

Version 1.2
April 2022
(Sag 2021-25115)

**Vejledning
om
revisionsudvalg**

Indholdsfortegnelse

1. Indledning	3
2. Etablering af revisionsudvalg	5
2.1. Selvstændigt revisionsudvalg	5
2.2. Bestyrelsens varetagelse af revisionsudvalgets funktioner	7
3. Sammensætning og kvalifikationer	10
3.1. Sammensætning.....	10
3.2. Kvalifikationer.....	12
4. Revisionsudvalgets opgaver	13
4.1. Underretning af bestyrelsen.....	14
4.2. Overvågning af regnskabsaflæggelsesprocessen.....	15
4.3. Overvågning af det interne kontrolsystem, intern revision og risikostyringssystemer	16
4.4. Overvågning af den lovpligtige revision.....	17
4.5. Kontrollere og overvåge revisors uafhængighed.....	21
4.6. Udvælgelse og indstilling af revisor.....	25
5. Tilsyn og sanktioner	27
5.1. Tilsyn.....	27
5.2. Revisornævnets sanktioner.....	27

1. Indledning

Reglerne om revisionsudvalg blev indført i revisorloven i 2008 og gennemførte regler herom i direktivet om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber (direktiv 2006/43/EF).

I 2014 trådte der en ny EU-regulering i kraft vedrørende lovpligtig revision af års- og koncernregnskaber. De nye regler vedrører en ændring af 8. direktiv om lovpligtig revision af årsregnskaber og koncernregnskaber (Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2014/56/EU) og en forordning om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden (Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014).

Forordninger finder som udgangspunkt umiddelbar anvendelse i medlemslandene. Revisorforordningen indeholder imidlertid en række optioner for medlemslandene, som hvis de udnyttes, skal gennemføres i national lovgivning.

Efter præambelen til ændringsdirektivet spiller revisionsudvalget eller de organer, der varetager en tilsvarende funktion i den reviderede virksomhed af interesse for offentligheden, en afgørende rolle i udførelsen af lovpligtig revision af høj kvalitet.

Ændringerne berører derfor også reglerne om revisionsudvalg. Ændringsdirektivet og optioner i revisorforordningen er gennemført i dansk lovgivning ved lov nr. 631 af 8. juni 2016. Derudover indeholder revisorforordningen en række regler om revisionsudvalgenes funktioner.

Ved lov nr. 642 af 19. maj 2020 er indført nye regler om revisors pligt til at orientere revisionsudvalget om konklusioner fra kvalitetskontrollen og af undersøgelser samt om kendelser fra Revisornævnet. Der er endvidere ved lov nr. 1733 af 1. december 2020 vedtaget regler om valg af revisionsudvalgets formand. Vejledningen er opdateret i forhold til disse ændringer.

Reglerne om revisionsudvalg gælder for virksomheder af interesse for offentligheden. En række af disse virksomheder er også omfattet af Komitéen for god Selskabsledelses anbefalinger for god selskabsledelse. Vejledningen indeholder derfor komitéens anbefalinger på områder, hvor det er relevant. Der henvises til Anbefalinger for god Selskabsledelse af 2. december 2020. Når der henvises til anbefalingerne, er det udtryk for, at de medvirker til at efterleve et givent lovkrav. Omvendt betyder det ikke, at virksomheder, der har valgt at indrette sig anderledes, ikke på denne anden vis kan efterleve lovkravet. Henvisning til anbefalingerne er således ikke udtryk for en tilsidesættelse af ”følg eller forklar-princippet” eller for en fortolkning af Komitéens anbefalinger. Selvom anbefalinger og vejledninger fra Komitéen for god Selskabsledelse retter sig mod selskaber, som har aktier optaget til handel på et reguleret marked i Danmark, kan Komitéens anbefalinger også være relevante i andre virksomheder, der er omfattet af lovgivningens krav om revisionsudvalg.

Vejledningen anvender endvidere udtrykket ”bør”, hvilket er udtryk for eksempel på, hvordan et lovkrav kan efterleves. Det betyder imidlertid ikke, at et lovkrav ikke vil kunne efterleves på andre måder.

For at fremme læsevenligheden anvender vejledningen udtrykket ”bestyrelse”. Bestyrelse skal i vejledningen ses som synonymt med ”den øverste ledelse”.

Afsnit 2 indeholder vejledning om reglerne om etablering af revisionsudvalg, om adgangen til at lade bestyrelsen varetage revisionsudvalgets funktioner og om fritagelse for reglerne om revisionsudvalg.

Afsnit 3 indeholder vejledning om revisionsudvalgenes sammensætning og kvalifikationer, herunder reglerne om uafhængighed.

Afsnit 4 indeholder vejledning om revisionsudvalgets opgaver, herunder de regler i revisorforordningen, der berører revisionsudvalgets funktion.

Endelig omhandler afsnit 5 reglerne om tilsyn med revisionsudvalgene og sanktioner for overtrædelse af reglerne.

Der er udarbejdet et særskilt bilag, hvortil der henvises i vejledningen. Bilaget indeholder en kort beskrivelse af Erhvervsstyrelsens tilsyn med revisionsvirksomheder og revisorer samt eksempel på handlinger til vurdering af revisionskvalitet. Bilaget indeholder endvidere et eksempel på anvendelse af 70 pct. begrænsningen for revisors levering af ikke-revisionsydelse, mens der i bilag B.4 er indsat relevante lovbestemmelser.

Vejledningen er udtryk for styrelsens vejledende fortolkning af reglerne og er baseret på den foreliggende viden på området. Det er tanken, at Erhvervsstyrelsen vil opdatere vejledningen, når der foreligger nærmere praksis og fortolkning på området, bl.a. som følge af Erhvervsstyrelsens og Finanstilsynets tilsynsvirksomhed.

Erhvervsstyrelsen er endvidere ansvarlig for overvågning og vurdering af udviklingen på markedet for lovpligtige revisionsydelse til virksomheder af interesse for offentligheden. Det indebærer, at styrelsen mindst hvert tredje år skal udarbejde en rapport herom, som skal sendes til en række EU-udvalg og EU-Kommissionen. Rapporten skal bl.a. indeholde en vurdering af revisionsudvalgenes præstation. Resultatet af denne overvågning og udvekslingen af erfaringer og oplysninger mellem tilsynsmyndighederne i de enkelte EU-lande vil ligeledes kunne føre til opdatering af vejledningen.

