



DET KONGELIGE
FINANSDEPARTEMENT

Finansministeren

Stortingets presidentskap
Ekspedisjonskontoret
0026 OSLO

Deres ref

Vår ref
17/3532 -

Dato
26 .06.2020

Retting av inkurier i Prop. 37 LS (2019–2020) Lov om revisjon og revisorer (revisorloven) mv.

1. BAKGRUNN

Den 13. desember 2019 ble Prop. 37 LS (2019-2020) Lov om revisjon og revisorer (revisorloven) mv. lagt frem for Stortinget. I Prop. 37 LS (2019–2020) er det funnet noen inkurier i forslaget til ny revisorlov. Det bes om at finanskomiteen i sin innstilling hensyntar forslagene nedenfor til opprettinger av disse. I punkt 1 nedenfor redegjøres det for en inkurie i omtalen av grensene for revisjonsplikt for aksjeselskaper, mens det i punkt 2 og 3 redegjøres for inkurier som er oppdaget i lovteksten.

2. FEIL I OMTALE AV GRENSENE FOR REVISJONSPLIKT FOR AKSJESELSKAPER

I proposisjonen punkt 5.1 fjerde avsnitt er det vist til gammelt rettsgrunnlag for grenser for revisjonsplikt. Fra 1. januar 2018, jf. lov 16. juni 2017 nr. 71, følger grensene for revisjonsplikt dels av aksjeloven § 7-6 første ledd og dels av forskrift fastsatt i medhold av denne. Dette innebærer at det etter forskrift fastsatt 3. januar 2018 gjelder følgende grenser: Aksjeselskapet kan velge å unnlate revisjon dersom driftsinntektene av den samlede virksomheten er mindre enn seks millioner kroner, selskapets balansesum er mindre enn 23 millioner kroner og gjennomsnittlig antall ansatte ikke overstiger ti årsverk.

Det gjøres for ordens skyld oppmerksom på at det ikke er foreslått endringer i disse grensene i Prop. 37 LS (2019–2020).

3. TEKNISKE FEIL I FORSLAGET TIL LOVTEKST I PROP. 37 LS (2019-2020)

3.1 Unøyaktig bruk av begrepene årsregnskap og konsernregnskap

Lovforslaget bruker begrepene «årsregnskap» og «konsernregnskap» på en måte som ikke er helt konsistent med begrepsbruken i regnskapsloven (lov 17. juli 1998 nr. 56). Dette er ikke hensiktsmessig med tanke på sammenheng og konsistens i regelverket. I forslaget til ny revisorlov brukes begrepene på en måte som åpner for å tolke dette som to separate former for regnskap. I regnskapsloven brukes begrepene derimot slik at «konsernregnskap» er en del av «årsregnskapet», jf. regnskapsloven § 3-1 jf. § 3-2 tredje ledd.

Det bør foretas lovtekniske endringer slik at forslaget til ny revisorlov blir konsistent med regnskapsloven. En rekke steder bør derfor lovteksten endres fra «årsregnskap og konsernregnskap» / «årsregnskapet og konsernregnskapet» til bare «årsregnskap»/«årsregnskapet». Dette gjelder:

- § 1-2 tredje ledd bokstav a og b
- § 2-1 første ledd
- § 3-3 første ledd
- § 9-1 første ledd
- § 9-4 første ledd og fjerde ledd første punktum
- § 9-8 sjette ledd og syvende ledd første punktum
- § 12-6 første ledd første punktum
- Forslaget til endring i allmennaksjeloven § 6-43 bokstav D
- Forslaget til endring i finansforetaksloven § 8-19 andre ledd bokstav d

Lovforslaget § 9-4 gjelder revisors plikter ved utførelse av lovfestet revisjon. Andre ledd andre punktum lyder: *«Det samme gjelder for konsernberetningen»*. Når bestemmelsen for øvrig viser til «årsberetningen», vil også det som i bestemmelsen omtales som konsernberetningen dekkes av dette begrepet. Andre ledd andre punktum blir da overflødig og bør tas ut.

Lovforslaget § 9-7 femte ledd lyder: *«Denne paragrafen gjelder på samme måte for revisjonsberetningen til konsernregnskapet. [...]»*. Bestemmelsen er unødvendig når loven etter nødvendige endringer vil bygge på begrepet «årsregnskap» i regnskapsloven som også omfatter konsernberetningen. Det er egnet til å skape tvil om hva som ligger i denne delen av bestemmelsen om den blir stående. Paragraf 9-7 femte ledd bør derfor tas ut.

