenkapitalen oplyse størrelsen primo regnskabsåret, til- og afgang i løbet af regnskabsåret samt størrelsen ultimo regnskabsåret. For virksomhedskapitalen (aktiekapital, anpartskapital m.v.) skal oplysningerne gives for de fire foregående regnskabsår, hvis der i denne periode har været bevægelser på posten.

Bestemmelsen gælder for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B (små virksomheder). Endvidere gælder bestemmelsen for virksomheder omfattet af regnskabsklasse C (mellemstore og store virksomheder) via henvisningsreglen i § 78, stk. 1, og for virksomheder omfattet af regnskabsklasse D (børsnoterede virksomheder og statslige aktieselskaber) via henvisningsreglen i § 102, stk. 1.

4. direktiv indeholder ikke krav om udarbejdelse af en egenkapitalopgørelse. Efter direktivet skal der gives oplysning om visse bevægelser på egenkapitalen, herunder ændringer i posten »Opskrivningshenlæggelser«. Denne post omfatter de opskrivninger, som er foretaget på virksomhedens materielle anlægsaktiver og på varelagre. »Reserve for nettoopskrivning efter indre værdis metode« er således ikke omfattet af direktivet. Det samme gør sig gældende for »Reserve for dagsværdi på investeringsaktiver« og »Reserve for dagsværdi for biologiske aktiver« i henhold til lovens § 38, stk. 5, samt andre reserver i øvrigt.

Efter den internationale regnskabsstandard IAS 1, Præsentation af årsregnskabet, skal der medtages en opgørelse over bevægelser på egenkapitalen som et supplement til balancen eller noterne.

Det foreslås i den ændrede affattelse af *§ 56,* at virksomheder omfattet af regnskabsklasse B (små virksomheder) får mulighed for at vælge mellem at udarbejde en summarisk egenkapitalopgørelse, jf. stk. 1-3, eller en fuldstændig egenkapitalopgørelse svarende til de nuværende krav til egenkapitalopgørelsen efter den nye bestemmelse i stk. 4, jf. stk. 1. Det foreslås samtidig, at virksomheder, som vælger at anvende den summariske egenkapitalopgørelse, fritages for at give oplysning om bevægelser i virksomhedskapitalen for de fire forudgående regnskabsår, mens dette krav bibeholdes for virksomheder, der vælger at anvende den fuldstændige egenkapitalopgørelse.

Uanset om virksomheden vælger den summariske eller den fuldstændige egenkapitalopgørelse, skal indholdet af bevægelserne i egenkapitalopgørelsen fremgå af benævnelsen eller af noterne, jf. *stk. 1, 2. pkt.*

I den summariske egenkapitalopgørelse kan virksomheden nøjes med at vise udviklingen i den samlede egenkapital fra primo til ultimo regnskabsåret, jf. *stk. 2.* Af opgørelsen skal det dog efter *stk. 3* særskilt fremgå, hvis der har været til- eller afgange på posten »Reserve for opskrivninger«. Endvidere skal det fremgå, hvis der har været bevægelser, som efter årsregnskabslovens § 49, stk. 2, er indregnet direkte på egenkapitalen. Ledelsens forslag til beslutning om anvendelse af overskud eller dækning af underskud kan indarbejdes i den summariske egenkapitalopgørelse. I så fald kan virksomheden undlade at vise forslaget til resultatdisponering i tilknytning til resultatopgørelsen efter § 31 (forslagets § 1, nr. 12).

Virksomheden kan i stedet vælge at udarbejde en fuldstændig egenkapitalopgørelse efter den foreslåede bestemmelse i *stk. 4, jf. stk. 1* , som indholdsmæssigt svarer til kravene i den nuværende § 56. Virksomheden skal i så fald udarbejde en specificeret opgørelse, der for hver enkelt post under egenkapitalen viser alle bevægelser, det vil sige størrelsen primo og ultimo regnskabsåret samt til- og afgange i løbet af regnskabsåret. Vælger virksomheden den fuldstændige egenkapitalopgørelse, skal virksomheden som nævnt ovenfor tillige give oplysning om bevægelser i virksomhedskapitalen for de fire forudgående år.

De nuværende krav til egenkapitalopgørelsen foreslås opretholdt for virksomheder omfattet af regnskabsklasse C og virksomheder omfattet af regnskabsklasse D. Baggrunden herfor er, at den nytte, regnskabsbrugerne har af sådanne oplysninger, må antages at overstige den byrde, som er forbundet med udarbejdelsen heraf. Det foreslås derfor, at der indsættes en ny bestemmelse i § 87 a, der pålægger virksomheder omfattet af regnskabsklasse C at udarbejde en fuldstændig egenkapitalopgørelse som hidtil (forslagets § 1, nr. 29). Den nye bestemmelse i § 87 a gælder tillige for virksomheder omfattet af regnskabsklasse D via henvisningsreglen i § 102, stk. 1.

Virksomheder, som er omfattet af regnskabsklasse B, C og D, skal som hidtil oplyse om op- og nedskrivninger på aktiver, som ikke løbende reguleres til dagsværdi, efter § 58 samt oplyse om ændringer i regnskabsmæssige skøn og fundamentale fejl efter § 54.

Om baggrunden for forslaget kan der i øvrigt henvises til afsnit 2.1.3.4. i de almindelige bemærkninger.

Til nr. 18

Efter den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 57 skal virksomheden give en række beløbsmæssige oplysninger om kostpris, opskrivninger samt af- og nedskrivninger for hver post under immaterielle og materielle anlægsaktiver (anlægsnote).

Bestemmelsen gælder for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B (små virksomheder). Endvidere gælder bestemmelsen for virksomheder omfattet af regnskabsklasse C (mellemstore og store virksomheder) via henvisningsreglen i § 78, stk. 1, og for virksomheder omfattet af regnskabsklasse D (statslige aktieselskaber og børsnoterede virksomheder) via henvisningsreglen i § 102, stk. 1.

Kravet om anlægsnote følger af 4. direktiv, artikel 15, stk. 3, men kan med hjemmel i artikel 44, stk. 2, undlades for små virksomheder.

De internationale regnskabsstandarder IAS 1, Præsentation af årsregnskaber, og IAS 16, Materielle anlægsaktiver, stiller krav om en anlægsnote som en del af de finansielle opgørelser.

Det foreslås, at virksomheder omfattet af regnskabsklasse B fritages for at udarbejde anlægsnote for immaterielle og materielle anlægsaktiver, så kravet om anlægsnote fremover alene gælder for virksomheder omfattet af regnskabsklasse C og virksomheder omfattet af regnskabsklasse D.

Baggrunden herfor er, at byrden forbundet med udarbejdelsen af en anlægsnote må antages ikke at stå mål med den nytte, regnskabsbrugerne har af sådanne oplysninger. Hertil kommer, at de regnskabsbrugere, som læser en lille virksomheds regnskaber, sædvanligvis kender virksomheden. For mange af disse regnskabsbrugere udgør årsrapporten ikke den eneste informationskilde. Kravet om anlægsnote er som nævnt desuden ikke direktivbundet, og danske virksomheder risikerer derfor at blive pålagt en administrativ byrde, som ikke findes i de lande, vi konkurrerer med.

Det foreslås således, at *§ 57* ophæves for virksomheder, der er omfattet af regnskabsklasse B, idet kravet flyttes med redaktionelle ændringer til regnskabsklasse C i en ny bestemmelse i § 88 (forslagets § 1, nr. 30). Bestemmelsen i § 88 vil tillige gælde for virksomheder omfattet af regnskabsklasse D via henvisningsreglen i § 102, stk. 1.

Til nr. 19

Den foreslåede ændring af årsregnskabslovens *§ 60* er en konsekvens af forslaget i § 1, nr. 14, der ændrer årsregnskabslovens § 33, stk. 1, således, at det fremover bliver frivilligt for små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B at indregne aktiver, der ikke ejes, men kontrolleres af virksomheden. Vælger virksomheden at indregne sådanne aktiver, skal virksomheden som hidtil oplyse herom i noterne i henhold til den ændrede affattelse af § 60.

Til nr. 20

Efter den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 61 skal virksomheden oplyse om karakteren og værdien af virksomhedens eventualaktiver.

Eventualaktiver er forhold, der eksisterer på balancedagen som resultat af tidligere begivenheder, og som kan medføre fremtidige økonomiske fordele, men hvor aktivernes eksistens først kan bekræftes af en eller flere usikre begivenheder i fremtiden, som er uden for virksomhedens kontrol, jf. definitionen i lovens bilag 1, C, nr. 8. Der er således tale om mulige fremtidige økonomiske fordele, der sandsynligvis vil opstå som følge af begivenheder, der har fundet sted. Der er f.eks. tale om et eventualaktiv, hvis virksomhedens ledelse vurderer, at der er gode chancer for at vinde et søgsmål i en verserende erstatningssag.

Oplysningerne, som kræves efter bestemmelsen, er en kort beskrivelse af de omstændigheder og forhold, som ligger til grund for eventualaktivet, samt værdien heraf.

§ 61 gælder for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B (små virksomheder). Endvidere gælder bestemmelsen for virksomheder omfattet af regnskabsklasse C (mellemstore og store virksomheder) via henvisningsreglen i § 78, stk. 1, og for virksomheder omfattet af regnskabsklasse D (børsnoterede virksomheder og statslige aktieselskaber) via henvisningsreglen i § 102, stk. 1.

4. direktiv indeholder ikke krav om oplysning om eventualaktiver.

Den internationale regnskabsstandard IAS 37, Hensatte forpligtelser, eventualforpligtelser og eventualaktiver, kræver oplysning om virksomhedens eventualaktiver.

Det foreslås, at virksomheder omfattet af regnskabsklasse B (små virksomheder) og mellemstore virksomheder omfattet af regnskabsklasse C

fritages for at oplyse om eventualaktiver i årsrapporten, så dette krav fremover alene gælder for store virksomheder omfattet af regnskabsklasse C og virksomheder omfattet af regnskabsklasse D.

Det foreslås således, at *§ 61* ophæves, idet kravet flyttes med redaktionelle ændringer til en ny bestemmelse i § 90 b i regnskabsklasse C, som gælder for store virksomheder (forslagets § 1, nr. 32). Bestemmelsen i § 90 b vil tillige gælde for virksomheder omfattet af regnskabsklasse D via henvisningsreglen i § 102, stk. 1.

Om baggrunden for forslaget kan der i øvrigt henvises til afsnit 2.1.3.7. i de almindelige bemærkninger.

Til nr. 21

Efter den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 70 skal en virksomhed beskrive transaktioner med nærtstående parter, herunder grundlaget for forbindelsen med de pågældende parter. Der er tale om et generelt oplysningskrav, som omfatter situationer, der ikke er særskilt reguleret i loven.

Efter stk. 1, 2. pkt., kan en dattervirksomhed dog under visse betingelser undlade at give disse oplysninger, hvis den indgår i et koncernregnskab for en højereliggende modervirksomhed. Efter stk. 2 kan en virksomhed undlade at give oplysninger om ledelsesvederlag, ligesom en modervirksomhed efter stk. 3 kan undlade oplysninger vedrørende transaktioner med dattervirksomheder, der indgår i dens koncernregnskab.

Efter stk. 4 skal virksomheden give nærmere oplysninger om nærtstående parter, som har bestemmende indflydelse på virksomheden.

Endelig fremgår det af stk. 5, at en erhvervsdrivende fond, der ved en vedtægtsbestemmelse eller aftale er knyttet til en erhvervsdrivende virksomhed eller en anden fond, skal redegøre herfor. Der er tale om en bestemmelse, der i forbindelse med vedtagelsen af årsregnskabsloven i 2001 blev overført fra lov om erhvervsdrivende fonde til årsregnskabsloven.

§ 70 gælder for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B (små virksomheder). Endvidere gælder § 70, stk. 1, og stk. 3-5, for regnskabsklasse C (mellemstore og store virksomheder) via henvisningsreglen i § 78, stk. 1, og for regnskabsklasse D (statslige aktieselskaber og børsnoterede virksomheder) via henvisningsreglen i § 102, stk. 1. § 70, stk. 2, der fritager virksomheden for at oplyse om ledelsesvederlag m.v., gælder derimod ikke for regnskabsklasse C og regnskabsklasse D, idet disse virksomheder har pligt til at oplyse om ledelsesvederlag m.v. efter den gældende bestemmelse i § 98 b.

4. direktiv indeholder ikke på nuværende tidspunkt krav om oplysninger om nærtstående parter, men Kommissionen har den 27. oktober 2004 fremsat forslag til ændring af 4. og 7. direktiv, hvori det foreslås at indføre krav om oplysninger om nærtstående parter. Efter direktivforslaget kan små virksomheder dog undtages fra det foreslåede krav.

Den internationale regnskabsstandard IAS 24, Oplysning om nærtstående parter, kræver derimod oplysninger om nærtstående parter og transaktioner med disse.

Det foreslås, at virksomheder omfattet af regnskabsklasse B (små virksomheder) fritages for at give oplysninger om nærtstående parter, så disse oplysninger fremover alene skal gives af virksomheder omfattet af regnskabsklasse C og virksomheder omfattet af regnskabsklasse D.

Det foreslås således, at *§ 70, stk. 1-4* , ophæves, idet § 70, stk. 1, 3 og 4, flyttes med redaktionelle ændringer til regnskabsklasse C i en ny bestemmelse i § 98 c (forslagets § 1, nr. 33). Bestemmelsen i § 98 c vil tillige gælde for virksomheder omfattet af regnskabsklasse D via henvisningsreglen i § 102, stk. 1.

Det foreslås dog, at det nuværende krav i § 70, stk. 5, om, at erhvervsdrivende fonde skal redegøre for deres eventuelle tilknytning til en erhvervsdrivende virksomhed eller en anden fond, opretholdes også for små fonde, der er omfattet af regnskabsklasse B. Oplysningen vurderes fortsat at have stor informationsværdi for regnskabsbrugerne, idet sådanne oplysninger kan have betydning i koncernlignende forhold, hvor der ikke efter lovens definition foreligger et formelt koncernforhold. Det vurderes samtidig, at det er et meget lille antal erhvervsdrivende fonde, der er omfattet af bestemmelsen, og at byrden ved at give oplysningen er beskeden for den enkelte fond. Den nuværende bestemmelse i § 70, stk. 5, vedrørende erhvervsdrivende fonde bliver herefter § 70, stk. 1.

Om baggrunden for forslaget kan der i øvrigt henvises til afsnit 2.1.3.10. i de almindelige bemærkninger.

Til nr. 22-24

Efter den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 77 skal alle virksomheder, som er omfattet af regnskabsklasse B (små virksomheder), udarbejde en ledelsesberetning, der medtages i årsrapporten som et supplement til årsregnskabet. Ledelsesberetningen skal omtale en række forhold vedrørende virksomheden. Ledelsesberetningen skal således beskrive virksomhedens hovedaktiviteter, beskrive eventuel usikkerhed ved indregning eller måling, beskrive usædvanlige forhold, der kan have påvirket indregningen eller målingen, redegøre for udviklingen i virksomhedens aktiviteter og økonomiske forhold samt omtale betydningsfulde hændelser, som er indtruffet efter regnskabsårets afslutning.

§ 77 gælder som nævnt for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B (små virksomheder). Desuden gælder bestemmelsen for virksomheder omfattet af regnskabsklasse C (mellemstore og store virksomheder) - jf. henvisningen til § 77 i den gældende bestemmelse i § 99, stk. 1 – og for virksomheder omfattet af regnskabsklasse D (børsnoterede virksomheder og statslige aktieselskaber) via henvisningsreglen i § 102, stk. 1.

Virksomheder omfattet af regnskabsklasse C skal - foruden § 77 - opfylde de yderligere krav til ledelsesberetningen i § 99. Virksomheder omfattet af regnskabsklasse D skal - foruden §§ 77 og 99 - opfylde de yderligere krav til ledelsesberetningen i § 107. Endvidere skal børsnoterede selskaber, som har aktier med tilknyttede stemmerettigheder optaget til notering eller handel på en fondsbørs, en autoriseret markedsplads eller et tilsvarende reguleret marked i et EU/EØS-land, opfylde de yderligere krav til ledelsesberetningen i § 107 a fra og med regnskabsår, der starter den 20. maj 2006 eller senere.

4. direktiv stiller ikke krav om ledelsesberetning for små virksomheder, idet medlemsstaterne kan undtage disse virksomheder fra at udarbejde ledelsesberetning – i direktivet kaldet årsberetning – i henhold til direktivets artikel 46, stk. 3.

Den internationale regnskabsstandard IAS 1, Præsentation af årsregnskaber, stiller ikke krav om en ledelsesberetning, men beskæftiger sig alene med de finansielle opgørelser.

Det foreslås i forslagets § 1, nr. 24, at små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B som hovedregel fritages for at udarbejde ledelsesberetning, så de gældende krav til ledelsesberetningen fremover alene skal opfyldes af virksomheder omfattet af regnskabsklasse C og regnskabsklasse D. Det foreslås dog, at små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B - i tilfælde af at der er sket væsentlige ændringer i virksomhedens aktiviteter og økonomiske forhold - skal redegøre herfor i en ledelsesberetning. Endvidere foreslås det, at de pågældende virksomheder fortsat skal oplyse om virksomhedens hovedaktiviteter, men der stilles ikke krav om, at denne oplysning skal gives i en ledelsesberetning. Oplysningen kan i stedet gives i noterne.

Baggrunden for de foreslåede lettelser er, at de regnskabsbrugere, som læser en lille virksomheds regnskaber, sædvanligvis kender virksomheden. For mange af disse regnskabsbrugere udgør årsrapporten ikke den eneste informationskilde. Hertil kommer, at ledelsesberetningen for en lille virksomhed ofte udelukkende indeholder en meget overordnet omtale af de pågældende forhold. Informationstabet ved en ophævelse af kravet om ledelsesberetning må anses for at være forholdsvis beskedent for regnskabsbrugerne i forhold til byrden for regnskabsaflæggerne ved at skulle give de pågældende oplysninger i ledelsesberetningen. Oplysning om virksomhedens hovedaktiviteter samt væsentlige ændringer i virksomhedens forhold må dog fortsat anses for relevante også for små virksomheders regnskabsbrugere.

Det foreslås således, at der indsættes en ny bestemmelse i *§ 76 a* (forslagets § 1, nr. 22), som pålægger virksomheder omfattet af regnskabsklasse B at oplyse om virksomhedens hovedaktiviteter. Samtidig foreslås det i forslagets § 1, nr. 24, at den nuværende § 77 erstattes af en ny § 77, der ligeledes alene gælder for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, idet den nuværende § 77 flyttes med redaktionelle ændringer til regnskabsklasse C i den nye affattelse af § 99, stk. 1, nr. 1-5 (forslagets § 1, nr. 34). De nuværende bestemmelser i § 99, stk. 1, nr. 1-6, foreslås videreført i § 99, stk. 1, som nr. 6-11. § 99 gælder tillige for regnskabsklasse D via henvisningsreglen i § 102, stk. 1. De foreslåede ændringer medfører ingen ændringer i retstilstanden for virksomheder omfattet af regnskabsklasse C og virksomheder omfattet af regnskabsklasse D.

For små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B indebærer den foreslåede nye bestemmelse i § 76 a, at der som hidtil skal gives oplysning om virksomhedens hovedaktiviteter i årsrapporten, idet oplysningen skal placeres enten i noterne eller i en eventuel ledelsesberetning, hvis virksomheden udarbejder en sådan.

Den foreslåede ændring af *§ 77* indebærer, at virksomheden kun har pligt til at udarbejde en ledelsesberetning, hvis der er sket væsentlige ændringer i virksomhedens aktiviteter og økonomiske forhold. I så fald skal virksomheden redegøre herfor i en ledelsesberetning. Ændringerne må anses for at være væsentlige, hvis de er af en sådan karakter, at oplysning herom kan forventes at påvirke regnskabsbrugernes - herunder kreditorers og investorers - økonomiske beslutninger vedrørende virksomheden, jf. årsregnskabslovens § 12, stk. 2. Det vil imidlertid altid bero på en konkret vurdering. Oplysningskravet vil sædvanligvis være relevant, hvis der er sket væsentlige ændringer i virksomhedens drift, beskæftigelse, investeringsomfang, finansieringsforhold eller kapitalgrundlag m.v., som har påvirket indeværende regnskabsår, eller som vil påvirke kommende regnskabsår. Som eksempler kan nævnes ændring fra produktionsvirksomhed til importvirksomhed, omstrukturering, rekonstruktion, fusion eller spaltning m.v. At virksomheden har pligt til at give sådanne oplysninger i årsrapporten, følger allerede af principper, der svarer til generalklausulen om, at årsrapporten skal give et retvisende billede. Den nye bestemmelse i § 77 har som nævnt den selvstændige betydning, at de pågældende oplysninger skal placeres i en ledelsesberetning.

Som en konsekvens af, at små virksomheder fremover vil være fritaget for at udarbejde ledelsesberetning undtagen i de særlige tilfælde, som er nævnt ovenfor, foreslås det i forslagets § 1, nr. 23, at *overskriften til § 77* ændres fra »Ledelsesberetningen« til »Ledelsesberetning«.