Erhvervsstyrelsen, april 2022

2. Etablering af revisionsudvalg

2.1. Selvstændigt revisionsudvalg

*Anvendelsesområde
(RL § 31, stk. 1)*

Reglerne om revisionsudvalg gælder for virksomheder, der er defineret som virksomheder af interesse for offentligheden efter revisorlovens § 1 a, stk. 1, nr. 3. Følgende virksomheder er efter bestemmelsen omfattet af reglerne om revisionsudvalg:

- 1) Virksomheder, som har kapitalandele, gældsinstrumenter eller andre værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked i et land inden for Den Europæiske Union eller i et land, som Unionen har indgået aftale med på det finansielle område,
- 2) Pengeinstitutter, jf. § 5, stk. 1, nr. 1, litra a, i lov om finansiell virksomhed,
- 3) Realkreditinstitutter, jf. § 5, stk. 1, nr. 1, litra b, i lov om finansiell virksomhed, og
- 4) Forsikringsselskaber, jf. § 5, stk. 1, nr. 1, litra e, i lov om finansiell virksomhed.

Ved lovændringen i 2016 blev hjemlen til at fastsætte regler om revisionsudvalg i virksomheder, der er under tilsyn af Finanstilsynet, ophævet.

Virksomheder, der er underlagt tilsyn af Finanstilsynet, men som ikke falder ind under definitionen på virksomheder af interesse for offentligheden, er dermed ikke omfattet af reglerne om revisionsudvalg. Der er imidlertid ikke noget til hinder for, at virksomhederne frivilligt opretholder allerede etablerede revisionsudvalg eller frivilligt vælger at etablere et revisionsudvalg. Sådanne revisionsudvalg vil ikke være omfattet af revisorlovens krav til revisionsudvalg.

Kommissorium

Hverken revisorloven eller lovbemærkningerne fastsætter nærmere, hvordan revisionsudvalget skal varetage dets opgaver. En virksomhed bør imidlertid på baggrund af dens størrelse og kompleksitet sikre rammerne for revisionsudvalgets udførelse af dets opgaver.

Revisionsudvalgets mandat bør derfor fastsættes i et kommissorium, der er fastsat af bestyrelsen.

Kommissoriet bør indeholde en nærmere beskrivelse af revisionsudvalgets rolle og de opgaver og beføjelser, der er tillagt udvalget. Endvidere bør kommissoriet fastsætte rammerne for revisionsudvalgets rapportering til bestyrelsen.

Ressourcer

En virksomhed skal sikre, at revisionsudvalget får stillet tilstrækkelige ressourcer til rådighed, så det kan varetage de opgaver, der fremgår af kommissoriet.

Udvalget skal derfor sikres adgang til alle nødvendige oplysninger, herunder fra virksomhedens medarbejdere. Der bør endvidere stilles fornødne midler til rådighed for udvalget, så udvalget kan indhente uafhængig rådgivning i spørgsmål, der falder ind under udvalgets kompetenceområde, f.eks. juridisk, regnskabsmæssig eller anden rådgivning, hvor udvalget finder det nødvendigt. Se i øvrigt afsnit 3.2. om kravene til kvalifikationer hos revisionsudvalgets medlemmer.

Deltagelse i udvalgs- møder

Revisionsudvalget spiller en vigtig rolle i bl.a. sikringen af et retvisende billede af virksomhedens finansielle oplysninger, herunder at virksomhedens interne kontrol- og risikostyringsystemer samt evt. intern revision fungerer effektivt med hensyn til virksomhedens regnskabsaflægelse.

Revisionsudvalget vil ud fra materiale fremlagt på møderne og gennem drøftelser på møderne opnå en indsigt i og få et grundlag for at vurdere virksomhedens regnskabsaflæggelse, interne kontrol- og risikostyringsystemer, samt evt. intern revision og den eksterne revisions arbejde m.m. Udvalget kan således gennem f.eks. økonomidirektørens eller ledende økonomimedarbejders fremlæggelse og forklaringer på møderne foretage sine vurderinger af, om der er behov for ændringer, og om der skal iværksættes særlige tiltag. Revisionsudvalget tilrettelægger således deltagelse i møderne ud fra den lagte mødeplan, så udvalget får den fornødne indsigt i virksomhedens organisation og processer, herunder i hvilket omfang økonomidirektør og ledende medarbejdere med ansvar for finans, regnskab og økonomi, intern revisor og den eksterne revisor skal deltage i udvalgets møder.

Derudover skal udvalget kunne indbyde eller indkalde andre bestemte medarbejdere eller eksperter til at deltage ved de relevante punkter i møder, hvis udvalget finder det hensigtsmæssigt.

For at sikre revisionsudvalgets autonomi og objektivitet bør udvalget have drøftelser uden deltagelse af f.eks. ledelsesmedlemmer eller ekstern revision, for at sikre lejlighed til at udvalget kan foretage drøftelser og vurderinger uden deltagelse af dem, som er genstand for drøftelsen.

Dokumentation

Efter revisorforordningens artikel 16, stk. 3, litra f, skal virksomheden på anmodning kunne dokumentere, at udvælgelsesproceduren i forbindelse med udpegelse af revisor, er blevet udført på en rimelig måde. Revisorlovgivningen indeholder ikke herudover egentlig dokumentationskrav rettet mod de reviderede virksomheder.

Medlemmer af virksomhedens bestyrelse, direktion og revisionsudvalg er imidlertid omfattet af Erhvervsstyrelsens hhv. Finanstilsynets tilsyn fsva. overholdelse af de pligter, der følger af revisorloven, revisorforordningen samt bestemmelser i lovgivningen, der gennemfører artikel 37 og

artikel 38 om valg og afskedigelse af revisor. Se nærmere afsnit 5.1. om tilsyn.