Videre bør forslaget § 9-8 første ledd endres. Etter forslaget lyder bestemmelsen: *«Konsernrevisor har ansvaret for revisjonsberetningen til konsernregnskapet.»* Ordlyden gir inntrykk av at det er en separat revisjonsberetning til konsernregnskapet. I tråd med endringene ovenfor bør bestemmelsen i stedet gi uttrykk for at revisjonsberetningen til årsregnskapet også skal dekke konsernregnskapsdelen.

Se forslag til endringer i bestemmelsene under punkt 4.

3.2 Andre inkurier

I forslaget § 5-1 om krav til etterutdanning bør lovforslagets første og andre ledd samles til ett ledd. Ved en inkurie ble det som i lovforslaget nå er andre ledd, stående som et selvstendig ledd og ikke en del av første ledd som opprinnelig tiltenkt. Dette gjør at henvisningene til de ulike leddene i § 5-1 i § 3-2 tredje ledd, § 3-8 og § 5-1 syvende ledd blir feil. Det fremgår av særmerknadene til § 5-1 at hensikten var at det skulle være ett ledd.

I forslaget § 9-10 andre ledd er det vist til forslaget § 8-5 første ledd, første og andre punktum. Henvisningen i § 9-10 andre ledd til § 8-5 første ledd bør ikke begrenses til første og andre punktum, men gjelde hele bestemmelsen. Det er også blitt feil ved at det vises til hele § 8-1 i § 9-10 andre ledd. Det bør kun vises til første og andre ledd i denne. Henvisningen her ble ikke tilpasset da det i lovforslaget ble tatt et nytt tredje ledd i § 8-1 sammenlignet med det som fremkommer av lovutkastet i NOU 2017: 15.

I forslaget § 9-8 syvende ledd er det henvist til personvernloven kapittel 5. Den riktige henvisningen er personvernforordningen.

I forslaget § 16-2 andre ledd første punktum mangler det et komma.

Se forslag til endringer i bestemmelsene under punkt 4.

4. FORSLAG TIL ENDRINGER I LOVFORSLAGET DEL A

4.1 Lovforslaget § 1-2 tredje ledd bokstav a og b

Lovforslaget § 1-2 tredje ledd bokstav a lyder:

«revisjon av revisjonspliktiges årsregnskap og *konsernregnskap*»

Lovforslaget § 1-2 tredje ledd bokstav a bør lyde:

«revisjon av revisjonspliktiges årsregnskap»

Lovforslaget § 1-2 tredje ledd bokstav b lyder:

«revisjon av årsregnskap og *konsernregnskap* for noen som ikke er revisjonspliktig, hvis et revisjonsselskap eller en statsautorisert revisor i revisjonsberetning eller på annen måte gir uttrykk for at regnskapet er revidert.»

Lovforslaget § 1-2 tredje ledd bokstav b bør lyde:

«revisjon av årsregnskap for noen som ikke er revisjonspliktig, hvis et revisjonsselskap eller en statsautorisert revisor i revisjonsberetning eller på annen måte gir uttrykk for at regnskapet er revidert.»

Merknad: Det bør ikke vises til både årsregnskap og konsernregnskap i denne bestemmelsen da konsernregnskapet inngår som en del av årsregnskapet, jf. regnskapsloven § 3-1 jf. § 3-2 tredje ledd.

4.2 Lovforslaget § 2-1 første ledd

Lovforslaget § 2-1 første ledd lyder:

«Revisjonspliktige skal påse at årsregnskapet og *konsernregnskapet* blir revidert av ett eller flere revisjonsforetak.»

Lovforslaget § 2-1 første ledd bør lyde:

«Revisjonspliktige skal påse at årsregnskapet blir revidert av ett eller flere revisjonsforetak.»

Merknad: Det bør ikke vises til både årsregnskap og konsernregnskap i denne bestemmelsen da konsernregnskapet inngår som en del av årsregnskapet, jf. regnskapsloven § 3-1 jf. § 3-2 tredje ledd.

4.3 Lovforslaget § 3-3 første ledd første punktum

Lovforslaget § 3-3 første ledd første punktum lyder:

«Statsautorisert revisor skal ha minst tre års variert praktisk opplæring i revisjon av årsregnskap, *konsernregnskap* eller tilsvarende finansiell rapportering.»