Til nr. 25

Når en virksomhed i to på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet har overskredet størrelsesgrænserne for små virksomheder i regnskabsklasse B, bliver virksomheden omfattet af reglerne for mellemstore eller store virksomheder i regnskabsklasse C, jf. årsregnskabslovens § 7, stk. 2, nr. 1 og nr. 2 eller 3.

Den gældende bestemmelse i § 78, stk. 3, indeholder i nr. 1-3 nogle overgangsordninger, som en virksomhed kan anvende, når den bevæger sig fra regnskabsklasse B til regnskabsklasse C. Overgangsordningerne letter i de situationer, hvor overgangen til den højere regnskabsklasse C kunne tænkes

at give særlige problemer.

Som en konsekvens af, at små virksomheder fritages for at indregne aktiver, der ikke ejes af virksomheden (finansielle leasingaktiver m.v.) i forslagets § 1, nr. 14, vedrørende årsregnskabslovens § 33, stk. 1, samt fritages for at anvende produktionsmetoden i forslagets § 1, nr. 16, vedrørende årsregnskabslovens § 49, stk. 1, foreslås det, at der indføres to yderligere overgangsordninger for virksomheder, som overgår fra regnskabsklasse B til regnskabsklasse C. Efter forslaget kan disse virksomheder vente med at indregne finansielle leasingaktiver m.v. henholdsvis at anvende produktionsmetoden til det efterfølgende første hele regnskabsår, virksomheden er omfattet af regnskabsklasse C. Virksomheden har således ikke pligt til at indregne finansielle leasingaktiver m.v. eller tilpasse sig produktionsmetoden med tilbagevirkende kraft. De foreslåede overgangsordninger indsættes som *nr. 3* og *4* i *§ 78, stk. 3.* Det gældende nr. 3 bliver herefter nr. 5.

Til nr. 26

ad § 83 a

Det foreslås, at der indsættes en ny bestemmelse om indregning af aktiver, der ikke ejes af virksomheden (finansielle leasingaktiver m.v.), som *§ 83 a* i regnskabsklasse C i årsregnskabsloven.

Forslaget er en konsekvens af den foreslåede ændring af § 33, stk. 1, i forslagets § 1, nr. 14, som indebærer, at det fremover bliver frivilligt for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B (små virksomheder) at indregne aktiver, som ikke ejes, men kontrolleres af virksomheden, herunder finansielle leasingaktiver, i balancen.

Virksomheder omfattet af regnskabsklasse C (mellemstore og store virksomheder) skal derimod som hidtil indregne sådanne aktiver efter den nye bestemmelse i § 83 a, som tillige gælder for virksomheder omfattet af regnskabsklasse D via henvisningsreglen i § 102, stk. 1.

ad § 83 b

Det foreslås, at der indsættes en ny bestemmelse som *§ 83 b* i regnskabsklasse C i årsregnskabsloven om anvendelse af produktionsmetoden. Dette er en konsekvens af den foreslåede ændring i forslagets § 1, nr. 16, vedrørende § 49, stk. 1. Ændringen af § 49, stk. 1, indebærer, at virksomheder omfattet af regnskabsklasse B (små virksomheder), som udfører kontraktlige entreprise- eller serviceopgaver for tredjemand, fremover kan undlade at anvende produktionsmetoden ved indregning af indtægter i resultatopgørelsen, jf. den foreslåede nye bestemmelse i § 49, stk. 1, 2. pkt. I forslagets § 1, nr. 56, er der indsat en definition af produktionsmetoden i bilag 1, D, som nr. 8.

Virksomheder omfattet af regnskabsklasse C (mellemstore og store virksomheder) skal derimod som hidtil anvende produktionsmetoden i disse tilfælde efter den nye bestemmelse i § 83 b, som tillige gælder for virksomheder omfattet af regnskabsklasse D (statslige aktieselskaber og børsnoterede virksomheder) via henvisningsreglen i § 102, stk. 1.

Til nr. 27

Efter den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 84 har virksomheder omfattet af regnskabsklasse C (mellemstore og store virksomheder) og regnskabsklasse D (statslige og børsnoterede virksomheder) pligt til i årsregnskabet at indregne og måle kapitalandele i dattervirksomheder og associerede virksomheder til disse virksomheders regnskabsmæssige indre værdi.

Det foreslås, at *§ 84* ophæves som en konsekvens af den foreslåede nye § 43 a i forslagets § 1, nr. 15, der gør det frivilligt at anvende den indre værdis metode. § 43 a gælder for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B samt for virksomheder omfattet af regnskabsklasse C og regnskabsklasse D via henvisningsreglerne i § 78, stk. 1, og § 102, stk. 1.

Samtidig foreslås det, at *§ 85* og overskriften hertil ophæves, da bestemmelsen er flyttet til den nye bestemmelse i § 49, stk. 1, nr. 1, med en redaktionel ændring (forslagets § 1, nr. 16). Vælger virksomheden at anvende indre værdi, skal virksomheden som hidtil indregne de pågældende resultatandele som særskilte indtægts- eller omkostningsposter i resultatopgørelsen efter den nye bestemmelse i § 49, stk. 1, nr. 1.

Til nr. 28

Den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 87 indeholder krav om oplysning om anvendt regnskabspraksis.

Den foreslåede ændring af bestemmelsen i årsregnskabslovens *§ 87, nr. 2* , er en redaktionel ændring som følge af forslagets § 1, nr. 27, hvori det foreslås, at kravet om anvendelse af indre værdi i § 84 ophæves, idet der i stedet indsættes en ny bestemmelse i § 43 a i forslagets § 1, nr. 15, hvorefter det fremover bliver frivilligt at anvende indre værdi. § 43 a gælder for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B samt for virksomheder omfattet af regnskabsklasse C og regnskabsklasse D via henvisningsreglerne i § 78, stk. 1, og § 102, stk. 1. Hovedreglen for indregning og måling af kapitalandele i dattervirksomheder og associerede virksomheder vil derfor fremover være indregning og måling til kostpris.

Til nr. 29

Det foreslås, at der indsættes en ny bestemmelse om egenkapitalopgørelse som *§ 87 a* i regnskabsklasse C i årsregnskabsloven. Dette er en

konsekvens af de foreslåede ændringer i forslagets § 1 nr. 17, vedrørende årsregnskabslovens § 56, som indebærer, at små virksomheder omfattet af regnskabsklasse B fremover kan vælge mellem at udarbejde en summarisk egenkapitalopgørelse eller en fuldstændig egenkapitalopgørelse som efter de nuværende krav.

Virksomheder omfattet af regnskabsklasse C skal derimod fortsat udarbejde en egenkapitalopgørelse, som opfylder de hidtidige krav, der videreføres ved den nye bestemmelse i § 87 a. Bestemmelsen gælder tillige for virksomheder omfattet af regnskabsklasse D via henvisningsreglen i § 102, stk. 1.

Til nr. 30 og 31

Det foreslås i forslagets § 1, nr. 30, at der indsættes en ny bestemmelse om anlægsnote som *§ 88* i regnskabsklasse C i årsregnskabsloven.

Forslaget er en konsekvens af forslagets § 1, nr. 18, hvori det foreslås, at kravet om anlægsnote for immaterielle og materielle anlægsaktiver flyttes fra § 57 i regnskabsklasse B til en ny bestemmelse i § 88, som viderefører den nuværende § 57 med redaktionelle ændringer. Forslaget indebærer, at pligten til at udarbejde anlægsnote fremover kun gælder for virksomheder omfattet af regnskabsklasse C (mellemstore og store virksomheder) og for virksomheder omfattet af regnskabsklasse D (statslige aktieselskaber og børsnoterede virksomheder) via henvisningsreglen i § 102, stk. 1.

Endvidere foreslås det i forslagets § 1, nr. 31, at *§ 89, stk. 1* , om anlægsnote for finansielle anlægsaktiver ophæves, idet bestemmelsen er dækket af formuleringen i den foreslåede nye § 88, der omfatter alle anlægsaktiver. Herved samles kravene til anlægsnoten af overskuelighedshensyn i én bestemmelse.

Til nr. 32

ad § 90 a

Det foreslås, at der indsættes en ny bestemmelse om oplysning om indregnede aktiver, der ikke ejes af virksomheden (finansielle leasingaktiver m.v.), som *§ 90 a* i regnskabsklasse C i årsregnskabsloven.

Forslaget er en konsekvens af forslagets § 1, nr. 14 og 26, hvori det foreslås, at kravet om indregning af finansielle leasingaktiver m.v. flyttes fra § 33, stk. 1, i regnskabsklasse B til en ny bestemmelse i § 83 a i regnskabsklasse C med redaktionelle ændringer. Forslaget indebærer, at pligten til at indregne og oplyse om aktiver, der ikke ejes af virksomheden, herunder finansielle leasingaktiver, fremover kun gælder for virksomheder omfattet af regnskabsklasse C og for virksomheder omfattet af regnskabsklasse D (statslige aktieselskaber og børsnoterede virksomheder) via henvisningsreglen i § 102, stk. 1. Disse virksomheder skal derfor som hidtil oplyse om de indregnede leasingaktiver m.v. i henhold til den nye bestemmelse i § 90 a.

ad § 90 b

Det foreslås endvidere, at der indsættes en ny bestemmelse om oplysning om eventualaktiver som *§ 90 b* i regnskabsklasse C i årsregnskabsloven. Forslaget er en konsekvens af forslagets § 1, nr. 20, hvori det foreslås, at kravet om oplysning om eventualaktiver flyttes fra § 61 i regnskabsklasse B til den nye bestemmelse i § 90 b i regnskabsklasse C med redaktionelle ændringer. Forslaget indebærer, at pligten til at oplyse om eventualaktiver fremover kun gælder for store virksomheder omfattet af regnskabsklasse C og for virksomheder omfattet af regnskabsklasse D via henvisningsreglen i § 102, stk. 1. Disse virksomheder skal som hidtil oplyse om eventualaktiver i henhold til den nye bestemmelse i § 90 b.

Til nr. 33

Det foreslås, at der indsættes en ny bestemmelse om oplysning om transaktioner med nærtstående parter som *§ 98 c* i regnskabsklasse C i årsregnskabsloven.

Forslaget er en konsekvens af forslagets § 1, nr. 21, hvori det foreslås, at bestemmelserne om transaktioner med nærtstående parter i § 70, stk. 1, 3 og 4, flyttes fra regnskabsklasse B til regnskabsklasse C med redaktionelle ændringer.

Forslaget indebærer, at pligten til at give sådanne oplysninger fremover kun gælder for virksomheder omfattet af regnskabsklasse C (mellemstore og store virksomheder) og for virksomheder omfattet af regnskabsklasse D (statslige aktieselskaber og børsnoterede virksomheder) via henvisningsreglen i § 102, stk. 1.

Bestemmelsen i § 70, stk. 2, der fritager virksomheder omfattet af regnskabsklasse B for at give oplysninger om ledelsesvederlag, overføres derimod ikke til regnskabsklasse C. Efter den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 98 b har virksomheder omfattet af regnskabsklasse C og regnskabsklasse D pligt til at oplyse om ledelsesvederlag m.v. Det foreslås, at der ikke foretages ændringer i disse oplysningskrav, som i vid udstrækning er baseret på krav i 4. direktivs artikel 43, stk. 1, nr. 12, og stk. 3.

Til nr. 34 og 35

Det foreslås i forslagets § 1, nr. 34, at de nuværende bestemmelser i årsregnskabslovens § 77 flyttes til *§ 99, stk. 1* , som *nr. 1-5,* idet de eksisterende bestemmelser i § 99, stk. 1, nr. 1-5, flyttes til nr. 6-11. Forslaget er en konsekvens af den foreslåede ændring af § 77 i forslagets § 1, nr. 24, som indebærer, at virksomheder omfattet af regnskabsklasse B (små virksomheder) fremover ikke har pligt til at udarbejde ledelsesberetning undtagen i særlige

tilfælde.

Ændringerne medfører derimod ingen ændring i retstilstanden for virksomheder omfattet af regnskabsklasse C (mellemstore og store virksomheder) og virksomheder omfattet af regnskabsklasse D (statslige aktieselskaber og børsnoterede virksomheder).

Som en konsekvens af flytningen af de nuværende bestemmelser i § 77 til § 99, stk. 1, foreslås det endvidere i forslagets § 1, nr. 35, at henvisningen i *§ 99, stk. 2* , ændres til stk. 1, nr. 4.

Til nr. 36

Efter den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 101 skal en virksomhed udarbejde en 5-års oversigt over hoved- og nøgletal, uanset at virksomheden indgår i en koncern, hvor oversigten over hoved- og nøgletal udarbejdes for koncernen.

Bestemmelsen gælder for virksomheder omfattet af regnskabsklasse C (mellemstore og store virksomheder) og for virksomheder omfattet af regnskabsklasse D (børsnoterede virksomheder og statslige aktieselskaber) via henvisningsreglen i § 102, stk. 1.

De internationale regnskabsstandarder stiller ikke krav om 5-års oversigter over virksomhedens hoved- og nøgletal.

Det foreslås i den nye bestemmelse i *§ 101, stk. 4* , at en modervirksomhed kan undlade at udarbejde en 5-års oversigt over hoved- og nøgletal i sin egen årsrapport, hvis virksomheden aflægger koncernregnskab, hvor oversigten udarbejdes for koncernen som helhed.

Det vurderes, at der i praksis anvendes en del ressourcer på udarbejdelse af disse oversigter. Samtidig forventes forslaget ikke at have de store konsekvenser for regnskabsbrugerne, da oversigten over hoved- og nøgletal for modervirksomheden må anses for mindre relevant, hvis denne udarbejder oversigten for koncernen som helhed.

Til nr. 37

Den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 102, stk. 1, 3.-5. pkt., angiver, hvilke bestemmelser i regnskabsklasse B og regnskabsklasse C, som virksomheder omfattet af regnskabsklasse D skal følge.

Den foreslåede nye bestemmelse i *§ 102, stk. 1, 6. pkt.*, præciserer, at virksomheder, som er omfattet af regnskabsklasse D (statslige aktieselskaber og børsnoterede virksomheder), uanset virksomhedens egen størrelse er udelukket fra at benytte de bestemmelser, som gælder for mellemstore virksomheder omfattet af regnskabsklasse C. Dette er i overensstemmelse med det grundlæggende princip om, at virksomheder, der er omfattet af regnskabsklasse D, altid skal følge det højeste regelsæt i årsregnskabsloven, jf. § 7, stk. 1, nr. 4.

Til nr. 38

Efter årsregnskabslovens § 112 kan en modervirksomhed under visse betingelser undlade at udarbejde koncernregnskab, hvis den selv er dattervirksomhed af en højere modervirksomhed, der udarbejder koncernregnskab. Efter årsregnskabslovens § 109, stk. 2, gælder denne undtagelse ikke for børsnoterede virksomheder og statslige aktieselskaber.

Efter 7. direktiv gælder denne undtagelse imidlertid for alle modervirksomheder, der ikke er børsnoterede. Det foreslås på denne baggrund at ændre *§ 109, stk. 2* , så det udtrykkeligt fremgår, at underkoncerner af statslige aktieselskaber også kan anvende undtagelsesbestemmelsen.

Til nr. 39

Den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 111 undtager i lighed med §§ 110 og 112 visse modervirksomheder fra at udarbejde koncernregnskab.

Efter § 111, stk. 1, kan en modervirksomhed undlade at udarbejde koncernregnskab, hvis alle dattervirksomheder kan udeholdes af konsolideringen. Et koncernregnskab kan ikke bestå af én virksomhed, modervirksomheden, eftersom et koncernregnskab præsenterer flere virksomheder som én virksomhed.

§ 111, stk. 1, henviser alene til § 114, men finder tillige anvendelse på de situationer, hvor alle dattervirksomheder kan udeholdes fra konsolideringen på grund af ubetydelighed, jf. lovens § 13. Dette forekommer dog meget sjældent i praksis, men kan eksempelvis forekomme, hvis en modervirksomhed har en dattervirksomhed uden aktivitet og med begrænset kapital. Her skal der ikke udarbejdes koncernregnskab, idet kun én virksomhed reelt er »konsolideret«. Et koncernregnskab indbefatter således en konsolidering, det vil sige sammenlægning af tal fra flere enheder.

§ 111, stk. 2, indeholder en specialregel for modervirksomheder, der er erhvervsdrivende fonde. Bestemmelsen skal ses i sammenhæng med § 114, stk. 2, nr. 4, hvorefter en erhvervsdrivende moderfond under visse betingelser kan udeholdes af konsolideringen, når moderfonden udarbejder koncernregnskab. I forlængelse heraf kan en erhvervsdrivende moderfond, jf. den gældende bestemmelse i § 111, stk. 2, helt undlade at udarbejde koncernregnskab, når den alene har én dattervirksomhed og opfylder visse betingelser. Moderfonden kan således undlade at udarbejde koncernregnskab, hvis alle virksomheder på nær én kan udeholdes af koncernregnskabet efter § 114.

Moderfonde, som har flere dattervirksomheder, og som anvender undtagelsen i § 114, stk. 2, nr. 4, skal udarbejde koncernregnskab, men kan undlade

at konsolidere moderfonden i koncernregnskabet. Denne undtagelse ses ofte anvendt af moderfonde, som ikke selv har erhvervsmæssig aktivitet, men som er modervirksomhed for f.eks. et aktieselskab, som ligeledes selv er moderselskab i en koncern.

Det er som nævnt moderfonden, som skal udarbejde koncernregnskab, når undtagelsen i § 114, stk. 2, nr. 4, finder anvendelse. I praksis ses det dog stort set aldrig, at moderfonden selv udarbejder dette koncernregnskab. Moderfonden anvender i disse tilfælde typisk det koncernregnskab, som dattervirksomheden allerede har udarbejdet, og hvori alle fondens dattervirksomheder er konsoliderede. Oplysningerne i koncernregnskabet vil være de samme, uanset om det er dattervirksomheden eller moderfonden, som udarbejder koncernregnskabet.

Det foreslås derfor, at der indføres en yderligere undtagelsesmulighed i den foreslåede nye bestemmelse i *§ 111, stk. 3.* Det foreslås således, at der gives mulighed for, at en moderfond med flere dattervirksomheder på visse betingelser kan undlade selv at udarbejde koncernregnskab, hvis én af moderfondens dattervirksomheder udarbejder et koncernregnskab, hvori moderfonden ikke er konsolideret, og lader det revidere. Den foreslåede ændring vil herefter også omfatte moderfonde, som har én eller flere underkoncerner, jf. definitionen på en dattervirksomhed i bilag 1, B, nr. 2, til årsregnskabsloven.

Den foreslåede ændring vil ikke indebære færre oplysninger for regnskabsbrugerne, da oplysningerne i koncernregnskabet som tidligere nævnt vil være de samme, uanset om det er dattervirksomheden eller moderfonden, som udarbejder koncernregnskabet. Det er således alene et spørgsmål om, hvem der udarbejder koncernregnskabet.

Er dattervirksomheden en dansk virksomhed, skal koncernregnskabet efter den foreslåede nye bestemmelse i § 111, stk. 3, som udgangspunkt fortsat følge årsregnskabslovens bestemmelser.

Er fonden modervirksomhed for en børsnoteret virksomhed, skal moderfonden – hvis den udarbejder koncernregnskab - udarbejde dette enten efter årsregnskabsloven eller efter de internationale regnskabsstandarder IAS/IFRS, jf. årsregnskabslovens § 137, stk. 2. Hvis en moderfond vælger at anvende disse standarder ved udarbejdelsen af koncernregnskabet, kan den ikke anvende undtagelsen i § 114, stk. 2, nr. 4 og udeholde sig selv fra konsolideringen. Dette skyldes, at ved anvendelsen af IAS/IFRS er det disse standarder, som afgør, hvilke virksomheder der skal konsolideres.

Hvis en børsnoteret dattervirksomhed har pligt til at udarbejde koncernregnskab, skal dette ske efter IAS/IFRS, jf. artikel 4 i forordningen om internationale regnskabsstandarder. Den foreslåede nye bestemmelse i § 111, stk. 3, tager højde for de problemer, som erhvervsdrivende moderfonde for børsnoterede virksomheder kan stå overfor i forbindelse med indførelsen af de internationale regnskabsstandarder IAS/IFRS for de børsnoterede virksomheder. Med den foreslåede ændring indføres der lovhjemmel til, at moderfonden kan anvende dattervirksomhedens koncernregnskab, uden at moderfonden derved bliver pålagt at udarbejde sit eget årsregnskab efter IAS/IFRS, hvilket ellers ville have været et krav fra 2009. Dermed undgår fonden de store omkostninger, der er forbundet med at anvende disse standarder, som indeholder en lang række oplysningskrav. Disse oplysningskrav er særligt rettet mod investorer og er derfor ikke relevante for de erhvervsdrivende fonde, som er selvejende og derfor ikke har nogen investorer.

Den foreslåede ændring i § 111, stk. 3, løser også de problemer, der ville have været forbundet med, at fonden udarbejdede sit års- og koncernregnskab efter årsregnskabslovens almindelige bestemmelser. Dette ville ligeledes have medført betydelige meromkostninger, da hele koncernen så - udover at rapportere regnskabstal efter IAS/IFRS til brug for den børsnoterede virksomheds koncernregnskab - også skulle rapportere andre regnskabstal til brug for moderfondens koncernregnskab.