Revisionsudvalget skal derfor være opmærksomt på at kunne dokumentere at have efterlevet de stillede krav, også ud over det ovenfor anførte dokumentationskrav i revisorforordningen. Hvis revisionsudvalgets opgaver varetages af bestyrelsen, skal de grundlæggende overvejelser stadigvæk udføres og dokumenteres.

Loven fastsætter ikke krav til dokumentationen, men overlader det til virksomheden. Dokumentationen kan f.eks. foreligge i form af mødereferater, notater, redegørelser og rapporter mv.

2.2. Bestyrelsens varetagelse af revisionsudvalgets funktioner

Bestyrelsens adgang til at udøve revisionsudvalgets funktioner

(RL § 31, stk. 5 og 7)

Virksomheder af interesse for offentligheden har som udgangspunkt pligt til at etablere et revisionsudvalg. Loven indeholder imidlertid adgang til at lade bestyrelsen varetage revisionsudvalgets funktioner.

Komitéen for god Selskabsledelse anbefaler, at der nedsættes et revisionsudvalg (anbefaling 3.4.3).

Udøves revisionsudvalgets funktioner af bestyrelsen, skal det oplyses i virksomhedens årsrapport.

En virksomhed kan – uanset størrelse – vælge at lade bestyrelsen varetage revisionsudvalgets funktioner, hvis følgende betingelser er opfyldt:

1. Ingen bestyrelsesmedlemmer er samtidig medlem af direktionen og
2. mindst ét bestyrelsesmedlem har kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision.

Det var tidligere et krav, at bestyrelsesmedlemmet med kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision skulle være uafhængigt. Dette krav er nu ophævet. Se nærmere afsnit 3.2. om kravene til kvalifikationer.

Særligt om små virksomheder af interesse for offentligheden²

(RL § 31, stk. 6 og 7)

For små virksomheder af interesse for offentligheden gælder en mere lempelig adgang til at lade bestyrelsen varetage revisionsudvalgets funktioner. Der sondres mellem noterede og unoterede små virksomheder.

Små noterede virksomheder kan lade bestyrelsen varetage revisionsudvalgets funktioner, hvis:

1. Formanden for bestyrelsen ikke er medlem af direktionen, og
2. virksomheden i de foregående 3 kalenderår har haft en gennemsnitlig markedsværdi på under 100 mio. euro baseret på kursværdien ved årets udgang.

Det bemærkes, at beregningen af kursværdien skal ske ved udgangen af kalenderåret og ikke ved udgangen af regnskabsåret.

Små noterede og unoterede virksomheder kan også lade bestyrelsen varetage revisionsudvalgets funktioner, hvis

1. Formanden for bestyrelsen ikke er medlem af direktionen, og
2. virksomheden i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet ikke overskrider to af følgende størrelser:
 - i) Et antal heltidsbeskæftigede på 250 medarbejdere,
 - ii) en balancesum på 43 mio. euro og
 - iii) en nettoomsætning på 50 mio. euro.

Nettoomsætning anvendes ikke i regnskaberne for kreditinstitutter og forsikringsselskaber. I bekendtgørelse nr. 281 af 26. marts 2014 om finansielle rapporter for kreditinstitutter og fondsmæglerselskaber m.fl. med senere ændringer er begrebet ”omsætning” imidlertid blevet indført. Efter bekendtgørelsens bilag 2, nr. 15, defineres omsætning som summen af følgende poster:

- a) Renteindtægter
- b) Gebyrer og provisionsindtægter
- c) Andre indtægter.

”Nettoomsætning” for penge- og realkreditinstitutter vil derfor skulle opgøres i henhold til den nævnte bekendtgørelse.

Bekendtgørelse nr. 937 af 27. juli 2015 om finansielle rapporter for forsikringsselskaber og tværgående pensionskasser med senere ændringer indeholder i modsætning til bekendtgørelsen om finansielle rapporter for kreditinstitutter og fondsmæglerselskaber m.fl. ikke en definition af ”omsætning”. For forsikringsselskabers vedkommende må ”Bruttopræmier”, jf. pkt. 1.1. i bekendtgørelsens bilag 3 (livsforsikringsvirksomheder) og bilag 4 (skadesforsikringsvirksomheder) anvendes som udtryk for ”nettoomsætning” ved opgørelsen af størrelsesgrænserne.

Beregningsreglerne i revisorlovens § 1 a, stk. 2 og 3, vil endvidere finde anvendelse med de nødvendige tilpasninger for penge- og realkreditinstitutter samt forsikringsselskaber. Det betyder bl.a., at størrelseskriterierne skal opgøres på koncernniveau.

De lempeligere regler for små virksomheder af interesse for offentligheden betyder således, at der ikke er forbud mod, at bestyrelsesmedlemmer samtidig kan være medlem af direktionen, ligesom der ikke er krav om et medlem, der har kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision. For kreditinstitutter og forsikringsselskaber gælder dog altid et forbud mod, at bestyrelsesmedlemmer samtidig kan være medlem af direktionen, jf. lov om finansiell virksomhed § 73, stk. 1.

Fritagelse for etablering af revisionsudvalg

Uanset ovenstående er følgende virksomheder af interesse for offentligheden ikke forpligtet til at følge reglerne om revisionsudvalg (etablering

(RL § 31, stk. 8 og 9)

af et revisionsudvalg eller lade bestyrelsen varetage revisionsudvalgets funktioner):

- 1) Dattervirksomheder, hvis modervirksomheden er omfattet af kravene om etablering af revisionsudvalg (RL § 31, stk. 8, nr. 1).

Det er en betingelse, at modervirksomheden er omfattet af krav til etablering af revisionsudvalg som følge af regler, der gennemfører revisordirektivets artikel 39 om revisionsudvalg. Det er således ikke tilstrækkeligt, at modervirksomheden frivilligt har valgt at etablere et revisionsudvalg.

- 2) Investeringsforeninger (RL § 31, stk. 8, nr. 2).

Fritagelsen omfatter investeringsforeninger, der er omfattet af lov om investeringsforeninger m.v. (gældende love nr. 1718 af 27. november 2020).