Lovforslaget § 3-3 første ledd første punktum bør lyde:

«Statsautorisert revisor skal ha minst tre års variert praktisk opplæring i revisjon av årsregnskap eller tilsvarende finansiell rapportering, *også for konsern.*»

Merknad: Det bør ikke vises til både årsregnskap og konsernregnskap i denne bestemmelsen da konsernregnskapet inngår som en del av årsregnskapet, jf. regnskapsloven § 3-1 jf. § 3-2 tredje ledd. Det bør i stedet presiseres at bestemmelsen også gjelder konsern.

4.4 Lovforslaget § 5-1 første og andre ledd

Lovforslaget § 5-1 første og andre ledd lyder:

«En statsautorisert revisor skal ha gjennomført minst 120 timer relevant etterutdanning i løpet av de tre foregående kalenderårene eller i løpet av det inneværende og de to foregående kalenderårene. Etterutdanningen skal være innenfor fagkretsen for en mastergrad i regnskap og revisjon, jf. § 3-2 første ledd.

Som relevant etterutdanning regnes

- a) strukturert opplæring
- b) undervisning, utarbeidelse av undervisningsopplegg, artikler og annet fagstoff, deltakelse i fagteknisk utvalgsarbeid, sensur ved eksamen og likeverdig aktivitet med inntil 30 timer.»

Lovforslaget § 5-1 første og andre ledd bør lyde:

«En statsautorisert revisor skal ha gjennomført minst 120 timer relevant etterutdanning i løpet av de tre foregående kalenderårene eller i løpet av det inneværende og de to foregående kalenderårene. Etterutdanningen skal være innenfor fagkretsen for en mastergrad i regnskap og revisjon, jf. § 3-2 første ledd. Som relevant etterutdanning regnes

a) strukturert opplæring

b) undervisning, utarbeidelse av undervisningsopplegg, artikler og annet fagstoff, deltakelse i fagteknisk utvalgsarbeid, sensur ved eksamen og likeverdig aktivitet med inntil 30 timer.»

Merknad: Disse to leddene bør slås sammen slik at henvisninger til § 5-1 fra andre bestemmelser i loven blir riktig. Det fremgår av særmerknadene til § 5-1 at hensikten var at disse to skulle være samme ledd.

4.5 Lovforslaget § 9-1 første ledd

Lovforslaget § 9-1 første ledd lyder:

«Formålet med lovfestet revisjon er å skape tillit til at årsregnskapet og *konsernregnskapet* oppfyller gjeldende lovkrav og ikke inneholder vesentlig feilinformasjon, og ved dette blant annet bidra til å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet.»

Lovforslaget § 9-1 første ledd bør lyde:

«Formålet med lovfestet revisjon er å skape tillit til at årsregnskapet oppfyller gjeldende lovkrav og ikke inneholder vesentlig feilinformasjon, og ved dette blant annet bidra til å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet.»

Merknad: Det bør ikke vises til både årsregnskap og konsernregnskap i denne bestemmelsen da konsernregnskapet inngår som en del av årsregnskapet, jf. regnskapsloven § 3-1 jf. § 3-2 tredje ledd.

4.6 Lovforslaget § 9-4 første ledd og fjerde ledd første punktum

Lovforslaget § 9-4 første ledd lyder:

«Revisor skal vurdere om årsregnskapet og *konsernregnskapet* er utarbeidet i samsvar med gjeldende lovkrav.»

Lovforslaget § 9-4 første ledd bør lyde:

«Revisor skal vurdere om årsregnskapet er utarbeidet i samsvar med gjeldende lovkrav.»

Lovforslaget § 9-4 andre ledd andre punktum bør tas ut.

Lovforslaget § 9-4 fjerde ledd første punktum lyder:

«Revisor skal utføre revisjonen med profesjonell skepsis, herunder være oppmerksom på muligheten for vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet og *konsernregnskapet* som skyldes misligheter eller utilsiktede feil.»

Lovforslaget § 9-4 fjerde ledd første punktum bør lyde:

«Revisor skal utføre revisjonen med profesjonell skepsis, herunder være oppmerksom på muligheten for vesentlig feilinformasjon i årsregnskapet som skyldes misligheter eller utilsiktede feil.»