Den foreslåede ændring giver således mulighed for, at dattervirksomhedens koncernregnskab udarbejdes efter IAS/IFRS, mens moderfondens årsregnskab kan udarbejdes efter årsregnskabslovens almindelige regler, idet det er en dattervirksomhed og ikke moderfonden, som aflægger koncernregnskabet.

Den foreslåede nye bestemmelse i § 111, stk. 3, skal også ses i sammenhæng med de foreslåede ændringer vedrørende indre værdis metode (forslagets § 1, nr. 15 og 27), som gør det frivilligt at anvende denne metode i årsregnskabet. Hvis de foreslåede ændringer skal have den fulde effekt, forudsætter det, at moderfonden ikke anvender indre værdi i sit årsregnskab.

Bestemmelsen i § 111, stk. 3, forventes især anvendt af moderfonde med kun én direkte dattervirksomhed, som selv er modervirksomhed i en koncern. Fonde med flere direkte dattervirksomheder kan imidlertid også anvende bestemmelsen, hvis en af dattervirksomhederne udarbejder et koncernregnskab, hvori alle fondens dattervirksomheder er konsolideret, dvs. også de dattervirksomheder, der ikke er dattervirksomheder af den virksomhed, som udarbejder koncernregnskabet. Dette omfatter f.eks. søstervirksomheder til den regnskabsudarbejdende virksomhed og disses dattervirksomheder.

Det er således en betingelse for anvendelse af bestemmelsen, at alle fondens dattervirksomheder er konsoliderede i koncernregnskabet, medmindre de kan udeholdes efter f.eks. årsregnskabslovens § 114, stk. 2. Dette gælder både de dattervirksomheder, som fonden ejer direkte, og dem som ejes indirekte via en dattervirksomhed.

§ 111, stk. 3, nr. 2 , omfatter også den situation, hvor dattervirksomheden er udenlandsk. Her forudsættes det, at dattervirksomhedens koncernregnskab er udarbejdet efter reglerne i 7. direktiv eller efter regler, der i det mindste er ligeværdige med dette direktiv. Et eksempel herpå er de internationale regnskabsstandarder IAS/IFRS.

I *§ 111, stk. 3, nr. 6* , fastslås det, at koncernregnskabet skal indsendes samtidig med moderfondens årsregnskab til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen. Undtagelsen kan således alene benyttes af moderfonde, som på tidspunktet for regnskabsaflæggelsen har modtaget koncernregnskabet fra dattervirksomheden. Det er moderfonden, der er ansvarlig for udarbejdelsen og indsendelsen af koncernregnskabet. Da moderfonden imidlertid overlader arbejdet med udarbejdelsen af koncernregnskabet til en dattervirksomhed, der samtidigt lader det revidere, er det af denne grund mest hensigtsmæssigt, at koncernregnskabet underskrives af ledelsen i den dattervirksomhed, der af moderfonden er udpeget til at forestå udarbejdelsen af koncernregnskabet. Revisor skal som led i sin almindelige revision påse, at betingelserne for, at moderfonden kan undlade at udarbejde koncernregnskab, er opfyldt. Revisor skal i den forbindelse bl.a. påse, at der foreligger et behørigt og revideret koncernregnskab udarbejdet af en dattervirksomhed.

Til nr. 40

Efter den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 113, 3. pkt., skal virksomheden i koncernregnskabet anvende den indre værdis metode på indregning og måling af kapitalandele i associerede virksomheder, jf. henvisningen i bestemmelsen til § 84. Dette krav er i overensstemmelse med 7. direktivs artikel 33, stk. 4. Kravet er derfor videreført med redaktionelle ændringer i den foreslåede nye affattelse af *§ 113, 3. pkt.* Henvisningen til § 84 er således ændret til en henvisning til § 43 a, stk. 2-6, som en konsekvens af den foreslåede flytning af § 84 til den nye § 43 a, jf. forslagets § 1, nr. 15 og 27.

Til nr. 41

Den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 119, stk. 1, indeholder henvisninger til de bestemmelser i årsregnskabslovens regnskabsklasse C, som skal følges ved indregning og måling i koncernregnskabet. Henvisningerne er foreslået ændret som følge af ændringerne vedrørende produktionsmetoden (forslagets § 1, nr. 16 og 26) og anvendelsen af indre værdis metode, hvorefter det fremover bliver frivilligt at anvende den indre værdis metode ved indregning af kapitalandele i dattervirksomheder og associerede virksomheder i årsregnskabet (forslagets § 1, nr. 15 og 27).

Efter 7. direktivs artikel 33, er det derimod ikke muligt at fritage virksomhederne for at anvende den indre værdis metode på associerede virksomheder i koncernregnskabet. Som en konsekvens heraf er der indsat en ny bestemmelse i *§ 119, stk. 1, 2. pkt.* , hvoraf det fremgår, at kapitalandele i associerede virksomheder som hidtil skal indregnes efter den indre værdis metode i koncernregnskabet.

Den nye bestemmelse i § 119, stk. 1, 2. pkt., er på dette punkt i overensstemmelse med den internationale regnskabsstandard IAS 28, Investeringer i associerede virksomheder, der regulerer den regnskabsmæssige behandling af kapitalandele i associerede virksomheder.

Til nr. 42

Den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 126 opregner notekravene til koncernregnskabet. I den foreslåede nye affattelse af *§ 126* er der foretaget en række ændringer i paragrafhenvisningerne, som er en konsekvens af flytningen af en række bestemmelser fra regnskabsklasse B til regnskabsklasse C.

Den foreslåede ændring af § 126 har ingen betydning for retstilstanden i forbindelse med aflæggelse af koncernregnskab, da de omhandlede bestemmelser er flyttet uden ændringer eller blot med redaktionelle ændringer.

Til nr. 43

Den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 127, stk. 2, angiver kravene til noteoplysninger om associerede virksomheder.

Den foreslåede ændring i årsregnskabslovens *§ 127, stk. 2, nr. 3* , skal ses i sammenhæng med den foreslåede nye bestemmelse i § 119, stk. 1, 2. pkt. (forslagets § 1, nr. 41), hvoraf det fremgår, at kapitalandele i associerede virksomheder som hidtil skal indregnes efter indre værdis metode efter reglerne i den foreslåede § 43 a, stk. 2-5 (forslagets § 1, nr. 15) i koncernregnskabet.

Efter den foreslåede bestemmelse i § 43 a, stk. 6, kan virksomheden dog som hidtil undlade at anvende indre værdis metode også i koncernregnskabet, hvis de nødvendige oplysninger ikke er kendte. På denne baggrund foreslås det, at § 127, stk. 2, nr. 3, ændres således, at virksomheden får pligt til at oplyse, om kapitalandele i associerede virksomheder er indregnet og målt efter andre metoder end indre værdis metode.

Til nr. 44 og 45

Den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 128, stk. 2, indeholder henvisninger til de bestemmelser om ledelsesberetningen i årsregnskabet, som ligeledes skal anvendes på ledelsesberetningen i koncernregnskabet.

De foreslåede ændringer af henvisningerne i *§ 128, stk. 2* , er en konsekvens af forslagets § 1, nr. 24 og 34, hvorefter den nuværende § 77 flyttes med redaktionelle ændringer til § 99, stk. 1.

Til nr. 46

Efter den gældende bestemmelse i aktieselskabslovens § 134 b, stk. 2, 1. pkt., skal der i forbindelse med en påtænkt fusion udarbejdes et

fusionsregnskab i overensstemmelse med årsregnskabslovens § 129. I forbindelse med en påtænkt spaltning skal der ligeledes udarbejdes et spaltningsregnskab efter den gældende bestemmelse i aktieselskabslovens § 136 b, stk. 2, 1. pkt., i overensstemmelse med årsregnskabslovens § 130, der henviser til § 129.

Aktieselskabslovens regler om fusion og spaltning gælder tillige for anpartsselskaber, jf. anpartsselskabslovens § 65, stk. 1, 3. pkt., og § 67 a, stk. 1, 5. pkt.

Efter den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 129 finder bestemmelserne i årsregnskabslovens §§ 115-123 bortset fra § 118, stk. 3, anvendelse, hvis der i henhold til lovgivningen eller aftale skal udarbejdes et fusionsregnskab. § 129 gælder tillige for spaltningsregnskaber, jf. henvisningen til § 129 i den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 130.

I det samtidigt fremsatte lovforslag om ændring af blandt andet aktieselskabsloven og anpartsselskabsloven foreslås det, at det fremover skal være frivilligt for aktie- og anpartsselskaber, om de vil udarbejde fusionsregnskab og spaltningsregnskab i tilfælde af en påtænkt fusion eller spaltning.

Som en konsekvens heraf foreslås en redaktionel ændring i årsregnskabslovens *§ 129, stk. 1, 1. pkt.* , hvorved det præciseres, at hvis virksomheden udarbejder et fusionsregnskab, skal virksomheden anvende de pågældende bestemmelser i årsregnskabsloven, også selv om fusionsregnskabet udarbejdes frivilligt i henhold til de foreslåede ændringer i aktieselskabsloven og anpartsselskabsloven.

Den foreslåede ændring i årsregnskabslovens § 129 vil tillige komme til at gælde for spaltningsregnskaber som følge af henvisningen i årsregnskabslovens § 130 til § 129.

Det bemærkes, at visse virksomheder, som ikke er omfattet af årsregnskabsloven, kan være omfattet af aktieselskabslovens bestemmelser om fusion og spaltning i henhold til den for virksomheden særligt gældende lovgivning. Det er for eksempel tilfældet med visse virksomheder, som er omfattet af lovgivningen for finansielle virksomheder. Bestemmelserne om fusions- og spaltningsregnskab i årsregnskabslovens §§ 129 og 130 finder ikke anvendelse på sådanne virksomheder, medmindre dette følger af den lovgivning, der gælder for den pågældende virksomhedstype.

Til nr. 47 og 48

Efter den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 135 har alle virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, C eller D pligt til at lade deres årsrapport revidere af en statsautoriseret eller registreret revisor.

Den foreslåede ændring i *§ 135, stk. 1* , i forslagets § 1, nr. 48, vil medføre, at virksomheder i regnskabsklasse B, der ikke overskrider to af de i bestemmelsen anførte størrelser i to på hinanden følgende år, kan undlade at lade deres årsrapport revidere. Dog vil virksomheder, der besidder kapitalandele i andre virksomheder, og som udøver betydelig indflydelse over en eller flere af disse virksomheder, samt erhvervsdrivende fonde altid være omfattet af revisionspligten uanset størrelse, jf. forslaget til stk. 2 og 3.

Forslaget udelukker ikke, at en virksomhed, som er fritaget for revisionspligt, frivilligt vil kunne vælge at få sin årsrapport revideret eller på anden måde gennemgået af en revisor, jf. den foreslåede nye bestemmelse i § 135 a, stk. 1.

Det foreslås, at reduktionen af revisionspligten for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B gennemføres i flere trin for at gøre det muligt at høste erfaringer hermed. Forslagets § 6 indeholder derfor en revisionsklausul, hvorefter der skal fremsættes forslag om revision af årsregnskabslovens § 135. Dette skal tidligst ske i folketingsåret 2009-2010. De foreslåede størrelsesgrænser i § 135, stk. 1, 2. pkt., vil således i de følgende år blive underkastet fornyet vurdering. I den forbindelse vurderes det, om det særligt ud fra en skatte- og afgiftskontrolvinkel er forsvarligt at gennemføre en yderligere reduktion af revisionspligten omfattende flere virksomheder i regnskabsklasse B.

Bestemmelsen finder alene anvendelse på virksomheder, der er omfattet af reglerne for regnskabsklasse B, jf. § 7, stk. 1, nr. 2, jf. stk. 2, nr. 1. Eventuelle virksomheder i regnskabsklasse D (børsnoterede virksomheder og statslige aktieselskaber), der måtte opfylde de anførte størrelsesgrænser, vil således ikke kunne undlade at lade deres årsrapport revidere. Dette er i overensstemmelse med årsregnskabslovens princip om, at virksomheder i regnskabsklasse D – uanset størrelse - altid skal følge lovens mest omfattende krav.

Virksomheder i regnskabsklasse B, der opfylder de foreslåede størrelseskriterier for at undlade revision af årsrapporten, og som frivilligt vælger at aflægge årsrapporten efter en højere regnskabsklasse eller efter IAS/IFRS, kan ligeledes benytte undtagelsen. Betingelsen for fritagelse for revisionspligt efter den foreslåede bestemmelse baseres således alene på, at virksomheden er omfattet af regnskabsklasse B, og ikke på, om virksomheden frivilligt vælger at følge regnskabsregler, som følger af en højereliggende regnskabsklasse eller IAS/IFRS. Derved opretholdes de grundlæggende forudsætninger i årsregnskabslovens byggeklodsmodel, hvorved det altid er muligt for virksomhederne at tilvælge regler efter en højereliggende regnskabsklasse, selvom virksomheden isoleret set størrelsesmæssigt er omfattet af en lavereliggende regnskabsklasse. Regnskabsreglerne for en højere regnskabsklasse er altid mere omfattende og giver regnskabsbrugeren flere og bedre informationer end reglerne for en lavere regnskabsklasse. Tilvalg af regler i en højere regnskabsklasse er derfor i regnskabsbrugerens interesse. Undladelse af revision af årsrapporten for virksomheder, som efter bestemmelsen er fritaget, skal således ikke begrænse virksomhedens incitament til i regnskabsbrugerens interesse at tilvælge regler for en højereliggende regnskabsklasse.

Byggeklodsmodellen er beskrevet under de almindelige bemærkninger, afsnit 2.1.1. Det er i byggeklodsmodellen ikke hensigten at begrænse virksomhedens tilvalg af højereliggende regnskabsregler, men tværtimod hensigten at tillade, at virksomhederne selv kan vælge, om de vil anvende regler for indregning og måling eller give yderligere oplysninger, som efter loven ikke er krævet i den konkrete regnskabsklasse. Virksomheden kan selv vælge, om den vil give nogle udvalgte yderligere oplysninger fra en højereliggende regnskabsklasse, eller om den fuldt ud vil følge reglerne i en højereliggende regnskabsklasse. Hvis den alene tilvælger nogle oplysningskrav, skal dette dog ske systematisk og konsekvent, så regnskabsbrugeren får alle de relevante oplysninger, som vedrører det konkrete regnskabsmæssige område. Der er således ikke tale om et »pick-and-choose« system.

Nystiftede virksomheder vil kunne anvende bestemmelsen om fritagelse for revisionspligt, hvis de ikke overskrider to af de nævnte størrelser i det første regnskabsår. Dette er i overensstemmelse med gældende fortolkning i forbindelse med virksomhedens indplacering i regnskabsklasse i virksomhedens første regnskabsår.

Ved fusion og spaltning gælder princippet om universalsuccession. Dette indebærer som udgangspunkt, at den fortsættende virksomhed indtræder i pligten til at lade sig revidere. Der skal dog altid foretages en konkret vurdering af, hvorvidt den eller de fortsættende virksomheder på baggrund af de forventede størrelsesgrænser i det første regnskabsår efter transaktionen er omfattet af revisionspligten efter den foreslåede nye bestemmelse i § 135, stk. 1, 2. pkt.

Hvis en virksomhed, der overskrider størrelsesgrænserne i § 135, stk. 1, 2. pkt., fusionerer med en virksomhed, der ligger under grænserne, med den lille virksomhed som den fortsættende virksomhed, vil den fortsættende virksomhed derfor som altovervejende hovedregel være omfattet af revisionspligten. Det samme gælder, hvis den større virksomhed er den fortsættende. Den konkrete vurdering af størrelsesgrænserne efter transaktionen sikrer også, at to virksomheder, der hver især lå under grænserne for revisionspligt, men hvor den fortsættende virksomhed efter fusionen overskrider størrelsesgrænserne, vil blive omfattet af revisionspligten.

Hvis der i forbindelse med fusion eller spaltning opstår en ny virksomhed, gælder samme udgangspunkt om universalsuccession. Også i disse tilfælde afhænger revisionspligten dog af en konkret vurdering af de forventede størrelser i det første regnskabsår.

En virksomhed i vækst, der i en periode har udnyttet muligheden for ikke at lade sin årsrapport revidere, kan med fordel forberede overgangen til revisionspligt, hvis virksomheden forventer, at den øgede vækst vil medføre, at fritagelse for revisionspligt ikke længere vil være mulig. Det vil sige, når to af de nævnte størrelsesgrænser er overskredet i to på hinanden følgende år. I en situation, hvor revisor ikke har revideret primobalancen i det år, hvor revisionspligten indtræder, kan det i visse tilfælde være vanskeligere og mere omkostningskrævende at gennemføre revisionen. Det vil også kunne resultere i, at revisor ikke vil kunne gennemføre de revisionshandlinger, som revisor anser for nødvendige for at udtale sig om alle poster i regnskabet. Dette kan medføre, at revisor ikke kan afgive en revisionspåtegning uden forbehold eller supplerende oplysninger på årsrapporten det år, hvor revisionspligten indtræder.

I det samtidig fremsatte lovforslag om ændring af bl.a. aktieselskabsloven og anpartsselskabsloven foreslås det, at fravalg af revision kun kan ske fremadrettet på en ordinær generalforsamling. Fravalg af revision skal kun besluttes én gang, hvorefter beslutningen er gældende, indtil generalforsamlingen beslutter at tilvælge revision. Generalforsamlingen har pligt til at tilvælge revision, når virksomheden ikke længere opfylder betingelserne for at være fritaget for revision efter § 135, stk. 1, 2. pkt.

Nystiftede virksomheder kan dog allerede i forbindelse med stiftelsen beslutte at fravælge revision fra det første regnskabsår. I så fald skal dette fremgå af stiftelsesdokumentet. Beslutningen har da virkning, indtil generalforsamlingen beslutter at tilvælge revision.

For regnskabsbrugerne kan det være af væsentlig betydning at få kendskab til, at kommende årsrapporter for virksomheden ikke vil blive revideret. Derfor foreslås det i § 10 a (forslagets § 1, nr. 6), at virksomheder, som har besluttet at fravælge revision, skal oplyse dette hvert år i tilknytning til ledelsespåtegningen i årsrapporten for det forudgående regnskabsår. Oplysningskravet om fravalg af revisor gælder i alle tilfælde, uanset om virksomheden vælger at lade revisor udføre andre opgaver, som afsluttes med en erklæring, der bliver indeholdt i årsrapporten – eksempelvis en erklæring om gennemgang (review) eller om assistance med regnskabsopstilling. Hvis virksomheden frivilligt vælger at lade revisor afgive en erklæring om eksempelvis review, som i henhold til den foreslåede ændring af § 22, stk. 1, 2. pkt. (forslagets § 1, nr. 11) skal være indeholdt i årsrapporten, vil virksomheden i det foregående års årsrapport skulle oplyse, at virksomheden har fravalgt revision af sin årsrapport.

Virksomheder, der udnytter muligheden for at undlade revision af årsrapporten, skal i ledelsespåtegningen på den pågældende årsrapport erklære, at betingelserne for fritagelse er opfyldt, jf. den foreslåede nye bestemmelse i § 9, stk. 2 (forslagets § 1, nr. 5).

Efter den foreslåede § 135, stk. 2, vil erhvervsdrivende fonde ikke være fritaget for revisionspligt uanset størrelse. Baggrunden for ikke at lade reduktionen af revisionspligten omfatte erhvervsdrivende fonde hænger sammen med fondenes særlige ejer- og tilsynsforhold.

En erhvervsdrivende fond har, i modsætning til f.eks. aktie- og anpartsselskaber, ingen ejere, der kan føre tilsyn med bestyrelsen og direktionen. Erhvervsdrivende fonde har således ingen ejere, som vurderer, om ledelsen driver virksomheden optimalt, og som kan udskifte en dårlig ledelse. Nogle af de tilsynsfunktioner, ejerne har med ledelsen i aktie- og anpartsselskaber, udøves for erhvervsdrivende fonde af fondsmyndigheden, dvs. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen eller Civilstyrelsen. Det er imidlertid kun nogle af funktionerne, som udføres af fondsmyndigheden, da fondsmyndigheden

normalt ikke vil have de fornødne informationer til at kunne efterprøve almindelige driftsmæssige dispositioner.

Der vil også via særlovgivning i visse andre tilfælde fortsat kunne være krav om revision af årsrapporter for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, der ikke overskrider størrelserne i § 135, stk. 1, f.eks. i henhold til lovgivning om offentlige tilskud eller lignende.

Efter den foreslåede *§ 135, stk. 3,* vil virksomheder, der besidder kapitalinteresser i andre virksomheder, og som udøver betydelig indflydelse over en eller flere af disse virksomheders driftsmæssige eller finansielle ledelse, ikke være fritaget for revisionspligt uanset den pågældende virksomheds størrelse.

Bestemmelsen sigter særligt på de såkaldte holdingvirksomheder, der ofte er etableret med andre formål end de rent driftsmæssige. Bestemmelsen omfatter virksomheder, der har følgende to karakteristika: de skal besidde kapitalandele i andre virksomheder og udøve betydelig indflydelse over en eller flere af disse virksomheders driftmæssige eller finansielle ledelse.