- 3) Alternative investeringsfonde som defineret i artikel 4, stk. 1, litra a, i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2011/61/EU af 8. juni 2011 om forvaltere af alternative investeringsfonde (RL § 31, stk. 8, nr. 3).

- 4) Virksomheder, hvis eneste formål er at udstede værdipapirer med sikkerhedsstillelse i aktiver som defineret i artikel 2, nr. 5, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 809/2004 om oplysninger i prospekter (RL § 31, stk. 8, nr. 4).

Virksomheden skal i givet fald i årsrapporten redegøre for årsagerne til, at den ikke finder det hensigtsmæssigt at have et revisionsudvalg eller en bestyrelse/et tilsynsråd med ansvar for at udøve et revisionsudvalgs funktioner (RL § 31, stk. 9).

- 5) Finansielle virksomheder omfattet af § 5, stk. 1, litra a eller b, i lov om finansiel virksomhed, hvis ejerandele ikke er optaget til handel på et reguleret marked i et EU- eller EØS-land, og som i tilfælde af obligationsudstedelse løbende eller gentagne gange kun har udstedt obligationer, der er optaget til handel på et reguleret marked, forudsat at den samlede nominelle værdi af sådanne obligationer er på under 100 mio. EUR, og at de nævnte virksomheder ikke har offentliggjort noget prospekt i henhold til Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2003/71/EF af 4. november 2003 om det prospekt, der skal offentliggøres, når værdipapirer udbydes til offentligheden eller optages til handel (RL § 31, stk. 8, nr. 5).

Uanset formuleringen af bestemmelsen gælder fritagelsen også for penge- og realkreditinstitutter, der hverken har kapitalandele optaget til handel på et reguleret marked eller har udstedt obligationer, der er optaget til handel på et reguleret marked.

Bestemmelsen skal ses som en undtagelse til hovedreglen om, at virksomheder af interesse for offentligheden skal etablere et revisionsudvalg eller skal lade bestyrelsen varetage revisionsudvalgets funktioner.

En virksomhed af interesse for offentligheden, der vælger at etablere et revisionsudvalg, har ikke anvendt undtagelsesmuligheden, og revisionsudvalget skal derfor opfylde revisorlovgivningens krav til revisionsudvalg.

Virksomheder, der ikke er omfattet af definitionen på virksomheder af interesse for offentligheden, men som frivilligt vælger at etablere et revisionsudvalg, er derimod ikke omfattet af revisorlovens krav til revisionsudvalg.

Revisorforordningen pålægger revisionsudvalget en række opgaver f.eks. i forbindelse med revisors honorar (forordningens artikel 4, stk. 3), levering af ikke-revisionsydelser (forordningens artikel 5, stk. 4) og indstilling og valg af revisor (revisorforordningens artikel 16). Uanset at virksomheden har valgt at udnytte undtagelsesbestemmelsen og dermed er fritaget for de opgaver, der fremgår af revisorlovens § 31, stk. 3, så gælder revisorforordningens krav for virksomhederne.

Hverken revisorforordningen eller revisorloven fastsætter, hvilket organ i virksomheden, der skal varetage de pågældende opgaver, hvis virksomheden er fritaget fra reglerne om revisionsudvalg.

Det vil derfor være op til virksomheden selv at fastsætte eventuelle nærmere arrangementer/retningslinjer, der skal gælde vedrørende de krav, hvor forordningen forudsætter, at der er etableret et revisionsudvalg.

I en virksomhed bestående af f.eks. en direktion og bestyrelse, vil det være nærliggende at vælge, at revisionsudvalgets opgaver efter forordningen varetages af bestyrelsen.

3. Sammensætning og kvalifikationer

3.1. Sammensætning

Medlemmer

(RL § 31, stk. 1, 2. pkt.)

Revisionsudvalget skal bestå af medlemmer af virksomhedens bestyrelse, tilsynsråd eller personer, som generalforsamlingen eller tilsvarende organ har valgt som medlem af udvalget. Mindst 1 medlem skal have kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision (se afsnit 3.2. om kvalifikationer).

Loven fastsætter ikke nærmere krav til antallet af medlemmer af revisionsudvalget, men et udvalg må forudsætningsvist bestå af flere personer.

Efter EU-Kommissionens henstilling (2005/162/EF) om den rolle, der spilles af menige bestyrelsesmedlemmer og medlemmer af tilsynsorganer i børsnoterede selskaber, og om udvalg nedsat i bestyrelsen/ledelsesorganet (EUT L 52 af 25. februar 2005, side 51 ff.) bør revisionsudvalget normalt bestå af mindst tre personer, dog kan det bestå af to personer i virksomheder, hvor der er få medlemmer af bestyrelsen/ledelsesorganet.

I overvejelserne om antallet af medlemmer bør indgå virksomhedens størrelse og kompleksitet, herunder sikringen af at revisionsudvalgets

medlemmer samlet set skal have kompetencer af relevans for virksomhedens sektor, jf. afsnit 3.2. nedenfor.

Eksterne medlemmer
(RL § 31, stk. 1, 2. pkt.)

Generalforsamlingen mv. kan vælge medlemmer af revisionsudvalget, som ikke samtidig indgår i bestyrelsen (eksterne medlemmer).

Bestemmelsen indeholder ikke begrænsninger i antallet af eksterne medlemmer i revisionsudvalget. Det er således overladt til virksomheden at tage stilling til, om muligheden skal udnyttes og i givet fald antallet af eksterne medlemmer i revisionsudvalget. Der er ikke noget til hinder for, at alle medlemmer af revisionsudvalget består af eksterne medlemmer.

Komitéen for god Selskabsledelse anbefaler, at revisionsudvalgets medlemmer vælges blandt bestyrelsens medlemmer (anbefaling 3.4.3), og at der udpeges en formand for udvalget, der ikke er formanden for bestyrelsen.

Eksterne medlemmers ansvar
(RL § 31, stk. 2)

Eksterne medlemmer er under udførelse af deres hverv i revisionsudvalget omfattet af samme regulering, som gælder for medlemmer af revisionsudvalget, der tillige er medlem af virksomhedens bestyrelse, og er generelt omfattet af samme pligter og ansvar, der gælder for bestyrelsesmedlemmer.