Merknad: Det bør ikke vises til både årsregnskap og konsernregnskap i denne bestemmelsen da konsernregnskapet inngår som en del av årsregnskapet, jf. regnskapsloven § 3-1 jf. § 3-2 tredje ledd. På samme måte vil bestemmelsen om årsberetningen i § 9-4 andre ledd første punktum også dekke «konsernberetningen» i § 9-4 andre ledd andre punktum, og bør derfor tas ut.

4.7 Lovforslaget § 9-7 femte ledd

Lovforslaget § 9-7 femte (siste) ledd bør tas ut.

Merknad: Siden konsernregnskapet inngår i årsregnskapet, er det unødvendig og kan virke misvisende å ha en egen bestemmelse om revisjonsberetningen til konsernregnskapet.

4.8 Lovforslaget § 9-8 første, sjette og syvende ledd

Lovforslaget § 9-8 første ledd lyder:

«Konsernrevisor har ansvaret for revisjonsberetningen til konsernregnskapet.»

Lovforslaget § 9-8 første ledd bør lyde:

«Konsernrevisor har ansvaret for at revisjonsberetningen til et morforetak også dekker konsernregnskapet.»

Merknad: Det gis ikke en egen revisjonsberetning til konsernregnskapet, og bestemmelsen bør ikke omtale dette som om det er det. Justeringen fører til at bestemmelsen omtaler konsernrevisor på en måte som er konsistent med begrepsbruken i revisorloven for øvrig og regnskapsloven.

Lovforslaget § 9-8 sjette lyder:

«Hvis en revisor som reviderer *konsernregnskap* eller årsregnskap for et morforetak, ber om det, plikter revisor i datterforetak å gi relevante opplysninger.»

Lovforslaget § 9-8 sjette ledd bør lyde:

«Hvis en revisor som reviderer årsregnskap for et morforetak ber om det, plikter revisor i datterforetak å gi relevante opplysninger.»

Lovforslaget § 9-8 syvende lyder:

«En revisor som reviderer årsregnskap for et datterforetak, et tilknyttet foretak eller en felleskontrollert virksomhet, kan uten hinder av taushetsplikt gi relevante opplysninger og utlevere relevant dokumentasjon til en revisor som reviderer *konsernregnskap eller* årsregnskap for et morforetak eller et foretak med investeringer i tilknyttet foretak eller felleskontrollert virksomhet. Dette gjelder også der et slikt foretak er hjemmehørende i et annet land, forutsatt at opplysninger og dokumentasjon overføres i samsvar med reglene i *personopplysningsloven kapittel V.*»

Lovforslaget § 9-8 syvende ledd første og andre punktum bør lyde:

«En revisor som reviderer årsregnskap for et datterforetak, et tilknyttet foretak eller en felleskontrollert virksomhet, kan uten hinder av taushetsplikt gi relevante opplysninger og utlevere relevant dokumentasjon til en revisor som reviderer årsregnskap for et morforetak eller et foretak med investeringer i tilknyttet foretak eller felleskontrollert virksomhet. Dette gjelder også der et slikt foretak er hjemmehørende i et annet land, forutsatt at opplysninger og dokumentasjon overføres i samsvar med reglene i personvernforordningen.»

Merknad: Siden konsernregnskapet inngår i årsregnskapet, er det unødvendig og kan virke misvisende å ha en egen bestemmelse om revisjonsberetningen til konsernregnskapet.

Endringen i andre punktum skyldes at henvisningen til personvernloven kapittel V ikke blir riktig når personvernforordningen er trådt i kraft i norsk rett. Bestemmelsen må nå henvise til personvernforordningen.

4.9 Lovforslaget § 9-10 andre ledd

Lovforslaget § 9-10 andre ledd lyder:

«Kravene til uavhengighet i § 8-1 og § 8-5 første ledd, første og annet punktum gjelder tilsvarende for oppdrag om revisorbekreftelser.»

Lovforslaget § 9-10 andre ledd bør lyde:

«Kravene til uavhengighet i § 8-1 første og andre ledd og § 8-5 første ledd gjelder tilsvarende for oppdrag om revisorbekreftelser.»

Merknad: I denne bestemmelsen har det blitt feil i henvisningene. Bestemmelsen bør vise til § 8-1 første og andre ledd og § 8-5 første ledd i sin helhet.