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

Begrebet »betydelig indflydelse over en eller flere virksomheders driftsmæssige eller finansielle ledelse« svarer til den definition, som anvendes ved afgrænsningen af associerede virksomheder. En virksomhed formodes at udøve betydelig indflydelse, hvis virksomheden og dens dattervirksomheder tilsammen besidder 20 pct. eller mere af stemmerettighederne. Der er dog tale om en formodningsregel, hvorfor det altid skal vurderes konkret, hvorvidt der er tale om betydelig indflydelse. Samtlige modervirksomheder vil altid skulle revideres. Herved bliver det ikke muligt at konstruere sig ud af revisionspligten.

I *§ 135, stk. 4* , foreslås det, at principperne for opgørelse af størrelserne for henholdsvis balancesum, nettoomsætning og gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i årsregnskabslovens § 7, stk. 3 – som afgør indplaceringen i regnskabsklasse – ligeledes finder anvendelse ved beregning af størrelser i forhold til revisionspligt.

Den foreslåede *§ 135, stk. 5* , vedrørende supplerende beretninger viderefører henholdsvis den gældende § 135, stk. 1, 2. pkt., og - med en mindre konsekvensændring - den gældende § 135, stk. 3.

Den foreslåede *§ 135 a, stk. 1, 1. pkt.,* viderefører den eksisterende § 135, stk. 2, 1. pkt., således at det fortsat vil gælde, at kun statsautoriserede og registrerede revisorer kan revidere og underskrive en revisionspåtegning på årsrapporter, som er omfattet af og revideres efter årsregnskabsloven.

Endvidere foreslås det, at revisorer, der foretager frivillig revision eller andet arbejde, der medfører afgivelse af erklæring på en årsrapport, som indsendes til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, ligeledes skal være statsautoriserede eller registrerede revisorer.

En årsrapport for en virksomhed, som er undtaget fra revisionspligt, men hvor årsrapporten frivilligt revideres, vil således ikke kunne indeholde en revisionspåtegning, som er underskrevet af en person, som ikke har beskikkelse som statsautoriseret eller registreret revisor efter revisorloven.

Hvis en virksomhed, der er undtaget fra revisionspligt, frivilligt vælger at lade en revisor eksempelvis udføre gennemgang (review) eller assistere med opstilling af virksomhedens årsrapport, vil revisors erklæring efter forslagets § 1, nr. 11, til ændring af § 22 skulle indgå i årsrapporten. For sådanne erklæringer vil det efter forslaget til § 135 a, stk. 1, gælde, at erklæringen skal være underskrevet af en statsautoriseret eller registreret revisor.

Den hidtidige bestemmelse i § 135, stk. 2, 2. pkt., vedrørende revision af virksomheder omfattet af regnskabsklasse D videreføres som § 135 a, stk. 2.

Forslagets § 1, nr. 47, om ændring af overskrifterne til henholdsvis afsnit VIII og kapitel 17 er en konsekvens af forslaget til ny § 135 a, der som omtalt ovenfor blandt andet omhandler hvem, der kan revidere og i øvrigt afgive erklæringer på årsrapporter aflagt efter årsregnskabsloven.

Til nr. 49 og 50

Den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 138 indeholder bestemmelser om indsendelse af årsrapport til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, C og D.

Som en konsekvens af de foreslåede ændringer vedrørende revisionspligten m.v. foreslås det, at årsregnskabslovens *§ 138, stk. 1 og 2* , ændres således, at bestemmelserne også dækker indsendelse af årsrapporter, som ikke er revideret, og årsrapporter, som virksomheden enten frivilligt har ladet revidere, eller som indeholder anden erklæring fra revisor som anført i bemærkningerne ovenfor til forslagets § 1, nr. 48, vedrørende §§ 135 og 135 a.

Er årsrapporten revideret eller forsynet med anden erklæring fra revisor, skal revisors påtegning eller anden erklæring i sin fulde ordlyd indgå i den årsrapport, som forelægges ledelsesorganet til godkendelse, og som indsendes til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, jf. forslagets § 1, nr. 11, vedrørende § 22, stk. 1, 2. pkt.

Til nr. 51 og 52

Efter den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 141, stk. 2, skal virksomheder, der er under konkurs, og som ønsker at genoptage virksomheden, indsende reviderede årsrapporter til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen for de regnskabsår, hvor virksomheden har været under konkurs. Virksomheden kan i stedet efter tilladelse fra Erhvervs- og Selskabsstyrelsen indsende en revideret åbningsbalance pr. datoen for

konkursbehandlingens ophør.

Det foreslås, at *§ 141, stk. 2* , ændres således, at de nævnte årsrapporter eller den åbningsbalance, som virksomheden efter tilladelse fra Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan indsende i stedet for de manglende årsrapporter, ikke skal være revideret, hvis generalforsamlingen eller lignende har truffet beslutning om at fravælge revision af den kommende årsrapport efter den nye bestemmelse i § 135, stk. 1, 2. pkt. (forslagets § 1, nr. 48), og har oplyst dette i den sidst aflagte årsrapport efter den nye bestemmelse i § 10 a (forslagets § 1, nr. 6). Det forhold, at virksomheden kommer under konkurs, ændrer således ikke en tidligere truffet beslutning om fravalg af revision, men generalforsamlingen kan naturligvis efterfølgende ændre beslutningen, eksempelvis når der træffes beslutning om genoptagelse af virksomheden.

Virksomheden vil være underlagt revisionspligt på genoptagelsestidspunktet, hvis virksomheden har været eller ville have været underlagt revisionspligt i årsrapporterne i de to foregående regnskabsår forud for datoen for konkursbehandlingens ophør. Virksomheden kan undlade revision, hvis den opfylder betingelserne for at undlade revision, jf. den nye bestemmelse i § 135, stk. 1, 2. pkt., i de to regnskabsår, der ligger umiddelbart forud for genoptagelsen. Fravalget af revision skal tidligere være besluttet på en ordinær generalforsamling, og fravalget af revision skal have været oplyst i den senest aflagte årsrapport, jf. den nye § 10 a (forslagets § 1, nr. 6).

Pligten til at indsende revideret åbningsbalance vil som nævnt ovenfor som udgangspunkt afhænge af virksomhedens størrelse i de seneste to år, dvs. også under konkursen. Dette betyder, at en virksomhed under konkurs kan have aktiviteter og omsætning, selvom virksomheden er under konkurs. Det kan også være tilfældet, at virksomheden ikke har haft aktiviteter under konkursen, og virksomheden vil i et sådant tilfælde være fritaget for revision af åbningsbalancen.

Hvis en virksomhed, som er fritaget for revisionspligt, i overensstemmelse med det ovenfor anførte indsender en ikke revideret årsrapport til styrelsen, skal ledelsen erklære i ledelsespåtegningen, at betingelserne herfor er opfyldt, jf. den nye bestemmelse i § 9, stk. 2 (forslagets § 1, nr. 5). Ønsker virksomheden frivilligt at lade årsrapporten revidere m.v., finder den nye bestemmelse i § 135 a anvendelse (forslagets § 1, nr. 48).

Hvis en virksomhed, som er fritaget for revisionspligt, i stedet ønsker at indsende en ikke revideret åbningsbalance til styrelsen, skal ledelsen tilsvarende forsyne denne med en ledelsespåtegning, hvori ledelsen erklærer, at betingelserne for at undlade revision af åbningsbalancen er opfyldt. Ønsker virksomheden frivilligt at lade åbningsbalancen revidere m.v., finder den nye bestemmelse i § 135 a tilsvarende anvendelse.

Til nr. 53

Efter den gældende bestemmelse i § 159, stk. 1, kan Erhvervs- og Selskabsstyrelsen undersøge modtagne årsrapporter og de hertil hørende revisionspåtegninger for overtrædelser af blandt andet årsregnskabsloven, selskabslovgivningen og revisorlovgivningen.

Med forslaget til ændring af revisionspligten i § 135, jf. forslagets § 1, nr. 48, vil ikke alle årsrapporter, som modtages i Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, indeholde en revisionspåtegning. Undersøgelsen af modtagne årsrapporter, der ikke indeholder en revisionspåtegning, vil derfor omfatte en undersøgelse af, om betingelserne for at undlade revision er opfyldt.

Den foreslåede nye bestemmelse i § 135 a, stk. 1, 2. pkt., jf. forslagets § 1, nr. 48, indebærer, at modtagne årsrapporter for virksomheder, der er fritaget for revision efter den nye bestemmelse i § 135, stk. 1, kan være forsynet med andre former for erklæringer fra revisor, som er omfattet af lov om statsautoriserede og registrerede revisorer (revisorloven) med tilhørende bekendtgørelser. Det foreslås, at bestemmelsen i *§ 159, stk. 1* , ændres således, at Erhvervs- og Selskabsstyrelsens undersøgelsesadgang også omfatter sådanne erklæringer til årsrapporten, jf. revisorlovens § 1, stk. 2, hvilket vil sige erklæringer, der ikke udelukkende er til hvervgivers eget brug.

I forbindelse med Erhvervs- og Selskabsstyrelsens undersøgelsesadgang efter § 159 kan Erhvervs- og Selskabsstyrelsen i dag anmode virksomheden, dens ledelse eller dens revisor om de oplysninger, som er nødvendige for, at der kan tages stilling til, om der er sket en overtrædelse af bl.a. årsregnskabsloven m.v., jf. den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 160. I det samtidigt fremsatte forslag om ændring af bl.a. aktieselskabsloven og anpartsselskabsloven foreslås det, at selskaber, der ikke er underlagt revisionspligt, ikke har pligt til at vælge en revisor. Disse selskaber kan dog frivilligt vælge en revisor. Uanset om revisor er valgt som følge af, at virksomheden er omfattet af revisionspligt, eller som følge af, at virksomheden frivilligt vælger at have en revisor, vil alle rettigheder og pligter for revisor følge med hvervet. I virksomheder, som bliver fritaget for revisionspligt, men som frivilligt vælger at have en revisor, vil revisor således være omfattet af årsregnskabslovens § 160, og Erhvervs- og Selskabsstyrelsen vil derfor kunne anmode revisor om oplysninger, selvom revisor har udført frivilligt valgt revision af en årsrapport for en virksomhed, der er undtaget fra revisionspligt. Tilsvarende gælder, hvis revisor eksempelvis har afgivet en erklæring om gennemgang (review) eller assistance med regnskabsopstilling, som efter forslaget til ændring af § 22 og § 138 skal være indeholdt i den årsrapport, som virksomheden indsender til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, jf. forslagets § 1, nr. 11 og 50.

Endvidere vil revisor kunne blive pålagt tvangsbøder efter § 162, hvis revisor undlader at give oplysninger efter § 160.

Til nr. 54

Nogle af de lovovertrædelser, som kan tænkes begået i forbindelse med de nye bestemmelser i årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 2. pkt., og 135 a

(forslagets § 1, nr. 48), vil kunne være omfattet af bestemmelser i straffeloven. Dette er nærmere omtalt i afsnit 2.1.2 i de almindelige bemærkninger.

Af præventive grunde foreslås det, at der - hvor sådanne overtrædelser ikke er strafbare efter straffeloven - i en ny bestemmelse i årsregnskabslovens *§ 164, stk. 2* , indføres hjemmel til at pålægge bødestraf for overtrædelse af de nævnte bestemmelser i årsregnskabsloven.

Den foreslåede bestemmelse i *§ 164, stk. 2, 1. pkt.*, vedrører straf til medlemmerne af virksomhedens ansvarlige ledelsesorgan for overtrædelse af de omhandlede bestemmelser. Af den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 8 fremgår det, hvilken personkreds der anses som det ansvarlige ledelsesorgan, der er ansvarlig for, at årsrapporten aflægges i overensstemmelse med kravene i lovgivningen m.v. Hvert enkelt medlem af det ansvarlige ledelsesorgan har et selvstændigt ansvar herfor.

Efter den foreslåede nye bestemmelse i § 164, stk. 2, 1. pkt., kan medlemmerne af virksomhedens ansvarlige ledelsesorgan således straffes med bøde, hvis de har undladt at lade årsrapporten revidere, uden at betingelserne herfor i den nye bestemmelse i § 135, stk. 1, 2. pkt., er opfyldt.

Endvidere kan medlemmerne af virksomhedens ansvarlige ledelsesorgan straffes med bøde efter den foreslåede nye bestemmelse i *§ 164, stk. 2, 1. pkt.*, hvis de har ladet årsrapporten forsyne med en erklæring fra en person, der ikke er en statsautoriseret eller registreret revisor som foreskrevet i den nye bestemmelse i § 135 a. Oplysning om, hvorvidt en person er en statsautoriseret eller registreret revisor, kan fås på Erhvervs- og Selskabsstyrelsens hjemmeside, www.cvr.dk, hvor der findes et offentligt tilgængeligt register over beskikkede statsautoriserede og registrerede revisorer.

Den foreslåede nye bestemmelse i *§ 164, stk. 2, 2. pkt.* , indeholder hjemmel til at pålægge bødestraf til en person, som uden at være statsautoriseret eller registreret revisor har afgivet en erklæring til en årsrapport. Har den pågældende uberettiget benyttet betegnelsen »statsautoriseret revisor« eller »registreret revisor«, vil dette være strafbart efter lov om statsautoriserede og registrerede revisorer, jf. denne lovs § 27, stk. 1, jf. § 8.

Har en statsautoriseret eller registreret revisor afgivet en urigtig erklæring til en årsrapport, vil dette ligeledes være strafbart efter § 27, stk. 4, i lov om statsautoriserede og registrerede revisorer.

Til nr. 55 og 56

Det foreslås i forslagets § 1, nr. 56, at der i årsregnskabslovens bilag 1, afsnit D, nr. 8, indsættes en definition af produktionsmetoden. Den foreslåede definition svarer til definitionen i den danske Regnskabsvejledning nr. 6, der er baseret på den internationale regnskabsstandard IAS 11, Entreprisekontrakter.

Forslaget er en konsekvens af forslagets § 1, nr. 16, der ændrer § 49, 1. pkt., og forslagets § 1, nr. 26, der indsætter en ny bestemmelse i § 83 b. I de nævnte bestemmelser anvendes begrebet produktionsmetoden med henvisning til, at begrebet er defineret i bilag 1, afsnit D, nr. 8. Der henvises til bemærkningerne til forslagets § 1, nr. 16.

Samtidig foreslås det i forslagets § 1, nr. 55, at overskriften til afsnit D ændres til »Målegrundlag m.v.«, så overskriften også dækker den foreslåede nye definition i nr. 8.

Til § 2

Til nr. 1

Efter de gældende bestemmelser i bogføringslovens § 3, stk. 1, nr. 2 og 3, er systembeskrivelser, som er udarbejdet i overensstemmelse med lovens § 14, en del af regnskabsmaterialet. De foreslåede ændringer, jf. forslagets § 2, nr. 4, bevirker, at disse systembeskrivelser ikke længere nødvendigvis forefindes hos den bogføringspligtige.

De foreslåede ændringer i *§ 3, stk. 1, nr. 2* og *3* , er således en konsekvens af de, i forslagets § 2, nr. 4, foreslåede ændringer.

Til nr. 2

Efter den gældende bestemmelse i bogføringslovens § 3, stk. 1, omfatter regnskabsmaterialet blandt andet revisionsprotokollen, som revisor har pligt til at føre efter lov om statsautoriserede og registrerede revisorer.

Den foreslåede reduktion af revisionspligten i årsregnskabsloven medfører blandt andet, at en række meget små virksomheder ikke længere vil være pålagt revisionspligt og derfor får mulighed for at fravælge revision.

Det foreslås som konsekvens heraf, at det tydeliggøres i bogføringslovens *§ 3, stk. 1, nr. 7* , at revisionsprotokollen kun er en del af regnskabsmaterialet, når en sådan udarbejdes. Dette gælder, uanset om der er lovkrav herom, eller hvis revisor i øvrigt efter aftale med selskabet har udarbejdet en sådan.

Ændringen tilsigter således ikke nogen ændring af den gældende retstilstand for så vidt angår definitionen af regnskabsmateriale.

Til nr. 3

Efter den gældende bestemmelse i bogføringslovens § 12, stk. 1, skal alt regnskabsmateriale som udgangspunkt opbevares her i landet.

Bestemmelsen indeholder dog i stk. 2 og 3, en række undtagelser, hvorefter regnskabsmateriale i kortere eller længere perioder kan opbevares i udlandet, under forudsætning af, at visse betingelser, der fremgår af stk. 2, alle er opfyldt.

Endelig indeholder den nuværende bestemmelse i stk. 4, mulighed for, at Erhvervs- og Selskabsstyrelsen i særlige tilfælde kan tillade, at både den generelle regel om opbevaring af regnskabsmateriale her i landet efter stk. 1, og betingelserne for opbevaring af regnskabsmateriale i udlandet, jf. stk. 2 og 3 helt eller delvis fraviges.

Denne dispensationsadgang praktiseres på den måde, at Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, forinden styrelsen træffer afgørelse på en konkret ansøgning om dispensation, spørger relevante myndigheder, herunder told- og skatteforvaltningen, Statsadvokaturen for Særlig Økonomisk Kriminalitet og i visse tilfælde Finanstilsynet, hvorvidt en specifik dispensation, hvis den meddeles, vil medføre konkrete kontrolmæssige og/eller efterforskningsmæssige problemer for myndigheden.

Siden bestemmelsens ikrafttræden den 1. juli 1999 har administrativ praksis vist, at stort set kun ansøgninger om dispensation til opbevaring af regnskabsmateriale i de nordiske lande er blevet imødekommet.

Den stramme administrative praksis skyldes, at opbevaring af regnskabsmaterialet udenfor de nordiske lande i henhold til oplysninger fra Statsadvokaturen for Særlig Økonomisk Kriminalitet kan medføre efterforskningsmæssige problemer for politiet. Dette enten fordi der ikke er etableret det nødvendige samarbejde med det pågældende land om udveksling af oplysninger og materiale i straffesager, eller fordi det ud fra en konkret vurdering ikke skønnes hensigtsmæssigt, at den pågældende virksomhed opbevarer sit regnskabsmateriale i udlandet.

Der modtages således en række henvendelser og ansøgninger om dispensation til opbevaring af materialet uden for de nordiske lande, hvor ansøgeren, hvis denne var bekendt med administrativ praksis, må formodes at ville undlade dispensationsansøgning.

Med henblik på at reducere virksomhedernes administrative byrde ved at udarbejde en ansøgning om dispensation fra bogføringslovens opbevaringsbestemmelser, foreslås det, i *stk. 5* , at Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan fastsætte regler om, at regnskabsmaterialet uden forudgående ansøgning kan opbevares i oplistede nordiske lande.

Bemyndigelsen vil blive anvendt til at udstede en bekendtgørelse. I bekendtgørelsen vil Erhvervs- og Selskabsstyrelsen efter drøftelser med en række offentlige myndigheder fastlægge en liste over de lande, hvor opbevaring af regnskabsmateriale ikke længere vil være betinget af en ansøgning om dispensation.

Samtidig bibeholdes den konkrete dispensationsadgang i *stk. 4* , men kun til ganske særlige situationer, hvor den bogføringspligtige formår at indrette adgangen til regnskabsmaterialet på en sådan måde, at danske myndigheder, herunder specielt told- og skatteforvaltningen, Statsadvokaturen for Særlig Økonomisk Kriminalitet og evt. Finanstilsynet vil kunne acceptere, at Erhvervs- og Selskabsstyrelsen meddeler dispensation.

Dernæst præciseres det i *§ 12, stk. 4* , at der skal indsendes ansøgning om dispensation for opbevaring af regnskabsmaterialet i udlandet. Præciseringen er alene en tydeliggørelse af praksis og ikke en materiel ændring.

Endelig foreslås det i den foreslåede *§ 12, stk. 6* , at klageadgangen over Erhvervs- og Selskabsstyrelsens afgørelse om dispensation til opbevaring i udlandet af overskuelighedsmæssige grunde flyttes fra bogføringslovens § 12, stk. 4, 2. pkt. til et særskilt nyt stykke. Der er således alene tale om redaktionel ændring.

Retstilstanden vedrørende opbevaring af regnskabsmateriale i udlandet bliver herefter som skitseret i nedenstående skema:

	Nugældende lovgivning	Efter lovændringen og udstedt bekendtgørelse
Lande, hvor Danmark har indgået aftale om udveksling af oplysninger.	Ansøgning om dispensation – dispensation gives normalt	Ej ansøgning – reguleret i bekendtgørelse
Lande, hvor Danmark ikke har indgået aftale om udveksling af oplysninger	Ansøgning om dispensation – der gives sjældent dispensation	Ansøgning om dispensation – der gives sjældent dispensation

Lovændringen medfører således, udover at visse bogføringspligtige på forhånd forventes at afstå fra at søge om dispensation, en reduktion af den administrative byrde for de bogføringspligtige, der påtænker at opbevare regnskabsmaterialet i et land, der vil være oplistet i den omtalte bekendtgørelse, og som derfor ikke behøver at indsende dispensationsanmodning.