Valg af formand
(RL § 31, stk. 1, 3. og 4. pkt.)

Revisionsudvalgets formand skal vælges af udvalgets medlemmer, af bestyrelsen, af tilsynsrådet eller årligt på virksomhedens generalforsamling. Ved stemmelighed afgøres valget ved lodtrækning.

Det er overladt til virksomheden at vælge den ordning, der passer bedst til den enkelte virksomhed.

Der kan ikke fastsættes bestemmelser i vedtægterne, om andre ordninger for valg af formand.

Komitéen for god Selskabsledelse anbefaler, at bestyrelsens formand ikke vælges til formand for revisionsudvalget (anbefaling 3.4.3).

Uafhængighed
(RL § 31, stk. 1, 5. pkt.)

Der gælder ikke et krav om uafhængighed, hvis alle medlemmer af udvalget samtidig er medlem af bestyrelsen eller tilsynsrådet.

Kravet om uafhængighed indtræder derfor alene, hvis der vælges eksterne medlemmer af udvalget.

Komitéen for god Selskabsledelse anbefaler, at flertallet af revisionsudvalgets medlemmer er uafhængige (anbefaling 3.4.2).

Det var tidligere et krav, at udvalgsmedlemmet med kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision også skulle være uafhængigt. Dette krav er nu ophævet. Hvis kravet om uafhængighed indtræder, er det således ikke i sig selv et krav, at det fagkyndige medlem omfattes af uafhængighedskravet, når blot kravet om, at flertallet af medlemmerne, herunder formanden, er uafhængige, er opfyldt.

Loven fastsætter ikke nærmere krav til, hvornår et medlem anses for at være uafhængigt. Det er efter bemærkningerne til bestemmelsen bestyrelsen, der har ansvaret for, at uafhængighedskravet er opfyldt.

Med hensyn til begrebet uafhængighed skal dette forstås som hidtil. Efter lovbemærkningerne kan der tages udgangspunkt i EU-Kommissionens henstilling om den rolle, der spilles af menige bestyrelsesmedlemmer og medlemmer af tilsynsorganer i børsnoterede selskaber, og om udvalg nedsat af bestyrelsen/ledelsesorganet (2005/162/EF), der i bilag II opstiller en række kriterier, som bestyrelsen/ledelsesorganet kan lægge til grund ved vurdering af uafhængighed. Kriterierne bør efter henstillingen afpasses efter nationale forhold. Komitéen for god Selskabsledelse har i overensstemmelse med henstillingen afpasset kriterierne til danske forhold. Komitéens kriterier for uafhængighed fremgår af bilag 2.

Komitéen for god Selskabsledelse anbefaler således (anbefaling 3.2.1), at mindst halvdelen af de generalforsamlingsvalgte bestyrelsesmedlemmer er uafhængige, så bestyrelsen kan handle uafhængigt af særinteresser.

Følges anbefalingerne fra Komitéen for god Selskabsledelse for uafhængighed vil dokumentationskravet heri træde i stedet for et almindeligt krav om dokumentationen for, hvorfor bestyrelsen alligevel har anset uafhængighedskravet for at være opfyldt.

3.2. Kvalifikationer

Reglerne indeholder krav om, at mindst 1 medlem af revisionsudvalget skal have kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision.

Derudover stilles krav om, at revisionsudvalgets medlemmer samlet skal have kompetencer af relevans for virksomhedens sektor.

Loven fastsætter ikke nærmere krav til det fagkyndige medlems kvalifikationer eller udvalgets samlede kompetencer, men de skal være tilstrækkelige til at sikre, at revisionsudvalget kan udfylde de opgaver, som det

er pålagt i relation til virksomhedens regnskabsaflæggelse, interne kontrol, risikostyring og den lovpligtige revision, herunder revisionens kvalitet og uafhængighed. Sammensætningen skal derfor sikre, at samspillet mellem særlige kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision og kompetencer inden for virksomhedens sektor samlet medvirker til en høj kvalitet i varetagelsen af udvalgets opgaver.

Det er virksomhedens bestyrelses ansvar at sikre, at sammensætningen af udvalgets medlemmer opfylder kravene.

Kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision

(RL § 31, stk. 1, 6. pkt.)

I henhold til lovbemærkningerne ved reglernes indførelse i 2008 vil det sædvanligvis være tilstrækkeligt, hvis kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision er opnået gennem en eller flere af følgende uddannelser eller beskæftigelser i børsnoterede virksomheder, i andre virksomheder af særlig interesse for offentligheden, eller i virksomheder, der følger tilsvarende regler for regnskabsaflæggelse:

- ledelsesansvar for aflæggelse af årsregnskaber opnået som økonomidirektør,
- ansvar fra ledelse af en intern revisionsfunktion,
- erfaring fra medlemskab af revisionsudvalg,
- anden erfaring med overvågning af regnskabsaflæggelse og revision af regnskaber,
- godkendelse til at foretage revision af regnskaber (statsautoriseret eller registreret revisor), eller andre tilsvarende kvalifikationer, eller
- anden tilsvarende relevant erfaring.

Ovennævnte kvalifikationer kan være opnået gennem arbejde i Danmark eller i udlandet og bør tidsmæssigt mindst have omfattet et fuldt regnskabsår.

Det centrale i vurderingen af kompetencerne er, om den pågældende har tilstrækkeligt kendskab til krav til regnskabsaflæggelse og/eller gennemførelse af revision i virksomheder svarende til den pågældende virksomhed.

4. Revisionsudvalgets opgaver

Loven fastsætter minimumskravene til revisionsudvalgets opgaver. Der er ikke noget til hinder for at beslutte, at revisionsudvalget også skal varetage andre opgaver.

Revisionsudvalgets opgaver berører ikke det ansvar, der påhviler medlemmer af bestyrelsen, direktionen eller andre medlemmer udnævnt af virksomhedens generalforsamling.