4.10 Lovforslaget § 12-6 første ledd første punktum

Lovforslaget § 12-6 første ledd første punktum lyder:

«Revisjonsforetak hjemmehørende i et land utenfor EØS som reviderer årsregnskapet *eller konsernregnskapet* til et foretak som er etablert utenfor EØS og som har utstedt omsettelige verdipapirer som er tatt opp til handel på et regulert marked i Norge, skal være registrert i Finanstilsynets register.»

Lovforslaget § 12-6 første ledd første punktum bør lyde:

«Revisjonsforetak hjemmehørende i et land utenfor EØS som reviderer årsregnskapet til et foretak som er etablert utenfor EØS og som har utstedt omsettelige verdipapirer som er tatt opp til handel på et regulert marked i Norge, skal være registrert i Finanstilsynets register.»

Merknad: Det bør ikke vises til både årsregnskap og konsernregnskap i denne bestemmelsen da konsernregnskapet inngår som en del av årsregnskapet, jf. regnskapsloven § 3-1 jf. § 3-2 tredje ledd.

4.11 Lovforslaget § 16-2 andre ledd første punktum

Lovforslaget § 16-2 andre ledd første punktum lyder

«En person som ved lovens ikrafttredelse er godkjent revisor men ikke ansvarlig revisor, jf. lov 15. januar 1999 nr. 2 om revisjon og revisorer § 3-7, må oppfylle kravene til etterutdanning i § 5-1 fra og med det tredje årsskiftet etter lovens ikrafttredelse.»

Lovforslaget § 16-2 første ledd første punktum bør lyde:

«En person som ved lovens ikrafttredelse er godkjent revisor, men ikke ansvarlig revisor, jf. lov 15. januar 1999 nr. 2 om revisjon og revisorer § 3-7, må oppfylle kravene til etterutdanning i § 5-1 fra og med det tredje årsskiftet etter lovens ikrafttredelse.»

Merknad: Her mangler det et komma.

4.12 Forslaget til endring av allmennaksjeloven § 6-43 bokstav d og finansforetaksloven § 8-19 andre ledd bokstav d

Forslaget til endring av allmennaksjeloven § 6-43 bokstav d lyder:

«ha løpende kontakt med selskapets valgte revisor om revisjonen av årsregnskapet og konsernregnskapet, herunder særlig overvåke revisjonsutførelsen i lys av forhold Finanstilsynet har påpekt i henhold til revisjonsforordningen artikkel 26 nr. 6, jf. revisorloven § 12-1,»

Forslaget til endring av allmennaksjeloven § 6-43 bokstav d bør lyde:

«ha løpende kontakt med selskapets valgte revisor om revisjonen av årsregnskapet, herunder særlig overvåke revisjonsutførelsen i lys av forhold Finanstilsynet har påpekt i henhold til revisjonsforordningen artikkel 26 nr. 6, jf. revisorloven § 12-1,»

Forslaget til endring av finansforetaksloven § 8-19 andre ledd bokstav d lyder:

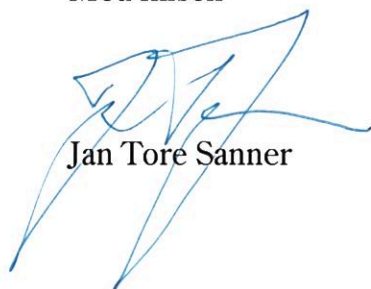
«ha løpende kontakt med foretakets valgte revisor om revisjonen av årsregnskapet og konsernregnskapet, herunder særlig overvåke revisjonsutførelsen i lys av forhold Finanstilsynet har påpekt i henhold til revisjonsforordningen artikkel 26 nr. 6, jf. revisorloven § 12-1,»

Forslaget til endring av finansforetaksloven § 8-19 andre ledd bokstav d bør lyde:

«ha løpende kontakt med foretakets valgte revisor om revisjonen av årsregnskapet, herunder særlig overvåke revisjonsutførelsen i lys av forhold Finanstilsynet har påpekt i henhold til revisjonsforordningen artikkel 26 nr. 6, jf. revisorloven § 12-1,»

Merknad: Det bør ikke vises til både årsregnskap og konsernregnskap i disse bestemmelsene da konsernregnskapet inngår som en del av årsregnskapet, jf. regnskapsloven § 3-1 jf. § 3-2 tredje ledd.

Med hilsen



Jan Tore Sanner

Kopi: Statsministerens kontor,
Departementenes Servicesenter ved Teknisk redaksjon