Hvis Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, mod forventning, modtager en ansøgning om dispensation til opbevaring af regnskabsmateriale i et udland omfattet af ovennævnte bekendtgørelse, vil det være udgangspunktet, at en sådan ansøgning kan behandles uden forudgående høring af andre

offentlige myndigheder. Dette kan medvirke til at mindske sagsbehandlingstiden, hvilket vil være til gavn for erhvervslivet.

Til nr. 4

Ifølge den gældende bestemmelse i bogføringslovens § 14 skal virksomhederne udarbejde en beskrivelse af de systemer, de anvender til registrering og opbevaring af regnskabsmateriale. Beskrivelsen skal afpasses arten og omfanget af virksomhedens aktiviteter.

Bestemmelsen skal sikre, at en person udefra med en vis viden om bogføring og den anvendte IT-teknologi vil være i stand til at følge, hvorledes bogføringssystemet fungerer i detaljer. Med udtrykket »en person udefra med vis viden« sigtes til bl.a. den gruppe af personer, der vil kunne ansættes hos en offentlig kontrolmyndighed, der har til opgave at efterprøve den bogføringspligtiges oplysninger i form af eksempelvis skatte- og afgiftsangivelser eller årsrapporter.

Alle bogføringspligtige, der er omfattet af bogføringsloven, jf. denne lovs § 1, skal udarbejde dels en beskrivelse af registreringen af transaktionerne og dels en beskrivelse af opbevaringen af regnskabsmaterialet. Beskrivelserne skal affattes på et sprog, der er naturligt for offentlige myndigheder, hvilket vil sige dansk, norsk, svensk eller engelsk.

I praksis har det imidlertid vist sig, at en lang række virksomheder anvender IT-standardsystemer, hvor det ud fra systemleverandørens systembeskrivelse og uden anvendelse af de af den bogføringspligtige krævede individuelle beskrivelser, vil være umiddelbart gennemskueligt for en tredjemand at følge på hvilken måde, registreringen af transaktioner og opbevaringen af regnskabsmaterialet foregår.

Bestemmelsen om egne beskrivelser betyder således reelt, at bogføringspligtige påføres en unødig administrativ byrde ved kravet om, at der altid skal foreligge egne beskrivelser dels af registreringen og dels af opbevaringen af regnskabsmaterialet i virksomheden.

Det foreslås derfor, at der i bogføringslovens *§ 14* indsættes et nyt *stk. 4,* hvorefter bestemmelserne om systembeskrivelser forenkles således, at alle bogføringspligtige undtages fra kravet om selv at skulle udarbejde ovenstående beskrivelser, hvis de anvender IT-standardsystemer uden væsentlige tilretninger. Det forudsættes dog, at de systembeskrivelser, som systemleverandøren har udarbejdet, gør det muligt at følge registreringerne, samt fremfinde og udskrive det tilhørende regnskabsmateriale. Hvis en systembeskrivelse til et standardsystem udelukkende oplyser om de muligheder, der forefindes i systemet, men ikke hvordan systemet konkret anvendes, skal virksomheden selv udarbejde en systembeskrivelse, der gør det muligt at følge registreringerne, samt fremfinde og udskrive det tilhørende regnskabsmateriale.

Et standardsystem defineres i den forbindelse som et IT-system, der - uden andre tilretninger end de, der kræves for, at systemet kan fungere på virksomhedens computersystem - kan sælges til og anvendes af flere virksomheder. Standardsystemet er således ikke fra leverandørens side tilrettet for at efterkomme den enkelte virksomheds behov.

Anvender den bogføringspligtige derimod standard IT-systemer med væsentlige tilretninger, skal den bogføringspligtige som udgangspunkt udarbejde de beskrivelser, der allerede er krævet med den nugældende bestemmelse. Det formodes, at praksis vil indrette sig sådan, at de af systemleverandøren udarbejdede beskrivelser opbevares i virksomheden. I dette tilfælde vil det være tilstrækkeligt, at den bogføringspligtige beskriver de tilrettede ændringer til standardsystemet som supplement til leverandørens beskrivelse af standardsystemet. Dette vil specielt være tilfældet i de situationer, hvor systembeskrivelsen fra systemleverandøren alene beskriver hvilke muligheder, der forefindes i systemet.

Med forslaget foretages der således en afgrænsning mellem et IT-standardsystem uden væsentlige tilretninger og et IT-standardsystem med væsentlige tilretninger. Herved tages højde for udviklingen i og opgradering af standardsystemer. En udvikling, der medfører, at den bogføringspligtige har mulighed for i mindre omfang at tilrette systemet til eget brug og foretage konvertering til nyere versioner af standardsystemet.

Med ordlyden »et standardsystem uden væsentlige tilretninger« tænkes på situationer, hvor de registrerede transaktioner kan identificeres og udtrækkes af systemet af personer, der vil kunne ansættes hos en offentlig kontrolmyndighed som omtalt ovenfor. Tilsvarende gælder, for så vidt angår fremfinding af det opbevarede regnskabsmateriale. Ved afgørelsen af, hvorvidt der er foretaget væsentlige tilretninger i standardsystemet, kan omfanget af den bogføringspligtiges aktiviteter og disses kompleksitet indgå. Baggrunden for dette er en formodning om, at sandsynligheden for, at den bogføringspligtige foretager tilretninger i IT-standardsystemet, stiger i takt med omfanget og kompleksiteten af de aktiviteter, der skal registreres og virksomhedens størrelse. Udgangspunktet vil således være, at en tilretning betragtes som væsentlig, hvis manglende kendskab til den pågældende tilretning vil betyde, at det ikke er muligt for en person med de forudsatte kundskaber at identificere og udstrække de registrerede transaktioner.

Til § 3

Til nr. 1

Det følger af den gældende bestemmelse i § 10, stk. 4, i lov om statsautoriserede og registrerede revisorer, at revisor skal føre en revisionsprotokol. Dette betyder, at revisor i alle tilfælde, hvor der udføres revision, ligeledes skal føre en revisionsprotokol – uanset om denne revision er krævet i lovgivningen, eller udføres frivilligt.

Den foreslåede ændring i *§ 10, stk. 4* , medfører, at der ikke skal føres en revisionsprotokol for virksomheder, hvis årsregnskaber m.v. ikke revideres.

Forslaget er en konsekvens af forslaget om reduktion af revisionspligten i årsregnskabslovens § 135, jf. forslagets § 1, nr. 48. Forslaget om reduktion af revisionspligten vedrører små virksomheder, der er omfattet af regnskabsklasse B, og som ikke i to på hinanden følgende år overskrider to af følgende tre størrelser:
nettoomsætning på 3 mio. kr.
balancesum på 1,5 mio. kr. og
et gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede på 12.

Dog vil virksomheder, der besidder kapitalandele i andre virksomheder, og som udøver betydelig indflydelse over en eller flere af disse virksomheder, samt erhvervsdrivende fonde altid være omfattet af revisionspligten uanset størrelse.

Forslaget indebærer, at revisor i alle tilfælde, hvor der foretages revision af årsregnskabet m.v. skal føre en revisionsprotokol. For virksomheder, der ikke er underlagt lovkrav om revision af årsregnskabet, men som frivilligt vælger at lade sit årsregnskab revidere, vil revisor således også skulle føre en revisionsprotokol. Der vil derfor være krav om at føre en revisionsprotokol i alle virksomheder, som får foretaget revision af årsregnskabet. I virksomheder, som opfylder betingelserne for fritagelse fra revisionspligt, og som i stedet vælger at lade revisor udføre eksempelvis gennemgang (review) eller assistance med regnskabsopstilling og afgive erklæring herom på den årsrapport, som offentliggøres, vil der efter forslaget ikke være krav om, at revisor skal føre en revisionsprotokol. Virksomheden og revisor vil dog frivilligt kunne aftale, at revisor fører en sådan.

For virksomheder i regnskabsklasse B, der overskrider de nævnte størrelser samt virksomheder i regnskabsklasse C og D vil det uændret gælde, at revisor skal føre en revisionsprotokol, idet disse virksomheder vil være underlagt lovpligtig revision efter årsregnskabsloven.

Hvis der føres en revisionsprotokol, vil denne skulle benyttes i forbindelse med alt arbejde, som revisor udfører for virksomheden. Det gælder, uanset om der er tale om lovpligtige revisionsarbejder eller andre arbejder. Eksempelvis vil en frivillig revision af supplerende beretninger skulle omtales i revisionsprotokollen, hvis virksomheden er underlagt lovpligtig revision efter årsregnskabsloven, eller hvis revisor efter aftale med virksomheden, der er fritaget for revisionspligt, udfører revision og afgiver en revisionspåtegning herom.

Revisor vil fortsat have pligt til at underrette ledelsen og i yderste konsekvens Statsadvokaturen for Særlig Økonomisk Kriminalitet, hvis revisor under sit arbejde konstaterer, at ledelsen har begået økonomiske forbrydelser af betydeligt omfang i tilknytning til deres hverv. Underretningen til ledelsen vil dog efter forslagets § 3, nr. 3, kun skulle indføres i revisionsprotokollen, hvis der føres en sådan. Hvis revisor udfører eksempelvis gennemgang (review) eller assistance med regnskabsopstilling, og virksomheden ikke har valgt, at der frivilligt skal føres en revisionsprotokol, vil underretningen til ledelsen om eventuelle økonomiske forbrydelser af betydeligt omfang i stedet skulle ske på anden måde, eksempelvis via et brev eller et notat til ledelsen.

For små virksomheder er der dog normalt tale om, at ledelsen alene består af én person, som tillige er virksomhedens ejer. Her vil underretning altid skulle ske til Statsadvokaturen for Særlig Økonomisk Kriminalitet, hvis ledelsen har begået økonomiske forbrydelser af betydeligt omfang, idet revisors rapportering om økonomiske forbrydelser begået af ledelsen selv typisk først vil have den ønskede effekt på ledelsen, hvis rapporteringen sker til Statsadvokaturen for Særlig Økonomisk Kriminalitet og ikke til ledelsen.

Bestemmelsen anvender begrebet »årsregnskaber m.v.« i stedet for årsregnskabslovens »årsrapporter«. Dette er valgt, da revisorloven også omfatter revision, der udføres efter anden lovgivning end årsregnskabsloven, og hvor begrebet »årsrapporter« ikke nødvendigvis anvendes.

I virksomheder, der er underlagt lovpligtig revision efter anden lovgivning end årsregnskabsloven, vil det fortsat gælde, at revisor ligeledes skal føre en revisionsprotokol.

Til nr. 2

Efter den gældende bestemmelse i § 10, stk. 5, 1. pkt., i lov om statsautoriserede og registrerede revisorer skal en virksomheds revisor, der indser, at et eller flere medlemmer af virksomhedens ledelse begår eller har begået økonomiske forbrydelser i tilknytning til deres hverv, straks underrette hvert enkelt medlem af ledelsen herom, hvis revisor har en begrundet formodning om, at forbrydelsen vedrører betydelige beløb eller i øvrigt er af grov karakter.

Endvidere fremgår det af lovbemærkningerne til bestemmelsen, at underretningspligten gælder, når revisor udfører revision for en virksomhed. Revisor skal således være valgt som revisor til at udføre revision, før underretningspligten i dag indtræder.

Det foreslås, at bestemmelsen ændres, så underretningspligten udstrækkes til revisorlovens fulde reguleringsområde og således gælder i alle de tilfælde, hvor revisor optræder som offentlighedens tillidsrepræsentant. Underretningspligten om økonomiske forbrydelser efter revisorlovens *§ 10, stk. 5* , gælder således efter forslaget både for revisorer, der som virksomhedens valgte revisor reviderer årsrapporten samt for revisorer, der afgiver andre erklæringer for en virksomhed, uden samtidig at revidere den pågældende virksomheds årsrapport.

Til nr. 3

Efter den gældende bestemmelse i § 10, stk. 5, 2. pkt., i lov om statsautoriserede og registrerede revisorer skal underretning efter § 10, stk. 5, 1. pkt.

altid indføres i revisionsprotokollen.

Den foreslåede ændring er en konsekvens af ændringen af § 10, stk. 4, der ophæver kravet om revisionsprotokollen i de tilfælde, hvor der ikke udføres revision. Underretning efter *§ 10, stk. 5, 1. pkt.*, vil i de tilfælde, hvor der ikke føres en revisionsprotokol, kunne ske på anden vis, eksempelvis via et brev eller et notat til ledelsen. Underretning efter § 10, stk. 5, 1. pkt., vil derfor efter forslaget skulle ske i revisionsprotokollen, uanset om der er krav om at føre en revisionsprotokol, eller revisor efter aftale med ledelsen fører en revisionsprotokol.

Til § 4

Det foreslås i *stk. 1* , at loven træder i kraft den 1. januar 2006.

I *stk. 2* foreslås det, at ændringerne i årsregnskabsloven – bortset fra ændringerne vedrørende reduktion af revisionspligten – kan anvendes med virkning for et regnskabsår, der er startet før den 1. januar 2006. Derved får virksomhederne mulighed for at anvende lempelserne med tilbagevirkende kraft. Dette indebærer eksempelvis, at en lille virksomhed, som er omfattet af regnskabsklasse B, i årsrapporten for 2005 kan undlade at udarbejde en ledelsesberetning, hvis der ikke er sket væsentlige ændringer i virksomhedens aktiviteter og økonomiske forhold, jf. den ændrede bestemmelse i § 77. Virksomheden skal dog som hidtil oplyse om virksomhedens hovedaktiviteter, idet dette krav, som tidligere fandtes i § 77, nu fremgår af den nye bestemmelse i § 76 a. Virksomheden skal således anvende de ændrede regler systematisk og konsekvent. Dette er ikke udtrykkeligt nævnt i lovteksten, men følger af det generelle krav i årsregnskabslovens § 11 om, at årsrapporten skal give et retvisende billede.

I *stk. 3, 1. pkt.*, foreslås det, at bestemmelserne vedrørende reduktion af revisionspligten i årsregnskabslovens §§ 135 og 135 a ikke kan anvendes med tilbagevirkende kraft, men finder anvendelse på regnskabsår, der begynder den 1. januar 2006 eller senere. Derved får virksomhedens kreditorer og offentlige myndigheder m.v. mulighed for at indrette sig på den ændrede retstilstand.

I det samtidig fremsatte lovforslag om forenkling af blandt andet aktieselskabsloven og anpartsselskabsloven, foreslås det, at generalforsamlingen kan træffe beslutning om fravalg af revision på den ordinære generalforsamling med virkning for kommende årsrapporter. Denne foreslåede ændring træder i kraft den 1. januar 2006. Det er således ikke muligt på en generalforsamling i 2006, hvor årsrapporten for 2005 godkendes, at fravælge revision med tilbagevirkende kraft for regnskabsåret 2005. Der kan alene træffes beslutning om fravalg af revision fra og med regnskabsår, der starter den 1. januar 2006.

Bestemmelsen i § 10 a om, at der i årsrapporten for det foregående år skal oplyses om fravalg af revision for det kommende regnskabsår, finder anvendelse for årsrapporter, der aflægges den 1. januar 2006 eller senere. Har generalforsamlingen eksempelvis truffet beslutning om fravalg af revision med virkning fra og med regnskabsår, der starter den 1. januar 2006, skal dette oplyses i tilknytning til ledelsespåtegningen på årsrapporten for 2005.

Virksomheder, som stiftes den 1. januar 2006 eller senere, kan dog allerede i forbindelse med stiftelsen beslutte at fravælge revision af kommende årsrapporter. I så fald skal dette fremgå af stiftelsesdokumentet.

Til § 5

Det er hensigten snarest at høre de færøske og grønlandske myndigheder, om ændringerne i § 1 vedrørende årsregnskabsloven ønskes sat i kraft for Grønland ved kongelig anordning, så retsenheden på dette område kan bevares og udbygges.

Det foreslås, at ændringerne i § 2 vedrørende bogføringsloven og § 3 vedrørende lov om statsautoriserede revisorer ikke skal gælde for Færøerne og Grønland, men ved kongelig anordning kan sættes i kraft for Grønland med de afvigelser, som de særlige grønlandske forhold tilsiger. Bogføringsloven og revisorloven kan ikke sættes i kraft for Færøerne, da disse områder er færøske særanliggender.

Til § 6

Det foreslås, at der i lovforslaget indsættes en revisionsklausul om, at bestemmelsen om fritagelse for revisionspligt i årsregnskabslovens § 135, jf. forslagets § 1, nr. 48, tages op til revision. Dette skal tidligst ske i folketingsåret 2009-10. I den forbindelse vurderes det i lyset af de indhøstede erfaringer, om det er forsvarligt at gå videre med en yderligere reduktion af revisionspligten omfattende flere virksomheder i regnskabsklasse B. Evalueringen vil bl.a. skulle ske på baggrund af data om de virksomheder, der har benyttet sig af den indførte reduktion af revisionspligten. Det forberedende arbejde i forbindelse med evalueringen af den indførte reduktion af revisionspligten forventes iværksat kort tid efter lovens ikrafttræden for at sikre, at der fra begyndelsen bliver indsamlet de nødvendige data. Der skal således allerede på et tidligt tidspunkt tages stilling til, hvordan og hvorledes konsekvenserne af den indførte ordning bedst belyses.

Evalueringen vil ske under inddragelse af de væsentligste interessenter, herunder medlemmerne af Regnskabsrådet, Revisorkommissionen, revisorforeningerne, erhvervsorganisationerne, Statsadvokaten for Særlig Økonomisk Kriminalitet og skattemyndighederne. Endvidere vil der blive inddraget uafhængige sagkyndige.

Bilag 1

Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

Gældende formulering	*Lovforslaget*
	§ 1
	I lov om erhvervsdrivende virksomheders aflæggelse af årsregnskab m.v. (årsregnskabsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 196 af 23. marts 2004, som ændret ved § 2 i lov nr. 364 af 19. maj 2004, § 4 i lov nr. 491 af 9. juni 2004, § 66 i lov nr. 430 af 6. juni 2005, § 77 i lov nr. 431 af 6. juni 2005 og § 3 i lov nr. 604 af 24. juni 2005, foretages følgende ændringer:
Lov om erhvervsdrivende virksomheders aflæggelse af årsregnskab m.v. (årsregnskabsloven)	**1.** Lovens *titel* affattes således: »årsregnskabsloven«.
§ 4, stk. 6. *Stk. 6.* Ønsker virksomheden en årsrapport, som er aflagt frivilligt efter stk. 5, offentliggjort i Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, skal virksomheden indsende årsrapporten til styrelsen som bilag til den i stk. 3 nævnte undtagelseserklæring. Undtagelseserklæring skal dog ikke indsendes, hvis virksomheden vælger at lade årsrapporten udarbejde og revidere efter reglerne for lovpligtige årsrapporter, jf. § 7, stk. 1, nr. 2.	**2.** *§ 4, stk. 6, 2. pkt.,* affattes således: »Undtagelseserklæring skal dog ikke indsendes, hvis virksomheden vælger at lade årsrapporten omfatte af reglerne i regnskabsklasse B, jf. § 7, stk. 1, nr. 2.«
§ 5, stk. 1. Et interessent- eller kommanditselskab, der er omfattet af § 3, stk. 1, nr. 2, kan undlade at aflægge årsrapport og i stedet indsende undtagelseserklæring i henhold til § 146, stk. 1, hvis	

1) dets regnskab ved fuld konsolidering, pro rata-konsolidering eller ved indregning og måling til regnskabsmæssig indre værdi indgår i et koncernregnskab, der er aflagt af en interessent eller komplementar eller af en af disses modervirksomheder i stedet,

2) interessenten eller komplementaren har hjemsted her i landet eller henhører under lovgivningen i et andet EU-land eller i et andet land, hvormed Fællesskabet har indgået aftale,

- - -

§ 5, stk. 3.

Stk. 3. Et interessent- eller kommanditselskab, der er omfattet af § 3, stk. 1, nr. 2, i hvilket ingen interessent eller komplementar har hjemsted her i landet, kan undlade selv at aflægge årsrapport og i stedet indsende undtagelseserklæring i henhold til § 146, stk. 3, hvis

1) en interessent henholdsvis en komplementar henhører under lovgivningen i et EU-land eller i et andet land, hvormed Fællesskabet har indgået aftale, og

- - -

§ 6, stk. 1.

En dattervirksomhed, der i regnskabsåret ikke har haft aktivitet, kan undlade at aflægge årsrapport for dette år og i stedet indsende undtagelseserklæring i henhold til § 146, stk. 4, hvis

1) dattervirksomhedens regnskab ved fuld konsolidering eller ved indregning og måling til regnskabsmæssig indre værdi indgår i et koncernregnskab, der er aflagt af en modervirksomhed eller af en højere liggende modervirksomhed i stedet,

3. I *§ 5, stk. 1, nr. 2,* ændres »i et andet EU-land eller i et andet land, hvormed Fællesskabet har indgået aftale,« til: »i et andet EU-land eller i et EØS-land,«.

4. I *§ 5, stk. 3, nr. 1, § 6, stk. 1, nr. 2, § 112, stk. 1, § 143, stk. 3,* og *§ 144, stk. 1, nr. 1* , ændres »i et EU-land eller i et andet land, hvormed Fællesskabet har indgået aftale,« til: »i et EU/EØS-land,«.