Bestyrelsen bevarer således som hidtil det fulde ansvar for de beslutninger, der er forberedt i et ledelsesudvalg som f.eks. revisionsudvalget. Revisionsudvalget forbereder - som andre ledelsesudvalg - opgavevareta-

gelsen forud for en behandling i bestyrelsen. Dog påhviler der revisionsudvalget en særlig handlepligt i forbindelse med overvågning af regnskabsaflæggelsesprocessen i forhold til virksomhedens daglige ledelse, ligesom revisionsudvalget efter artikel 5, stk. 4, i den nye forordning om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden skal godkende levering af tilladte ikke-revisionsydelser fra revisor m.v.

Revisionsudvalgets opgaver er efter loven som udgangspunkt ”at overvåge” eller ”at kontrollere og overvåge” et bestemt forhold. Loven stiller således ikke krav om, at Revisionsudvalget skal udføre opgaver, som rettelig henhører under andre organer, f.eks. direktionen, den interne revision eller den eksterne revision, hvilket ville undergrave det ansvar, der er påhviler disse organer.

Revisionsudvalget udgør altså ikke en del af selskabets interne kontrolfunktion, men skal udøve en tilsynsfunktion som en del af virksomhedens overordnede governance. Revisionsudvalgets overvågning og kontrol vil derfor som udgangspunkt ske på grundlag af information, rapporter mv., der er tilvejebragt af andre f.eks. direktionen, den interne eller eksterne revision.

4.1. Underretning af bestyrelsen

(RL § 31, stk. 3, nr. 1)

Revisionsudvalget skal underrette bestyrelsen om resultatet af den lovpligtige revision, herunder regnskabsaflæggelsesprocessen.

Revisionsudvalget har pligt til at underrette bestyrelsen om resultatet af den lovpligtige revision, herunder regnskabsaflæggelsesprocessen.

Efter årsregnskabslovens § 8 henholdsvis lov om finansiel virksomhed § 184 har hvert enkelt medlem af de ansvarlige ledelsesorganer ansvaret for, at årsrapporten udarbejdes i overensstemmelse med lovgivningen og eventuelle andre krav. Underretning af bestyrelsen er derfor vigtig, da revisionsudvalgets opgaver, jf. ovenfor, ikke berører det ansvar, der påhviler medlemmer af bestyrelsen, direktionen eller andre medlemmer udnævnt af virksomhedens generalforsamling.

Virksomheden skal derfor sikre, at bestyrelsen rettidigt modtager tilstrækkelig og nødvendig information, så den er i stand til at varetage sin funktion og sit ansvar på et forsvarligt og oplyst grundlag.

Revisionsudvalget bør i det mindste inden godkendelsen af årsrapporten og anden finansiel rapportering overvåge og rapportere til bestyrelsen om:

- Regnskabspraksis på de væsentligste områder,
- væsentlige regnskabsmæssige skøn,
- transaktioner med nærtstående parter, og

- usikkerhed og risici, herunder også i relation til forventningerne for det igangværende år.

Afrapporteringen skal endvidere omfatte resultatet af den lovpligtige revision. Revisor skal redegøre for den udførte revision i et revisionsprotokollat, som skal sendes både til revisionsudvalget og til bestyrelsen. Hvis revisionsudvalget har drøftet revisionsprotokollatet med revisor, herunder særligt revisors eventuelle rapportering om væsentlige mangler i virksomhedens interne kontrolsystem eller regnskabssystem, skal revisionsudvalget rapportere dette til bestyrelsen, herunder om eventuelle tiltag revisionsudvalget har eller vil iværksætte.

Revisionsudvalgets underretning bør imidlertid ikke kun ske i forbindelse med regnskabsafslutningen, men bør også ske i løbet af regnskabsåret, hvis der er fremkommet forhold af betydning for bestyrelsen.

Komitéen for God Selskabsledelse anbefaler (anbefaling 3.4.3), at revisionsudvalget bistår bestyrelsen med at sikre regelmæssig dialog mellem den generalforsamlingsvalgte revisor og bestyrelsen, bl.a. ved at bestyrelsen og revisionsudvalget mindst en gang årligt har møde med revisor, uden at direktionen er til stede.

Komitéen for god Selskabsledelse anfører ligeledes i sin vejledning om ledelsesudvalg (opdateret 29. august 2018), at

”Referater af møder i udvalgene udarbejdes og bør efter godkendelse i det relevante udvalg sendes til samtlige medlemmer af bestyrelsen. Det bør endvidere være et fast punkt på bestyrelsens dagsorden, at hvert enkelt udvalg aflægger rapport om arbejdet i udvalget i den forløbne periode.”

4.2. Overvågning af regnskabsaflæggelsesprocessen

(RL § 31, stk. 3, nr. 2)

Revisionsudvalget skal overvåge regnskabsaflæggelsesprocessen og fremsætte henstillinger eller forslag til at sikre integriteten.

Revisionsudvalget skal derfor have kendskab til den organisatoriske struktur og ansvarsfordeling i virksomheden for derved at kunne vurdere, om organisering og ansvarsfordeling i regnskabsfunktionerne er hensigtsmæssige og effektive, herunder om der sker en tilstrækkelig kontrol af, at interne retningslinjer og politikker er implementeret i virksomheden.

Komitéen for god Selskabsledelse anbefaler endvidere (anbefaling 3.4.3), at revisionsudvalget bistår bestyrelsen med at:

- føre tilsyn med rigtigheden af offentliggjorte finansielle oplysninger, herunder regnskabspraksis på de væsentligste områder, væsentlige regnskabsmæssige skøn og transaktioner med nærtstående parter.

Særlig ved ny lovgivning bør revisionsudvalget påse, at virksomhedens beskrivelse tilpasses og opdateres.

Hvis revisionsudvalget vurderer, at der er mangler eller forbedringspunkter i virksomhedens organisering og ansvarsfordeling i regnskabsfunktionerne, skal udvalget udarbejde henstillinger eller forslag til afhjælpning heraf.

Konstateringen af mangler og forbedringspunkter vil ofte komme frem gennem den løbende dialog med revisor.

4.3. Overvågning af det interne kontrolsystem, intern revision og risikostyringssystemer

(RL § 31, stk. 3, nr. 3)

Revisionsudvalget skal overvåge, om virksomhedens interne kontrolsystem, eventuelle interne revision og risikostyringssystemer fungerer effektivt med hensyn til regnskabsaflæggelsen i virksomheden, uden at krænke dens uafhængighed.

Det er med formuleringen ikke helt klart, hvad der menes med ”uden at krænke dens uafhængighed”, men der må formentlig være tænkt på, at revisionsudvalget ikke må blive en del af virksomhedens interne kontrolsystem, men skal opretholde sin rolle til at kunne foretage en uafhængig overvågning af virksomhedens interne kontrolsystemer m.v.

Bestemmelsen skal dels ses i sammenhæng med den selskabsretlige og finansielle lovgivning (SEL §§ 115-116 og FIL § 71), hvorefter bestyrelsen skal påse, at bogføringen og regnskabsaflæggelsen foregår på en tilfredsstillende måde, og at der er etableret de fornødne procedurer for risikostyring og interne kontroller.

Dels skal bestemmelsen ses i sammenhæng med regnskabskravene til virksomheder, som har værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked i et land inden for Den Europæiske Union eller i et land, som Unionen har indgået aftale med på det finansielle område, der skal medtage en redegørelse for virksomhedsledelse, der bl.a. omfatter en beskrivelse af hovedelementerne i virksomhedens interne kontrol- og risikostyringssystemer i forbindelse med regnskabsaflæggelsesprocessen (ÅRL § 107 b, § 134 i bek. om finansielle rapporter for kreditinstitutter og fondsmæglerselskaber m.fl. samt § 131 i bek. om finansielle rapporter for forsikringsselskaber og tværgående pensionskasser). Efter bemærkningerne til bestemmelsen i ÅRL skal beskrivelsen afspejle de aktuelle forhold og skal være tilpasset den enkelte virksomheds karakteristika (f.eks. størrelse, kompleksitet og struktur) og bør omfatte:

- Procedurer eller systemer, som virksomheden har indført i forbindelse med risikostyringen, herunder hvorledes ledelsen løbende identificerer og styrer risici for væsentlige fejl i regnskabsaflæggelsen, og

- interne kontrolsystemer, som er indført i virksomheden til sikring af, at væsentlige fejl i regnskabsaflæggelsen bliver imødegået, opdaget og korrigeret.

Revisionsudvalgets opgave er at understøtte bestyrelsens ansvar, og udvalget bør som led i sin overvågning af virksomhedens interne kontrolsystem og risikostyringssystemer indhente oplysninger fra den daglige ledelse og/eller evt. den interne revision om, hvorvidt kontrol- og risikostyringssystemerne fungerer effektivt og hensigtsmæssigt.

Komitéen for god Selskabsledelse anbefaler (anbefaling 3.4.3), at revisionsudvalget bistår bestyrelsen med at:

- Gennemgå de interne kontrol- og risikoområder for at sikre styring af de største risici, herunder også i relation til udmeldte forventninger, og
- vurdere behovet for intern revision,

Komitéen anbefaler endvidere, at hvis bestyrelsen på grundlag af en indstilling fra revisionsudvalget beslutter at nedsætte en intern revisionsfunktion, har revisionsudvalget til opgave at:

- udarbejde kommissorium og anbefalinger om udvælgelse, ansættelse og afskedigelse af lederen af den interne revision og budgettet til afdelingen,
- påse, at den interne revision har tilstrækkelige ressourcer og kompetencer til at kunne udføre sin rolle, og
- overvåge direktionens opfølgning på den interne revisions konklusioner og anbefalinger.

Bemærkninger i revisionsprotokollen

(Revisorforordningens art. 11, stk. 2, litra j, og stk. 2, sidste afs.)

Revisor skal i revisionsprotokollatet rapportere om væsentlige mangler i virksomhedens interne kontrolsystem og/eller regnskabssystem, herunder om ledelsen har afhjulpet de konstaterede mangler.

Revisionsudvalget bør, særligt hvis manglerne ikke er afhjulpet, drøfte forholdet med revisor.

(RL § 31, stk. 3, nr. 4)

4.4. Overvågning af den lovpligtige revision

Revisionsudvalget skal overvåge den lovpligtige revision af årsregnskabet m.v., idet der tages hensyn til resultatet af seneste kvalitetskontrol af revisionsvirksomheden.

Overvågning af den lovpligtige revision

Det er ikke nærmere præciseret, hvad overvågningen af den lovpligtige revision omfatter.

Det er imidlertid centralt, at revisionsudvalget medvirker til at sikre, at revisionen gennemføres af uafhængige, objektive og kompetente revisorer. Revisionsudvalget skal desuden medvirke til at sikre, at revisionen gennemføres med en kvalitet, der giver høj grad af sikkerhed for, at årsregnskabet aflægges uden væsentlige fejl og mangler.

Komitéen for god Selskabsledelse anbefaler (anbefaling 3.4.3), at revisionsudvalget bistår bestyrelsen med at forestå evaluering af den generalforsamlingsvalgte revisor og bistår med at gennemgå revisionshonoraret til den generalforsamlingsvalgte revisor.

Visse områder i revisionsprocessen vurderes at være centrale for at kunne foretage ovennævnte overvågning. Således bør revisionsudvalget så tidligt som muligt i revisionsprocessen bede revisor fremlægge den påtænkte revisionsstrategi- og plan og drøfte det af revisor påtænkte væsentlighedsniveau og identifikation af betydelige risici.

Revisors væsentlighedsniveau fastsættes ud fra en vurdering af en eventuel påvirkning af primære regnskabsbrugeres beslutninger ved konstaterede fejl og/eller mangler i det aflagte årsregnskab. Forventes fejlinformationer eller udeladelser, enkeltvist eller tilsammen, at påvirke de økonomiske beslutninger som brugere træffer på grundlag af årsregnskabet, er sådanne fejlinformationer eller udeladelser væsentlige.

Drøftelsen af væsentlighedsniveauet bør endvidere omfatte det ”benchmark” (dvs. hoved-/nøgletal), som revisor har anvendt ved fastsættelsen af væsentlighedsniveauet.