2) modervirksomheden eller den højere modervirksomhed henhører under lovgivningen i et EU-land eller i et andet land, hvormed Fællesskabet har indgået aftale,

- - -

§ 112, stk. 1.

En modervirksomhed kan undlade at aflægge koncernregnskab, jf. dog § 109, stk. 2, hvis den selv er en dattervirksomhed af en højere modervirksomhed, der henhører under lovgivningen i et EU-land eller i et andet land, hvormed Fællesskabet har indgået aftale, og

- - -

§ 143, stk. 3.

Stk. 3. Årsrapport for en udenlandsk virksomhed, der henhører under lovgivningen i et EU-land eller i et andet land, hvormed Fællesskabet har indgået aftale, kan indsendes i urevideret stand, hvis revision er undladt i overensstemmelse med den lovgivning, der gælder for virksomheden.

§ 144, stk. 1.

Er den udenlandske virksomhed en dattervirksomhed, kan filialbestyrerne i stedet for den i § 143 nævnte årsrapport indsende modervirksomhedens koncernregnskab til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen i henhold til § 146, stk. 5, hvis

1) såvel datter- som modervirksomheden henhører under lovgivningen i et EU-land eller i et andet land, hvormed Fællesskabet har indgået aftale,

- - -

§ 9. Når årsrapporten er udarbejdet, skal alle medlemmerne af de ansvarlige ledelsesorganer underskrive den og datere underskriften. De skal give deres underskrift i tilknytning til en ledelsespåtegning, hvori de erklærer,

1) hvorvidt årsrapporten er aflagt i overensstemmelse med lovgivningens og eventuelle standarders krav samt eventuelle krav i vedtægter eller aftale, og
2) hvorvidt årsrapporten giver et retvisende billede af virksomhedens og, hvis der er udarbejdet koncernregnskab, koncernens aktiver og passiver, finansielle stilling samt resultatet.

5. I *§ 9* indsættes efter stk. 1 som nyt stykke:

» *Stk. 2.* Er årsrapporten ikke revideret, jf. § 135, stk. 1, 2. pkt., skal medlemmerne af de ansvarlige ledelsesorganer i ledelsespåtegningen erklære, hvorvidt virksomheden opfylder betingelserne herfor.«

Stk. 2. Har ledelsen indføjet supplerende beretninger i årsrapporten, skal medlemmerne af de ansvarlige ledelsesorganer i ledelsespåtegningen erklære, hvorvidt beretningen giver et retvisende billede inden for rammerne af almindeligt anerkendte retningslinjer for sådanne beretninger.

Stk. 2 bliver herefter stk. 3.

6. Efter § 10 indsættes:

»Kapitel 2 a

Oplysning om fravalg af revision for det kommende regnskabsår

§ 10 a. Det skal i tilknytning til ledelsespåtegningen, jf. § 9, oplyses, hvis generalforsamlingen eller det tilsvarende godkendelsesorgan i en virksomhed, der opfylder betingelserne i § 135, stk. 1, 2. pkt., har truffet beslutning om, at årsrapporten for det kommende regnskabsår ikke skal revideres.«

§ 11, stk. 3.

Stk. 3. Hvis anvendelse af bestemmelserne i denne lovs §§ 19-21, 23-77, 79-101, 103-107 og 115-134 i særlige tilfælde vil stride mod kravet i stk. 1, skal de fraviges, således at dette krav opfyldes.

- - -

7. I *§ 11, stk. 3, 1. pkt., § 78, stk. 1, 4.* og *5. pkt.* , og *§ 102, stk. 1, 3., 4.* og *5. pkt.* , ændres »23-77« til: »23-76«.

§ 78, stk. 1, 4. og 5. pkt.

Endvidere finder reglerne i §§ 23-77 og 79-101 anvendelse. Kommer regler i §§ 23-77 i strid med regler i §§ 79-101, har reglerne i §§ 79-101 forrang.

§ 102, stk. 1.

En virksomhed, der er omfattet af regnskabsklasse D, skal udarbejde en årsrapport, der i det mindste består af en ledelsespåtegning, balance, resultatopgørelse, pengestrømsopgørelse, noter, herunder redegørelse for anvendt regnskabspraksis samt opgørelse over bevægelserne i egenkapitalen, samt en ledelsesberetning. Når en årsrapport er revideret, indgår revisionspåtegningen i denne. Reglerne i §§ 11-17, § 19, stk. 1 og 3, § 20, stk. 2, og §§ 23-77, 79-101 og 103-108 finder anvendelse, jf. dog § 137. Kommer regler i §§ 23-77 i strid med regler i §§ 79-101, har reglerne i §§ 79-101 forrang. Kommer reglerne i §§ 23-77 eller 79-101 i strid med regler i §§ 103-108, har reglerne i §§ 103-108 dog forrang.

§ 18. En virksomhed, der aflægger årsrapport efter reglerne i regnskabsklasse A, skal i det mindste udarbejde en årsrapport bestående af ledelsespåtegning, balance, resultatopgørelse og noter, herunder redegørelse for anvendt regnskabspraksis og opgørelse over bevægelserne i egenkapitalen.

- - -

8. I *§ 18, 1. pkt.,* udgår »og opgørelse over bevægelserne i egenkapitalen«.

§ 21, stk. 2.

Stk. 2. Virksomheden skal særskilt oplyse

1) bevægelser på egenkapitalen (egenkapitalopgørelse),
2) eventualforpligtelser,
3) pantsætninger og anden sikkerhed i aktiver,
4) renter af indskud på egenkapitalen,
5) hvor meget der er uddelt eller udloddet til ejere eller andre virksomhedsdeltagere,
6) hvorledes underskud er dækket, og
7) hvorvidt uddelinger eller udlodninger er sket kontant eller på anden måde.

9. *§ 21, stk. 2, nr. 1,* ophæves.

Nr. 2 – 7 bliver herefter nr. 1 – 6.

§ 22, stk. 1, 1. pkt.

En virksomhed, der er omfattet af regnskabsklasse B, skal udarbejde en årsrapport, der i det mindste består af en ledelsespåtegning, balance, resultatopgørelse, noter, herunder redegørelse for anvendt regnskabspraksis og opgørelse over bevægelserne i egenkapitalen, samt en ledelsesberetning.

10. I *§ 22, stk. 1, 1. pkt.,* ændres »en ledelsesberetning« til: »en eventuel ledelsesberetning, jf. § 77«.

§ 22, stk. 1, 2. pkt.

Når en årsrapport er revideret, indgår revisionspåtegningen i denne.

11. *§ 22, stk. 1, 2. pkt.,* affattes således:

»Hvis en revisor har afgivet en revisionspåtegning eller anden erklæring til årsrapporten, jf. §§ 135 og 135 a, skal revisionspåtegningen eller erklæringen indgå i årsrapporten.«

§ 31. Ledelsens forslag til beslutning om anvendelse af virksomhedens overskud eller dækning af underskud skal placeres i tilknytning til resultatopgørelsen og som en særlig post i egenkapitalen under »Overført overskud eller underskud«, jf. bilag 2, skema 1 eller 2, jf. dog § 48.

12. I *§ 31* indsættes efter »resultatopgørelsen«: », jf. dog § 56, stk. 3, 2. pkt.«.

§ 32. Når særlige konkurrencemæssige hensyn tilsiger det, kan virksomheden sammendrage følgende poster og i stedet indføre en post benævnt »Bruttofortjeneste« eller »Bruttotab«:

1) Posterne nr. 1-5 i bilag 2, skema 3, og

2) posterne nr. 1-3 og 6 i bilag 2, skema 4.

13. I *§ 32, stk. 1,* ændres »Når særlige konkurrencemæssige hensyn tilsiger det, kan virksomheden sammendrage« til: »Virksomheden kan sammendrage«.

§ 33, stk. 1.

Et aktiv skal indregnes i balancen, når det er sandsynligt, at fremtidige økonomiske fordele vil tilflyde virksomheden og aktivets værdi kan måles pålideligt. Virksomheden kan dog undlade at indregne udviklingsprojekter og internt oparbejdede immaterielle rettigheder såsom patenter, koncessioner, varemærker og lignende rettigheder. Virksomheden kan ikke indregne andre internt oparbejdede immaterielle aktiver.

14. *§ 33, stk. 1,* affattes således:

»Et aktiv skal indregnes i balancen, når det er sandsynligt, at fremtidige økonomiske fordele vil tilflyde virksomheden og aktivets værdi kan måles pålideligt. Uanset definitionen på aktiver i bilag l, C, nr. 1, kan virksomheden dog undlade at indregne aktiver, der ikke ejes af virksomheden, selvom virksomheden har alle væsentlige risici og fordele forbundet med ejendomsretten over aktivet. Virksomheden kan endvidere undlade at indregne udviklingsprojekter og internt oparbejdede immaterielle rettigheder såsom patenter, koncessioner, varemærker og lignende rettigheder. Virksomheden kan ikke indregne andre internt oparbejdede immaterielle aktiver«.

15. Efter § 43 indsættes:

» **§ 43 a.** Virksomheden kan indregne kapitalandele i dattervirksomheder og associerede virksomheder til nævnte virksomheders regnskabsmæssige indre værdi. Virksomheden skal i så fald anvende indre værdi på alle dattervirksomheder eller på alle associerede virksomheder eller på begge kategorier af virksomheder i henhold til bestemmelserne i stk. 2-5, jf. dog stk. 6.

Stk. 2. Virksomheden skal indregne og måle den regnskabsmæssige indre værdi efter sin egen regnskabspraksis.

Stk. 3. Bestemmelserne i §§ 119-121 om koncernregnskaber finder tilsvarende anvendelse, dog således at elimineringer i forhold til associerede virksomheder alene gælder forholdsmæssigt ud fra ejerandelen. § 116, stk. 2, finder tilsvarende anvendelse. Udarbejder en dattervirksomhed et koncernregnskab, anvendes dette som grundlag. Optager dattervirksomheden sine kapitalandele i dattervirksomheder og associerede virksomheder til regnskabsmæssig indre værdi, kan disse værdier anvendes som grundlag.

Stk. 4. Virksomheden skal op- eller nedskrive værdien af kapitalandelene med dattervirksomhedernes og de associerede virksomheders resultat og eventuelle bevægelser i deres regnskabsmæssige indre værdi, der ikke indgår i deres resultat. Dattervirksomhedernes og de associerede virksomheders resultat og bevægelser i regnskabsmæssig indre værdi, der ikke indgår i deres resultat, indregnes forholdsmæssigt til de andele, der svarer til kapitalandelene.

Stk. 5. Et beløb svarende til regnskabsårets nettoopskrivning, jf. stk. 4, skal indregnes i posten »Reserve for nettoopskrivning efter indre værdis metode« under egenkapitalen. Et beløb svarende til regnskabsårets nettonedskrivning, jf. stk. 4, skal indregnes og fradrages i en positiv reserve. Overstiger beløbet for nettonedskrivningen den positive reserve inden fradraget, skal kun den del af nettonedskrivningen, der svarer til reserven, fragå denne. Reserven kan ikke indregnes med et negativt beløb. Denne reserve kan elimineres med virksomhedens underskud, men kan ikke formindskes på anden måde. Reserven skal dog opløses eller formindskes, i det omfang de opskrevne kapitalandele

1) realiseres eller

2) tilbageføres på grund af ændret regnskabsmæssigt skøn, jf. § 52, stk. 1.

Stk. 6. En virksomhed kan undlade at anvende indre værdis metode for kapitalandele i en dattervirksomhed, der er omfattet af § 114, stk. 2, nr. 1-3, eller i en associeret virksomhed, hvis de nødvendige oplysninger ikke er kendte. I så fald måles kapitalandelene til kostpris, jf. § 36. Kapitalandele i virksomheder omfattet af § 114, stk. 2, nr. 3, kan dog måles til dagsværdi efter § 37, stk. 1, 2.-4. pkt. Endvidere kan regulering for en associeret virksomhed efter stk. 4 ske på basis af det seneste årsregnskab for den associerede virksomhed, selv om denne har et regnskabsår, der afviger fra virksomhedens.«

§ 49, stk. 1.

16. *§ 49, stk. 1,* ophæves, og i stedet indsættes:

I resultatopgørelsen indregnes alle indtægter i takt med, at de indtjenes. Indtægter efter § 37, stk. 1 og 2, samt § 38, stk. 1 og 3, anses altid for indtjent. I resultatopgørelsen indregnes ligeledes

1) alle omkostninger, herunder afskrivninger, nedskrivninger, nedreguleringer og hensættelser af forpligtelser, og
2) tilbageførsler af beløb, der har været indregnet i resultatopgørelsen som følge af ændret regnskabsmæssigt skøn, jf. § 52, stk. 1.

»I resultatopgørelsen indregnes alle indtægter i takt med, at de indtjenes. Virksomheden kan dog undlade at indregne indtægter i takt med arbejdernes udførelse efter produktionsmetoden. Indtægter efter § 37, stk. 1 og 2, samt § 38, stk. 1 og 3, anses altid for indtjent. I resultatopgørelsen indregnes ligeledes

1) resultatandele, der hidrører fra dattervirksomheder henholdsvis associerede virksomheder, der måles til indre værdi, jf. § 43 a, som særskilte poster,
2) alle omkostninger, herunder afskrivninger, nedskrivninger, nedreguleringer og hensættelser af forpligtelser, og
3) tilbageførsler af beløb, der har været indregnet i resultatopgørelsen som følge af ændret regnskabsmæssigt skøn, jf. § 52, stk. 1.«

§ 56. I en opgørelse over bevægelser på egenkapitalen (egenkapitalopgørelse) skal for hver post oplyses

1) størrelsen primo regnskabsåret,
2) tilgang i løbet af regnskabsåret,
3) afgang i løbet af regnskabsåret og
4) størrelsen ultimo regnskabsåret.

Stk. 2. Indholdet af bevægelserne skal fremgå af benævnelsen eller af noterne.

17. *§ 56* affattes således:

» **§ 56.** Virksomheden skal oplyse om bevægelser på egenkapitalen i en summarisk egenkapitalopgørelse, jf. stk. 2-3, eller i en fuldstændig egenkapitalopgørelse, jf. stk. 4. Indholdet af bevægelserne i egenkapitalopgørelsen efter stk. 2-3 eller 4 skal fremgå af benævnelsen eller af noterne.

Stk. 2. Den summariske egenkapitalopgørelse skal for den samlede egenkapital indeholde oplysning om

1) størrelsen primo regnskabsåret,
2) tilgang i løbet af regnskabsåret,
3) afgang i løbet af regnskabsåret og
4) størrelsen ultimo regnskabsåret.

Stk. 3. I opgørelsen efter stk. 2 skal særskilt fremgå til- og afgang i posten »Reserve for opskrivninger« samt beløb, som indregnes direkte på egenkapitalen i henhold til § 49, stk. 2, nr. 3 og 4. Endvidere skal ledelsens forslag til beslutning om anvendelse af overskud eller dækning af tab fremgå af opgørelsen, hvis dette ikke er oplyst i tilknytning til resultatopgørelsen, jf. § 31.

Stk. 3. For virksomhedskapitalen skal de i stk. 1 og 2 nævnte oplysninger gives for de fire foregående regnskabsår, hvis der i denne periode har været bevægelser på posten.

Stk. 4. Den fuldstændige egenkapitalopgørelse skal for hver post under egenkapitalen indeholde de i stk. 2, nævnte oplysninger. For virksomhedskapitalen skal de i stk. 2, nævnte oplysninger gives for de fire foregående regnskabsår, hvis der i denne periode har været bevægelser på posten.«

§ 57. For hver post under anlægsaktiver, bortset fra finansielle anlægsaktiver, skal kostpris, opskrivninger samt ned- og afskrivninger oplyses således:

1) Kostprisen:
   a) Kostprisen ved det foregående regnskabsårs slutning uden op-, ned- og afskrivninger,
   b) tilgang i årets løb, herunder forbedringer,
   c) afgang i årets løb,
   d) overførsler i årets løb til andre poster og
   e) den samlede kostpris på balancetidspunktet.
2) Opskrivninger:
   a) Opskrivninger ved det foregående regnskabsårs slutning,
   b) årets opskrivninger,
   c) årets tilbageførsler af tidligere års opskrivninger og
   d) de samlede opskrivninger på balancetidspunktet.
3) Ned- og afskrivninger:
   a) Ned- og afskrivninger ved det foregående regnskabsårs slutning,
   b) årets nedskrivninger,

18. *§ 57* ophæves.

c) årets afskrivninger,

d) årets ned- og afskrivninger på afhændede og udrangerede aktiver,

e) årets tilbageførsler af tidligere års nedskrivninger samt tilbageførsel af de samlede af- og nedskrivninger på aktiver, der i året er afhændet eller udgået af driften, og

f) de samlede af- og nedskrivninger på balancetidspunktet.

Stk. 2. Stk. 1 finder med de fornødne tilpasninger anvendelse for hver post under materielle anlægsaktiver, der løbende reguleres, jf. § 38.

§ 60. Det skal oplyses, hvilke indregnede aktiver der ikke ejes af virksomheden, og med hvilken værdi de er indregnet.	19. *§ 60* affattes således: » § 60. Har virksomheden valgt at indregne aktiver, der ikke ejes af virksomheden, skal det oplyses, hvilke indregnede aktiver der ikke ejes af virksomheden, og med hvilken værdi de er indregnet.«
§ 61. Karakteren og værdien af virksomhedens eventualaktiver skal oplyses.	20. *§ 61* ophæves.
§ 70. Virksomheden skal beskrive de transaktioner, den har foretaget med nærtstående parter, jf. bilag 1, A, nr. 4, herunder grundlaget for forbindelsen med de pågældende parter. Dette gælder dog ikke for en dattervirksomhed, hvis 1) dattervirksomhedens regnskab ved fuld konsolidering, pro rata-konsolidering eller ved indregning til regnskabsmæsig indre værdi indgår i et koncernregnskab, der er aflagt af modervirksomheden eller af en af dennes modervirksomheder i stedet,	21. *§ 70, stk. 1-4,* ophæves. Stk. 5 bliver herefter stk. 1.

2) den modervirksomhed, der aflægger det i nr. 1 omhandlede koncernregnskab, har hjemsted her i landet eller henhører under lovgivningen i et andet EU-land eller i et andet land, hvormed Fællesskabet har indgået aftale,
3) det i nr. 1 omhandlede koncernregnskab er udarbejdet efter reglerne i denne lov eller, hvis den modervirksomhed, der aflægger koncernregnskabet, er udenlandsk, efter reglerne i Rådets direktiv 83/349/EØF med senere ændringer og det er revideret og offentliggjort efter de nævnte regler og
4) den modervirksomhed, der aflægger det i nr. 1 omhandlede koncernregnskab, direkte eller indirekte besidder alle kapitalandelene i dattervirksomheden.

Stk. 2. Uanset stk. 1, 1. pkt., kan oplysninger om vederlag m.v. for regnskabsåret til nuværende og forhenværende medlemmer af ledelsen for deres ledelsesfunktion samt, hvor der ikke er udpeget et ledelsesorgan, til ejerne for deres ledelsesfunktion dog udelades. Tilsvarende kan oplysninger om forpligtelser til at yde pension til samt oplysninger om særlige incitamentsprogrammer for de nævnte udelades.

Stk. 3. De i stk. 1, 1. pkt., omhandlede oplysninger kan endvidere undlades i en modervirksomheds årsregnskab, hvis oplysningerne vedrører modervirksomhedens transaktioner med fuldt konsoliderede dattervirksomheder eller med virksomheder, der er konsoliderede pro rata efter reglerne i § 124.

Stk. 4. Ud over de i stk. 1, 1. pkt., nævnte oplysninger skal virksomheden oplyse om de nærtstående parter, som har bestemmende indflydelse på virksomheden. Oplysningerne skal omfatte navn, bopæl, for virksomheders vedkommende hjemsted, og grundlaget for den bestemmende indflydelse.

Stk. 5. Er en erhvervsdrivende fond ved en vedtægtsbestemmelse eller aftale knyttet til en erhvervsdrivende virksomhed eller en anden fond, skal der redegøres herfor.

22. Efter § 76 indsættes:

»Hovedaktiviteter

§ 76 a. Der skal gives en beskrivelse af virksomhedens hovedaktiviteter. Udarbejder virksomheden ledelsesberetning, jf. § 77, kan beskrivelsen af hovedaktiviteterne placeres i ledelsesberetningen.«

Ledelsesberetningen

23. Overskriften til § 77 ændres til: »*Ledelsesberetning*«.

§ 77. Ledelsesberetningen skal

1) beskrive virksomhedens hovedaktiviteter,
2) beskrive eventuel usikkerhed ved indregning eller måling, så vidt muligt med angivelse af beløb,
3) beskrive usædvanlige forhold, der kan have påvirket indregningen eller målingen, så vidt muligt med angivelse af beløb,
4) redegøre for udviklingen i virksomhedens aktiviteter og økonomiske forhold og
5) omtale betydningsfulde hændelser, som er indtruffet efter regnskabsårets afslutning.

24. *§ 77* affattes således:

» **§ 77.** Er der sket væsentlige ændringer i virksomhedens aktiviteter og økonomiske forhold, skal årsregnskabet suppleres med en ledelsesberetning, der redegør for disse ændringer.«

§ 78, stk. 3.

Stk. 3. Første gang en virksomhed, der har været omfattet af regnskabsklasse A eller B, aflægger årsrapport efter reglerne i regnskabsklasse C, kan virksomheden benytte sig af følgende lempelser:

1) Ved indregning af omkostninger, der kun indirekte kan henføres til et fremstillet anlægs- eller omsætningsaktiv, jf. § 82, kan virksomheden nøjes med at tillægge disse indirekte omkostninger til aktiver, der fremstilles fra og med regnskabsåret.

2) Indregning af immaterielle aktiver i form af udviklingsprojekter, jf. § 83, kan ske således, at alene forhold, der opstår fra og med regnskabsåret, indgår.

3) For de poster i årsregnskabet, som påvirkes af ændringer i indregningsmetoder og målegrundlag, kan sammenligningstal efter § 24 og § 101, stk. 1, nr. 2, for perioder, der ligger før regnskabsåret, opgøres efter de hidtil anvendte metoder.

25. I *§ 78, stk. 3,* indsættes efter nr. 2 som nye numre:

»3) Indregning af aktiver, der ikke ejes af virksomheden, jf. § 83 a, kan ske således, at alene forhold, der opstår fra og med regnskabsåret, indgår.

4) Indregning efter produktionsmetoden, jf. § 83 b, kan ske således, at alene forhold, der opstår fra og med regnskabsåret, indgår.«

Nr. 3 bliver herefter nr. 5.

26. Efter § 83 indsættes:

» **§ 83 a.** Virksomheden skal indregne aktiver, der ikke ejes af virksomheden, når virksomheden har alle væsentlige risici og fordele forbundet med ejendomsretten over aktivet.

Resultatopgørelse

§ 83 b. Virksomheder, der i henhold til aftale udfører entreprisearbejder eller serviceopgaver for fremmed regning, skal indregne indtægter og omkostninger i takt med arbejdernes udførelse efter produktionsmetoden.«

§ 84. Virksomheden skal indregne kapitalandele i dattervirksomheder og associerede virksomheder til nævnte virksomheders regnskabsmæssige indre værdi, jf. stk. 2-5. Virksomheden skal indregne og måle den regnskabsmæssige indre værdi efter sin egen regnskabspraksis. 1. pkt. finder ikke anvendelse på kapitalandele, som måles efter § 38.

Stk. 2. Bestemmelserne i §§ 119-121 om koncernregnskaber finder tilsvarende anvendelse, dog således at elimineringer i forhold til associerede virksomheder alene gælder forholdsmæssigt ud fra ejerandelen. § 116, stk. 2, finder tilsvarende anvendelse. Udarbejder en dattervirksomhed et koncernregnskab, anvendes dette som grundlag. Optager dattervirksomheden sine kapitalandele i dattervirksomheder og associerede virksomheder til regnskabsmæssig indre værdi, kan disse værdier anvendes som grundlag.

Stk. 3. Virksomheden skal op- eller nedskrive værdien af kapitalandelene med dattervirksomhedernes og de associerede virksomheders resultat og eventuelle bevægelser i deres regnskabsmæssige indre værdi, der ikke indgår i deres resultat. Dattervirksomhedernes og de associerede virksomheders resultat og bevægelser i regnskabsmæssig indre værdi, der ikke indgår i deres resultat, indregnes forholdsmæssigt til de andele, der svarer til kapitalandelene.

27. §§ 84 og 85 ophæves.

Stk. 4. Et beløb svarende til regnskabsårets nettoopskrivning, jf. stk. 3, skal indregnes i posten »Reserve for nettoopskrivning efter indre værdis metode« under egenkapitalen. Et beløb svarende til regnskabsårets nettonedskrivning, jf. stk. 3, skal indregnes og fradrages i en positiv reserve. Overstiger beløbet for nettonedskrivningen den positive reserve inden fradraget, skal kun den del af nettonedskrivningen, der svarer til reserven, fragå denne. Reserven kan ikke indregnes med et negativt beløb. Denne reserve kan elimineres med virksomhedens underskud, men kan ikke formindskes på anden måde, jf. dog næste punktum. Reserven skal opløses eller formindskes, i det omfang de opskrevne kapitalandele

1) realiseres eller
2) tilbageføres på grund af ændret regnskabsmæssigt skøn, jf. § 52, stk. 1.

Stk. 5. En virksomhed kan undlade at anvende indre værdis metode for kapitalandele i en dattervirksomhed, der er omfattet af § 114, stk. 2, nr. 1-3, eller i en associeret virksomhed, hvis de nødvendige oplysninger ikke er kendte. I så fald måles kapitalandelene til kostpris, jf. § 36. Kapitalandele i virksomheder omfattet af § 114, stk. 2, nr. 3, kan dog måles til dagsværdi efter § 37, stk. 1, 2.-4. pkt. Endvidere kan regulering for en associeret virksomhed efter stk. 3 ske på basis af det seneste årsregnskab for den associerede virksomhed, selv om denne har et regnskabsår, der afviger fra virksomhedens.

Resultatopgørelsen

§ 85. Resultatandele, der hidrører fra dattervirksomheder henholdsvis associerede virksomheder, der måles til indre værdi, jf. § 84, skal indregnes som særskilte poster i resultatopgørelsen.

§ 87. Ud over de i § 53 krævede oplysninger skal redegørelsen for anvendt regnskabspraksis oplyse:

1) Indregningsmetoder og målegrundlag for indirekte produktionsomkostninger, der indregnes under aktiver.
2) Indregningsmetoder og målegrundlag for kapitalandele i dattervirksomheder og associerede virksomheder, herunder på hvilket grundlag disse kapitalandele undtagelsesvis er indregnet til kostpris.
3) Indregningsmetoder og målegrundlag for pengestrømsopgørelsen, herunder oplysning om, hvad virksomheden henregner til likvider. Det skal særskilt oplyses, hvis virksomheden har undladt at udarbejde pengestrømsopgørelse i medfør af § 86, stk. 4.
4) Metoder til opgørelse af nøgletal, der indgår i ledelsesberetningen.

28. I *§ 87, nr. 2,* udgår: », herunder på hvilket grundlag disse kapitalandele undtagelsesvis er indregnet til kostpris«.

29. Efter § 87 indsættes:

»Bevægelser på egenkapitalen

§ 87 a. Virksomheden skal udarbejde en fuldstændig egenkapitalopgørelse i overensstemmelse med § 56, stk. 4, jf. stk. 1, 2. pkt.«

30. *§ 88* affattes således:

» **§ 88.** For hver post under anlægsaktiver skal kostpris, opskrivninger samt ned- og afskrivninger oplyses således:

1) Kostprisen:
   a) Kostprisen ved det foregående regnskabsårs slutning uden op-, ned- og afskrivninger,
   b) tilgang i årets løb, herunder forbedringer,
   c) afgang i årets løb,
   d) overførsler i årets løb til andre poster og
   e) den samlede kostpris på balancetidspunktet.
2) Opskrivninger:
   a) Opskrivninger ved det foregående regnskabsårs slutning,
   b) årets opskrivninger,
   c) årets tilbageførsler af tidligere års opskrivninger og
   d) de samlede opskrivninger på balancetidspunktet.
3) Ned- og afskrivninger:
   a) Ned- og afskrivninger ved det foregående regnskabsårs slutning,
   b) årets nedskrivninger,
   c) årets afskrivninger,
   d) årets ned- og afskrivninger på afhændede og udrangerede aktiver,
   e) årets tilbageførsler af tidligere års nedskrivninger samt tilbageførsel af de samlede af- og nedskrivninger på aktiver, der i året er afhændet eller udgået af driften, og
   f) de samlede af- og nedskrivninger på balancetidspunktet.

Stk. 2. Stk. 1 finder med de fornødne tilpasninger anvendelse for hver post under anlægsaktiver, der løbende reguleres, jf. § 38.«

§ 89. Oplysningskravene i § 57 finder tilsvarende anvendelse for finansielle anlægsaktiver.

Stk. 2. Virksomheden skal forklare de periodeafgrænsningsposter, der indgår som aktiver i balancen, jf. § 27, stk. 1.

31. *§ 89, stk. 1,* ophæves.

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

Stk. 3. Afviger en varebeholdnings genanskaffelsesværdi fra kostprisen opgjort i overensstemmelse med §§ 44, 45 og 82, skal virksomheden for hver post oplyse forskelsbeløbet.

32. Efter § 90 indsættes:

»**§ 90 a.** Virksomheden skal oplyse, hvilke indregnede aktiver der ikke ejes af virksomheden, og med hvilken værdi de er indregnet, jf. § 83 a.

§ 90 b. Store virksomheder skal oplyse karakteren og værdien af virksomhedens eventualaktiver.«

33. Efter § 98 b indsættes:

» **§ 98 c.** Virksomheden skal beskrive de transaktioner, den har foretaget med nærtstående parter, jf. bilag 1, A, nr. 4, herunder grundlaget for forbindelsen med de pågældende parter. Dette gælder dog ikke for en dattervirksomhed, hvis

1) dattervirksomhedens regnskab ved fuld konsolidering, pro rata-konsolidering eller ved indregning til regnskabsmæssig indre værdi indgår i et koncernregnskab, der er aflagt af modervirksomheden eller af en af dennes modervirksomheder i stedet,
2) den modervirksomhed, der aflægger det i nr. 1 omhandlede koncernregnskab, har hjemsted her i landet eller henhører under lovgivningen i et andet EU-land eller i et EØS-land,
3) det i nr. 1 omhandlede koncernregnskab er udarbejdet efter reglerne i denne lov eller, hvis den modervirksomhed, der aflægger koncernregnskabet, er udenlandsk, efter reglerne i Rådets direktiv 83/349/EØF med senere ændringer, og det er revideret og offentliggjort efter de nævnte regler og

4) den modervirksomhed, der aflægger det i nr. 1 omhandlede koncernregnskab, direkte eller indirekte besidder alle kapitalandelene i dattervirksomheden.

Stk. 2. De i stk. 1, 1. pkt., omhandlede oplysninger kan undlades i en modervirksomheds årsregnskab, hvis oplysningerne vedrører modervirksomhedens transaktioner med fuldt konsoliderede dattervirksomheder eller med virksomheder, der er konsoliderede pro rata efter reglerne i § 124.

Stk. 3. Ud over de i stk. 1, 1. pkt., nævnte oplysninger skal virksomheden oplyse om de nærtstående parter, som har bestemmende indflydelse på virksomheden. Oplysningerne skal omfatte navn, bopæl, for virksomheders vedkommende hjemsted, og grundlaget for den bestemmende indflydelse.«

§ 99. Ud over kravene i § 77 skal ledelsesberetningen

1) beskrive virksomhedens forventede udvikling, herunder særlige forudsætninger og usikre faktorer, som ledelsen har lagt til grund for beskrivelsen,

2) beskrive virksomhedens videnressourcer, hvis de er af særlig betydning for den fremtidige indtjening,

3) beskrive de særlige risici ud over almindeligt forekommende risici inden for virksomhedens branche, herunder forretningsmæssige og finansielle risici, som virksomheden kan påvirkes af,

34. *§ 99, stk. 1,* affattes således:

» **§ 99.** Ledelsesberetningen skal

1) beskrive virksomhedens hovedaktiviteter,

2) beskrive eventuel usikkerhed ved indregning eller måling, så vidt muligt med angivelse af beløb,

3) beskrive usædvanlige forhold, der kan have påvirket indregningen eller målingen, så vidt muligt med angivelse af beløb,

4) beskrive virksomhedens påvirkning af det eksterne miljø og foranstaltninger til forebyggelse, reduktion eller afhjælpning af skader herpå,	4) redegøre for udviklingen i virksomhedens aktiviteter og økonomiske forhold,
5) beskrive forsknings- og udviklingsaktiviteter i eller for virksomheden og	5) omtale betydningsfulde hændelser, som er indtruffet efter regnskabsårets afslutning,
6) omtale filialer i udlandet.	6) beskrive virksomhedens forventede udvikling, herunder særlige forudsætninger og usikre faktorer, som ledelsen har lagt til grund for beskrivelsen,
	7) beskrive virksomhedens videnressourcer, hvis de er af særlig betydning for den fremtidige indtjening,
	8) beskrive de særlige risici ud over almindeligt forekommende risici inden for virksomhedens branche, herunder forretningsmæssige og finansielle risici, som virksomheden kan påvirkes af,
	9) beskrive virksomhedens påvirkning af det eksterne miljø og foranstaltninger til forebyggelse, reduktion eller afhjælpning af skader herpå,
	10) beskrive forsknings- og udviklingsaktiviteter i eller for virksomheden og
	11) omtale filialer i udlandet.«
§ 99, stk. 2	**35.** I *§ 99, stk. 2,* ændres »§ 77, nr. 4« til: »stk. 1, nr. 4«.
Stk. 2. I det omfang det er nødvendigt for at forstå virksomhedens udvikling, resultat og finansielle stilling, skal store virksomheder endvidere supplere redegørelsen i henhold til § 77, nr. 4, med oplysninger om ikkefinansielle forhold, som er relevante for de specifikke aktiviteter, herunder oplysninger vedrørende miljø- og personaleforhold.	
§ 101. Ledelsesberetningen skal indeholde en oversigt over	**36.** I *§ 101* indsættes som *stk. 4* :

1) årets nettoomsætning, resultat af ordinær primær drift, resultat af finansielle poster, resultat af ekstraordinære poster, årets resultat, balancesum, investeringer i materielle anlægsaktiver, egenkapital og de nøgletal, som efter virksomhedens forhold er nødvendige, og

2) de i nr. 1 nævnte tal for de fire foregående regnskabsår.

Stk. 2. På oversigten efter stk. 1 finder bestemmelserne i § 24, stk. 1, 2. og 3. pkt., og § 55, stk. 1 og 2, tilsvarende anvendelse, jf. dog stk. 3. For mellemstore virksomheder finder § 32 anvendelse på nettoomsætningen i stk. 1, nr. 1.

Stk. 3. Uanset stk. 2 kan en mellemstor virksomhed dog undlade at tilpasse sammenligningstal for 2.-4. foregående regnskabsår i oversigten efter stk. 1, hvis virksomheden har ændret regnskabspraksis. Der skal i så fald gives oplysning herom i tilknytning til oversigten med en overordnet omtale af, hvilken indvirkning den ændrede regnskabspraksis har på sammenligningstallene.

»*Stk. 4.* En virksomhed, der er modervirksomhed i en koncern, kan undlade at vise den i stk. 1 nævnte oversigt i årsregnskabet, hvis virksomheden aflægger koncernregnskab, hvori der gives en oversigt efter stk. 1 for koncernen.«

§ 102, stk. 1.

37. I *§ 102, stk. 1,* indsættes som *6. pkt.* :

En virksomhed, der er omfattet af regnskabsklasse D, skal udarbejde en årsrapport, der i det mindste består af en ledelsespåtegning, balance, resultatopgørelse, pengestrømsopgørelse, noter, herunder redegørelse for anvendt regnskabspraksis samt opgørelse over bevægelserne i egenkapitalen, samt en ledelsesberetning. Når en årsrapport er revideret, indgår revisionspåtegningen i denne.

Reglerne i §§ 11-17, § 19, stk. 1 og 3, § 20, stk. 2, og §§ 23-77, 79-101 og 103-108 finder anvendelse, jf. dog § 137. Kommer regler i §§ 23-77 i strid med regler i §§ 79-101, har reglerne i §§ 79-101 forrang. Kommer reglerne i §§ 23-77 eller 79-101 i strid med regler i §§ 103-108, har reglerne i §§ 103-108 dog forrang.

»Hvor reglerne i §§ 79-101 indeholder forskelle i kravene til mellemstore og store virksomheder, skal en virksomhed, der er omfattet af regnskabsklasse D, uanset virksomhedens egen størrelse følge reglerne for store virksomheder.«

§ 109, stk. 2.

Stk. 2. Undtagelserne i §§ 110 og 112 finder ikke anvendelse på modervirksomheder, der er omfattet af regnskabsklasse D. Endvidere finder undtagelserne i § 110 ikke anvendelse, hvis en dattervirksomhed af den pågældende modervirksomhed er omfattet af regnskabsklasse D.

38. *§ 109, stk. 2,* affattes således:

» *Stk. 2.* Undtagelsen i § 110 finder ikke anvendelse på modervirksomheder, der er omfattet af regnskabsklasse D (statslige aktieselskaber og børsnoterede virksomheder), eller hvis en dattervirksomhed af den pågældende modervirksomhed er omfattet af regnskabsklasse D. Endvidere finder undtagelsen i § 112 ikke anvendelse på modervirksomheder, der er børsnoterede virksomheder«.

§ 111. En modervirksomhed, hvis dattervirksomheder alle udeholdes af konsolideringen i medfør af § 114, kan undlade at udarbejde koncernregnskab.

Stk. 2. Herudover kan en modervirksomhed, der er en erhvervsdrivende fond, undlade at udarbejde koncernregnskab, hvis

1) fonden kun har én dattervirksomhed,

2) fonden selv kun i begrænset omfang udøver erhvervsaktiviteter og
3) fonden, bortset fra konvertible gældsbreve og ikkebetalt udbytte eller udlodning, ikke har tilgodehavender hos eller har stillet sikkerhed for dattervirksomheden.

39. I *§ 111* indsættes som *stk. 3*:

» *Stk. 3.* Endvidere kan en modervirksomhed, der er en erhvervsdrivende fond, undlade at udarbejde koncernregnskab, hvis
1) fonden har flere dattervirksomheder, og en af disse udarbejder et koncernregnskab, hvori den erhvervsdrivende moderfond er udeladt,
2) koncernregnskabet er udarbejdet efter årsregnskabsloven, Rådets direktiv 1983/349/EØF med senere ændringer eller regler, der i det mindste er ligeværdige med reglerne for konsoliderede årsregnskaber i det nævnte direktiv, og det er revideret af personer, der er autoriseret hertil i medfør af den nationale lovgivning, hvorunder dattervirksomheden, der har udarbejdet koncernregnskabet, henhører,
3) fonden selv kun i begrænset omfang udøver erhvervsaktiviteter,
4) fonden, bortset fra konvertible gældsbreve og ikke udbetalt udbytte eller udlodning, ikke har tilgodehavender hos eller har stillet sikkerhed for en af dattervirksomhederne,
5) det oplyses i fondens årsrapport, at fonden i medfør af denne undtagelse har undladt at udarbejde koncernregnskab, og
6) fonden til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen indsender det i nr. 1 nævnte reviderede koncernregnskab sammen med sin egen årsrapport.«

§ 113. Hvis en modervirksomhed kan undlade at aflægge koncernregnskab, men alligevel aflægger et sådant, der ikke udelukkende anvendes til virksomhedens eget brug, finder bestemmelserne om koncernregnskaber i kapitel 14 anvendelse. Dog kan modervirksomheden anvende reglerne for årsregnskaber i regnskabsklasse B på koncernregnskabet, hvis den kunne undlade at aflægge koncernregnskab efter § 110. Bestemmelsen i § 84 finder dog anvendelse på koncernregnskabet.

40. *§ 113, 3. pkt.,* affattes således:

»Kapitalandele i associerede virksomheder skal dog i koncernregnskabet indregnes og måles til disse virksomheders indre værdi ved anvendelse af bestemmelserne i § 43 a, stk. 2-6.«

§ 119, stk. 1.

De af konsolideringen omfattede aktiver og passiver samt indtægter og omkostninger indregnes og måles efter ensartede metoder i overensstemmelse med reglerne for årsregnskaber i regnskabsklasse C, jf. §§ 33-52, 78 og 82-85.

41. I *§ 119, stk.1,* ændres »82-85« til: »82-83 b«, og som *2. pkt.* indsættes:

»Kapitalandele i associerede virksomheder skal dog indregnes og måles efter indre værdis metode, jf. § 43 a, stk. 2-6.«

§ 126, stk. 1.

Følgende krav finder tilsvarende anvendelse på koncernregnskabet:

1) Opgørelse over bevægelserne på egenkapitalen, jf. § 56,
2) oplysning om anlægsaktiver, jf. §§ 57 og 89,
3) oplysning om eventualaktiver, jf. § 61,
4) oplysning om eventualforpligtelser, jf. §§ 64 og 94,
5) oplysning om nærtstående parter m.m., jf. §§ 68, 70, 71 og 98 a,
6) oplysning om egne kapitalandele, jf. § 76, stk. 1, nr. 1,
7) oplysning om gældsforpligtelser, jf. § 92,
8) opdeling af nettoomsætningen på forretningssegmenter og geografiske segmenter, jf. § 96, stk. 1, og

42. *§ 126, stk. 1,* affattes således:

»Følgende krav finder tilsvarende anvendelse på koncernregnskabet:

1) oplysning om eventualforpligtelser, jf. §§ 64 og 94,
2) oplysning om nærtstående parter m.m., jf. §§ 68, 71, 98 a og 98 c,
3) oplysning om egne kapitalandele, jf. § 76, stk. 1, nr. 1,
4) opgørelse over bevægelserne på egenkapitalen, jf. § 87 a,
5) oplysning om anlægsaktiver, jf. § 88,
6) oplysning om eventualaktiver, jf. § 90 b,
7) oplysning om gældsforpligtelser, jf. § 92,
8) opdeling af nettoomsætningen på forretningssegmenter og geografiske segmenter, jf. § 96, stk. 1, og

9) oplysning om revisionshonorar, jf. § 96, stk. 2.	9) oplysning om revisionshonorar, jf. § 96, stk. 2.«
§ 127, stk. 2. *Stk. 2.* For hver associeret virksomhed skal oplyses 1) navn og hjemsted, 2) hvor stor en andel af egenkapitalen der besiddes af koncernvirksomhederne tilsammen, og	**43.** I *§ 127, stk. 2, nr. 3,* affattes således:
3) om virksomheden er målt efter indre værdis metode, jf. § 84.	»3) om virksomheden er indregnet og målt efter andre metoder end den indre værdis metode, jf. § 119, stk. 1, 2. pkt., jf. § 43 a, stk. 6.«
§ 128, stk. 2, 1. pkt. *Stk. 2.* Bestemmelserne om ledelsesberetningen, jf. §§ 77 og 99-101, finder tilsvarende anvendelse.	**44.** I *§ 128, stk. 2, 1. pkt.,* ændres »§§ 77 og 99-101« til: »§§ 99-101«.
§ 128, stk. 2, 3. pkt. Oplysninger efter § 99, stk. 1, nr. 6, kan dog undlades.	**45.** I *§ 128, stk. 2, 3. pkt.,* ændres »§ 99, stk. 1, nr. 6« til: »§ 99, stk. 1, nr. 11«.
§ 129, stk. 1, 1. pkt. I det omfang der i henhold til lovgivningen eller aftale skal udarbejdes en opgørelse over sammendraget af fusionerende virksomheders aktiver og passiver (fusionsregnskabet), finder bestemmelserne i §§ 115-123 bortset fra § 118, stk. 3, tilsvarende anvendelse på åbningsbalancen for den fusionerede, fortsættende eller den ved fusionen dannede virksomhed.	**46.** I *§ 129, stk. 1, 1. pkt.,* udgår: »skal«.
Afsnit VIII **Revision af årsrapporten** Kapitel 17 *Revision*	**47.** I overskrifterne til Afsnit VIII og kapitel 17 indsættes efter »Revision«: »m.v.«.

	48. *§ 135* ophæves, og i stedet indsættes:
§ 135. En virksomhed, der har pligt til at udarbejde årsrapport efter reglerne for regnskabsklasse B, C eller D, skal lade sin årsrapport revidere af en eller flere revisorer. Revisionen omfatter ikke de supplerende beretninger, som indgår i årsrapporten, jf. § 2, stk. 2.	» **§ 135.** En virksomhed, der har pligt til at udarbejde årsrapport efter reglerne for regnskabsklasse B, C eller D, skal lade sin årsrapport revidere af en eller flere revisorer, jf. dog 2. pkt. En virksomhed, som er omfattet af regnskabsklasse B, jf. § 7, stk. 1, nr. 2, kan undlade at lade årsrapporten revidere, hvis virksomheden i to på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet ikke overskrider to af følgende størrelser, jf. dog stk. 2 og 3:
	1) En balancesum på 1,5 mio. kr.,
	2) en nettoomsætning på 3 mio. kr. og
	3) et gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i løbet af regnskabsåret på 12.
	Stk. 2. Undtagelsen i stk. 1, 2. pkt., gælder ikke for erhvervsdrivende fonde, jf. § 3, stk. 1, nr. 3, idet disse har pligt til at lade årsrapporten revidere uanset størrelse.
Stk. 2. Kun statsautoriserede eller registrerede revisorer kan revidere disse virksomheders årsrapporter, jf. dog § 4, stk. 2, i lov om statsautoriserede og registrerede revisorer. For virksomheder, der skal udarbejde årsrapport efter reglerne for regnskabsklasse D, skal mindst én revisor være statsautoriseret revisor og drive eller være ansat i en statsautoriseret revisionsvirksomhed.	
Stk. 3. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan fastsætte krav om revision af supplerende beretninger, jf. § 2, stk. 2, som indgår i årsrapporten for alle eller nogle af de virksomheder, som er omfattet af regnskabsklasse C og D.	*Stk. 3.* Undtagelsen i stk. 1, 2. pkt., gælder ikke for virksomheder, der besidder kapitalandele i andre virksomheder, og som udøver betydelig indflydelse over en eller flere af disse virksomheders driftsmæssige eller finansielle ledelse.
	Stk. 4. Ved beregningen af størrelserne i stk. 1, 2. pkt., finder § 7, stk. 3, anvendelse.
	Stk. 5. Revisionspligten efter stk. 1, 1. pkt., omfatter ikke de supplerende beretninger, som indgår i årsrapporten, jf. § 2, stk. 2. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan fastsætte krav om revision af supplerende beretninger, som indgår i årsrapporten for alle eller nogle af de virksomheder, som er omfattet af regnskabsklasse C og D.

	§ 135 a. Kun statsautoriserede eller registrerede revisorer kan revidere årsrapporter, som er omfattet af revisionspligten i § 135, stk. 1, 1. pkt., jf. dog lov om statsautoriserede og registrerede revisorer § 4, stk. 2. Bestemmelsen i 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse, hvis en virksomhed, som er fritaget for revisionspligt efter § 135, stk. 1, 2. pkt., vælger at lade sin årsrapport revidere, eller vælger at lade en revisor udføre andet arbejde, som medfører afgivelse af en erklæring til årsrapporten. *Stk. 2.* For virksomheder, der skal udarbejde årsrapport efter reglerne for regnskabsklasse D, skal mindst én revisor være statsautoriseret revisor og drive eller være ansat i en statsautoriseret revisionsvirksomhed.«
§ 138, stk. 1, 1. pkt. Virksomheder omfattet af regnskabsklasse B, C og D skal uden ugrundet ophold efter godkendelsen indsende den reviderede og godkendte årsrapport til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, jf. § 3, stk. 1, og § 7.	**49.** I *§ 138, stk. 1, 1. pkt.,* ændres »den reviderede og godkendte årsrapport« til: »den godkendte årsrapport«.
§ 138, stk. 2, 1. pkt. Den indsendte årsrapport skal i det mindste indeholde de bestanddele, der er obligatoriske for hver regnskabsklasse, samt den fulde revisionspåtegning.	**50.** I *§ 138, stk. 2, 1. pkt.,* ændres »den fulde revisionspåtegning« til: »eventuel revisionspåtegning eller anden erklæring fra en revisor, jf. § 135, stk. 1, og § 135 a, stk. 1.«
§ 141. For virksomheder, som er under konkurs, skal der ikke indsendes årsrapport til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen.	**51.** I *§ 141, stk. 2, 2. pkt.,* udgår: »revideret«.

Stk. 2. Genoptages virksomheden, skal den indsende årsrapporter for tidsrummet fra den sidst indsendte årsrapports balancedag til udløbet af virksomhedens seneste regnskabsår forud for konkursbehandlingens ophør, således at disse modtages i styrelsen senest 1 måned efter konkursbehandlingens ophør. I stedet for de i 1. pkt. nævnte årsrapporter kan styrelsen give tilladelse til, at virksomheden indsender en revideret åbningsbalance, som er udarbejdet pr. datoen for konkursbehandlingens ophør. Overskrides indsendelsesfristen i 1. pkt., finder §§ 150-152 tilsvarende anvendelse, idet afgiften beregnes fra 1 måned efter konkursbehandlingens ophør.

52. I *§ 141, stk. 2,* indsættes efter 2.. pkt.:

»De i 1. pkt. nævnte årsrapporter og den i 2. pkt. nævnte åbningsbalance skal være revideret, hvis virksomheden er underlagt revisionspligt, jf. § 135, stk. 1, 1. pkt. Er virksomheden fritaget for revisionspligt, finder § 9, stk. 2, § 10 a og § 135 a, stk. 1, 2. pkt., tilsvarende anvendelse.«

§ 159, stk. 1, 1. pkt.

Erhvervs- og Selskabsstyrelsen skal stikprøvevis udtage og undersøge modtagne årsrapporter og de hertil hørende revisionspåtegninger, undtagelseserklæringer m.v., som indsendes i stedet for årsrapporter, halvårsrapporter for statslige aktieselskaber samt delårsrapporter for børsnoterede virksomheder for at konstatere åbenbare overtrædelser af bestemmelser i eller i henhold til denne lov, bogføringsloven, aktieselskabsloven, SE-loven, Rådets forordning om statut for det europæiske selskab (SE), anpartsselskabsloven, lov om visse erhvervsdrivende virksomheder, lov om erhvervsdrivende fonde samt lov om statsautoriserede og registrerede revisorer.

53. I *§ 159, stk. 1, 1. pkt.,* ændres »de hertil hørende revisionspåtegninger« til: »eventuelle hertil hørende erklæringer fra en revisor«.

§ 164. Overtrædelse af §§ 4-6, 8-16 og 18-134, § 137, stk. 1 og 3, og § 158 samt artikel 4 i Rådets forordning om anvendelse af internationale regnskabsstandarder straffes med bøde, medmindre højere straf er forskyldt efter straffeloven. Det samme gælder, hvis en virksomhed, som har valgt at anvende internationale regnskabsstandarder i henhold til § 137, stk. 2, overtræder forskrifter i standarderne eller § 137, stk. 3.

Stk. 2. Der kan pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.

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

Stk. 4. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan ved bekendtgørelse fastsætte straf af bøde for overtrædelse af forskrifter i regnskabsstandarder, der er udstedt i medfør af § 136, stk. 1.

Stk. 5. Den, der ikke efterlever et pålæg fra Fondsrådet eller afgiver urigtige eller vildledende oplysninger til Fondsrådet, straffes med bøde, for så vidt højere straf ikke er forskyldt efter anden lovgivning.

54. I *§ 164* indsættes efter stk. 1 som nyt stykke:

» *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 årsrapporten revidere, uden at betingelserne herfor i § 135, stk. 1, 2. pkt., er opfyldt, eller hvis de har ladet årsrapporten 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. 2-5 bliver herefter stk. 3-6.

D. Målegrundlag

55. I overskriften til bilag 1, afsnit D, indsættes efter »Målegrundlag«: » **m.v.** «.

56. I bilag 1, afsnit D, indsættes efter nr. 7 som nyt nummer:

»8. Produktionsmetoden:

Produktionsmetoden er en indtægtsmetode, ifølge hvilken indtægter og omkostninger indregnes i resultatopgørelsen i takt med, at arbejdet bliver udført. Når produktionsmetoden anvendes, måles det igangværende arbejde i balancen til den opgjorte salgsværdi af den udførte del af arbejdet. Salgsværdien for et igangværende arbejde udgør den forholdsmæssige andel af den kontraktfastsatte pris henholdsvis kalkuleret salgspris, der er indtjent for den på balancedagen udførte andel af det samlede entreprisearbejde.«

Nr. 8 bliver herefter nr. 9.

§ 2

I bogføringslov, lov nr. 1006 af 23. december 1998, som ændret ved § 122 i lov nr. 428 af 6. juni 2005, foretages følgende ændringer:

§ 3, stk. 1.

1. I *§ 3, stk. 1, nr. 2* og *3* , ændres »beskrivelser« til: »eventuelle beskrivelser«.

Som regnskabsmateriale anses

1) registreringer, herunder transaktionssporet, jf. § 4, stk. 1,
2) beskrivelser af bogføringen, herunder aftaler om elektronisk dataudveksling, jf. § 14, stk. 2,
3) beskrivelser af systemer til at opbevare og fremfinde opbevaret regnskabsmateriale, jf. § 14, stk. 3,

- - -

2. *§ 3, stk. 1, nr. 7,* affattes således:

7) revisionsprotokoller.

»7) eventuelle revisionsprotokoller.«

3. *§ 12* affattes således:

» **§ 12.** Regnskabsmaterialet skal opbevares her i landet, jf. dog stk. 2-5.

Stk. 2. Regnskabsmaterialet for indeværende og forrige måned kan opbevares i udlandet, hvis den bogføringspligtige

1) sørger for at opbevare materialet i overensstemmelse med denne lov,
2) til enhver tid kan fremskaffe materialet og
3) opbevarer eventuelle beskrivelser af benyttede systemer m.v. og eventuelle nødvendige adgangskoder m.v. i Danmark, således at offentlige myndigheder til enhver tid er i stand til at skaffe sig adgang til materialet, jf. § 15.

Stk. 3. Interne og eksterne bilag for den bogføringspligtiges aktiviteter i udlandet kan opbevares i det pågældende udland i hele opbevaringsperioden, jf. § 10. Øvrigt regnskabsmateriale for den bogføringspligtiges aktiviteter i udlandet kan under de samme betingelser opbevares i det pågældende udland for indeværende og de foregående tre måneder. Bestemmelserne i stk. 2, nr. 1-3, finder tilsvarende anvendelse.

Stk. 4. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan i særlige tilfælde efter forudgående ansøgning tillade, at bestemmelserne i stk. 1-3 helt eller delvis fraviges.

Stk. 5. Uanset stk. 1-4 kan Erhvervs- og Selskabsstyrelsen fastsætte regler om, at regnskabsmaterialet uden forudgående ansøgning kan opbevares i udlandet.

§ 12. Regnskabsmaterialet skal opbevares her i landet, jf. dog stk. 2-4.

Stk. 2. Regnskabsmaterialet for indeværende og forrige måned kan opbevares i udlandet, såfremt den bogføringspligtige

1) sørger for at opbevare materialet i overensstemmelse med denne lov,
2) til enhver tid kan fremskaffe materialet og
3) opbevarer beskrivelser af benyttede systemer m.v. og eventuelle nødvendige adgangskoder m.v. i Danmark, således at offentlige myndigheder til enhver tid er i stand til at skaffe sig adgang til materialet, jf. § 15.

Stk. 3. Interne og eksterne bilag for den bogføringspligtiges aktiviteter i udlandet kan opbevares i det pågældende udland i hele opbevaringsperioden, jf. § 10. Øvrigt regnskabsmateriale for den bogføringspligtiges aktiviteter i udlandet kan under de samme betingelser opbevares i det pågældende udland for indeværende og de foregående tre måneder. Bestemmelserne i stk. 2, nr. 1-3, finder tilsvarende anvendelse.

Stk. 4. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan i særlige tilfælde tillade, at bestemmelserne i stk. 1-3 helt eller delvis fraviges. Erhvervs- og Selskabsstyrelsens afgørelser herom kan indbringes for Erhvervsankenævnet senest 4 uger efter, at afgørelsen er meddelt den pågældende.

Stk. 6. Afgørelser truffet af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen i medfør af stk. 4 kan indbringes for Erhvervsankenævnet senest 4 uger efter, at afgørelsen er meddelt den pågældende.«

§ 14. Den bogføringspligtige skal 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. Beskrivelsen skal affattes på et sprog, som er naturligt for offentlige myndigheder og med anvendelse af almindelig sprogbrug og sædvanlige fagudtryk på området.

Stk. 2. Beskrivelsen af registreringen af transaktioner skal i det mindste indeholde tilstrækkelige oplysninger om,

1) hvorledes systemerne sikrer fuldstændighed og nøjagtighed af det materiale, der danner grundlag for registreringer, herunder aftaler i forbindelse med elektronisk udveksling af data, der danner grundlag for registreringer,
2) hvorledes systemerne sikrer en fuldstændig og nøjagtig registrering af transaktioner, herunder konteringsinstruks, benyttede edb-systemer, manuelle rutiner m.v., og
3) hvorledes automatisk genererede registreringer foretages, herunder beregningsgrundlag og beregningsformel.

Stk. 3. Beskrivelsen af opbevaringen af regnskabsmateriale skal i det mindste indeholde tilstrækkelige oplysninger om

4. I *§ 14* indsættes som *stk. 4* :

1) de metoder, der benyttes ved opbevaring af regnskabsmateriale,
2) hvorledes regnskabsmateriale fremfindes og udskrives i klarskrift, herunder oplysning om adgangskoder m.v., og om, hvorledes krypterede data oversættes, og
3) hvorledes registreringer i fremmed valuta omregnes til danske kroner.

» *Stk. 4.* Uanset stk. 1-3 kan den bogføringspligtige, hvis denne anvender et standardsystem til registrering af transaktioner og opbevaring af regnskabsmateriale, undlade at udarbejde de nævnte beskrivelser. Undladelsen efter 1. punktum er betinget af, at:
1) der ikke er foretaget væsentlige tilretninger i standardsystemet og
2) leverandøren af standardsystemet har udarbejdet sådanne beskrivelser, som virksomheden opbevarer.«

§ 3

I lov nr. 302 af 30. april 2003 om statsautoriserede og registrerede revisorer, som ændret ved § 3 i lov nr. 364 af 19. maj 2004, foretages følgende ændringer:

§ 10, stk. 4.

Når revisor har afsluttet revisionen, skal revisor forsyne det reviderede med en revisionspåtegning, der er revisors erklæring om den udførte revision og konklusionen herpå. Revisor skal endvidere føre en revisionsprotokol. I protokollen skal revisor berette om arten og omfanget af de udførte revisionsarbejder og konklusionen herpå.

1. *§ 10, stk. 4, 2. pkt.,* affattes således:
»I virksomheder, der lader deres årsregnskab m.v. revidere, skal revisor endvidere føre en revisionsprotokol.«

§ 10, stk. 5

2. I *§ 10, stk. 5, 1. pkt.,* ændres »Indser en virksomheds revisor« til: »Indser revisor under udførelse af de i § 1, stk. 2, omhandlede opgaver«.

Indser en virksomheds revisor, at et eller flere medlemmer af virksomhedens ledelse begår eller har begået økonomiske forbrydelser i tilknytning til udførelsen af deres hverv, og har revisor en begrundet formodning om, at forbrydelsen vedrører betydelige beløb eller i øvrigt er af grov karakter, skal revisor straks underrette hvert enkelt medlem af ledelsen herom. Underretningen indføres altid i revisionsprotokollen.

- - -

3. *§ 10, stk. 5, 2. pkt.,* affattes således:

»Underretningen skal indføres i revisionsprotokollen, hvor revisor fører en sådan.«

§ 4

Stk. 1. Loven træder i kraft den 1. januar 2006, jf. dog stk. 2-4.

Stk. 2. Uanset stk. 1 kan virksomhederne anvende bestemmelserne i denne lovs § 1 om ændring af årsregnskabsloven for et regnskabsår, der er startet før den 1. januar 2006, bortset fra de bestemmelser, som er anført i stk. 3.

Stk. 3. Bestemmelserne vedrørende reduktion af revisionspligten i årsregnskabslovens § 135 og konsekvensændringer i forbindelse hermed i § 1, nr. 2, 5, 11 og 48-54 finder anvendelse på regnskabsår, der begynder den 1. januar 2006 eller senere. Bestemmelsen i § 1, nr. 6, om oplysning om fravalg af revision for det kommende regnskabsår, jf. årsregnskabslovens § 10 a, finder dog anvendelse på årsrapporter, der aflægges den 1. januar 2006 eller senere.

Stk. 4. Bestemmelserne i § 3 vedrørende konsekvensændringer i lov om statsautoriserede og registrerede revisorer som følge af reduktion af revisionspligten i årsregnskabslovens § 135 finder anvendelse på regnskabsår, der begynder den 1. januar 2006 eller senere.

§ 5

Stk. 1. § 1 gælder ikke for Færøerne og Grønland, men kan ved kongelig anordning sættes i kraft for disse landsdele med de afvigelser, som de særlige færøske og grønlandske forhold tilsiger.

Stk. 2. §§ 2 og 3 gælder ikke for Færøerne og Grønland, men kan ved kongelig anordning sættes i kraft for Grønland med de afvigelser, som de særlige grønlandske forhold tilsiger.

§ 6

Økonomi- og Erhvervsministeren fremsætter forslag om revision af bestemmelsen i årsregnskabslovens § 135. Dette skal tidligst ske i folketingsåret 2009-10.

Bilag 2

Folketingets forhandlinger vedrørende årsregnskabsloven

Folketingsåret 2000-01:

Sp. 3536, A 3206, 3422, B 1009, C 730.

Loven stadfæstet 7. juni 2001.

(Lovtidende nr. 448).

Folketingsåret 2003-04:

Sp. 2126, A 2302, 2370, B 852, C 298.

Loven stadfæstet 18. februar 2004.

(Lovtidende nr. 99).

Folketingets forhandlinger vedrørende bogføringsloven

Folketingsåret 1998-99:

Sp. 1071, A 1712, 1735, B 231, C 191.

Loven stadfæstet 23. december 1998.

(Lovtidende nr. 1006).

Om

Retsinformation.dk er indgangen til det fælles statslige retsinformationssystem, der giver adgang til alle gældende love, bekendtgørelser og cirkulærer m.v. Der er også adgang til Folketingets dokumenter og beretninger fra Folketingets Ombudsmand.
På retsinformation.dk anvendes der ikke cookies.

Om Retsinformation | Kontakt | FAQ | Om ELI | API | Tilgængelighedserklæring

Besøg også

Vælg site