I koncernforhold bør revisionsudvalget endvidere drøfte revisors stillingtagen til rækkevidden (”scoping”) af koncernrevisionen, dvs. fra hvilke dattervirksomheder der indhentes revisionserklæring om konsoliderede finansielle oplysninger, og fra hvilke der alene indhentes reviewerklæringer mv.

Revisor skal i forbindelse med revisionen identificere og vurdere betydelige risici i forbindelse med revisionen. Revisionsudvalget bør drøfte de identificerede risici og revisors reaktion på risiciene, og herunder inddrage udvalgets egne vurderinger af virksomhedens regnskabsaflæggesproces og interne kontrol- og risikostyringssystemer.

I aftale- og planlægningsmæssig sammenhæng indgår ligeledes en vurdering af revisors bemandings- og tidsplan. Revisionsudvalget skal medvirke til at sikre, at revisionen kan gennemføres effektivt og inden for en hensigtsmæssig tidsramme. Revisionsudvalget kan overveje at drøfte bemandingen med den ansvarlige revisor, herunder bemandingen af mere komplekse og risikofyldte områder.

Undervejs og ved afslutningen af revisionen skal væsentlige forhold og spørgsmål, som er fremkommet under revisionen, drøftes imellem revisor og revisionsudvalg. Dette bør tillige omfatte resultatet af revisionen af områder behæftet med betydelige regnskabsmæssige skøn. Generelt

bør der under revisionens udførelse være en regelmæssig dialog imellem revisor og udvalg.

Revisionsudvalgets overvågning af den lovpligtige revision bør inkludere en løbende drøftelse med, og feedback fra, nøglepersoner i virksomheder med tilknytning til revisionens udførelse, herunder virksomhedens direktør, økonomidirektør, interne revisionschef mv.

Drøfte væsentlige forhold med revisor

Revisor vil senest samtidig med datoen for forelæggelsen af revisionspåtegningen forelægge et revisionsprotokollat for revisionsudvalget. Revisionsprotokollatet skal indholdsmæssigt overholde kravene i artikel 11 i revisorforordningen, herunder rapportere om væsentlige vanskeligheder og forhold opstået i løbet af revisionen og om forhold, som er fremkommet under den lovpligtige revision, og som efter revisorens faglige vurdering er væsentlige for overblikket over regnskabsaflæggelsen. Som det fremgår ovenfor, bør sådanne vanskeligheder og forhold drøftes løbende i revisionsprocessen som led i revisionsudvalgets overvågning af den lovpligtige revision.

Hensyn til den seneste kvalitetskontrol

Revisionsudvalget skal i overvågningen af den lovpligtige revision tage hensyn til resultatet af den seneste kvalitetskontrol af revisionsvirksomheden.

Alle revisionsvirksomheder og revisorer er omfattet af en lovpligtig kvalitetskontrol, som udføres af Erhvervsstyrelsen. PIE revisionsvirksomheder (dvs. revisionsvirksomheder, der reviderer virksomheder af interesse for offentligheden), der udfører revision af små og mellemstore virksomheder af offentlig interesse, skal kontrolleres mindst hvert sjette år, mens andre PIE revisionsvirksomheder skal kontrolleres mindst hvert tredje år. Små og mellemstore virksomheder omfatter virksomheder, der i to på hinanden følgende år, ikke overskrider to af følgende størrelsesgrænser: Balancesum på 156 mio. kr., en nettoomsætning på 313 mio. kr. og et gennemsnitligt antal fuldtidsbeskæftigede i regnskabsåret på 250

Revisionsvirksomheder, der reviderer OMXC25 Cap kunder, OMXC Large Cap kunder eller OMXC Mid Cap kunder, underlægges dog en årlig kvalitetskontrol ud fra en risikovurdering.

Bilag B.1. indeholder en overordnet beskrivelse af Erhvervsstyrelsens offentlige tilsyn med revisorer og revisionsvirksomheder og angiver herunder, hvilke tiltag Erhvervsstyrelsen kan iværksætte, som opfølgning på en kvalitetskontrol, og som revisionsudvalget kan bede revisionsvirksomheden om at orientere om.

Som afslutning på en kvalitetskontrol udfærdiger Erhvervsstyrelsens en rapport til den kontrollerede revisionsvirksomhed, der indeholder de væsentligste konklusioner fra kvalitetskontrollen samt eventuelle henstillinger til opfølgning på identificerede forbedringspunkter.

PIE revisionsvirksomheder har pligt til senest 4 uger efter modtagelsen af rapporten om kvalitetskontrollen skriftligt at orientere dens revisionskunders revisionsudvalg om

- rapportens væsentligste konklusioner og eventuelle henstillinger til opfølgning på forbedringspunkter, og
- resultatet af kontrollen af revisionen af revisionskundens regnskab, hvis dette har været genstand for kontrollen.

Herved er det sikret, at revisionsudvalget får vigtige oplysninger til brug for overvågningen af den lovpligtige revision. Orienteringen giver grundlag for en god drøftelse mellem revisor og revisionsudvalget, som led i udvalgets udøvelse af dets opgave.

Revisionsvirksomhederne har ikke pligt til at orientere revisionsudvalget om eventuelle handlingsplaner, der udarbejdes for at adressere rejste forbedringspunkter. Det vil imidlertid være naturligt, at revisor orienterer om tiltag til adressering af eventuelle forbedringspunkter.

Hvis der ved kvalitetskontrollen er konstateret væsentlige fejl og mangler ved en revision, vil det typisk betyde, at Erhvervsstyrelsen iværksætter en nærmere undersøgelse af den pågældende revision. Revisionsvirksomheden har derfor også pligt til at orientere revisionsudvalget, hvis undersøgelsen af revisionen af virksomhedens regnskab har givet Erhvervsstyrelsen anledning til

- at give en påtale,
- at påbyde, at en overtrædelse skal bringes til ophør eller
- at indbringe revisionsvirksomheden, revisor eller begge for Revisornævnet.

Denne information er ligeledes vigtig for revisionsudvalget, da resultatet af undersøgelsen eventuelt også kan vise, at virksomhedens regnskab på et eller flere punkter ikke overholder regnskabslovgivningen, eller at revisor har overtrådt uafhængighedsreglerne.

Endelig har revisor pligt til at orientere revisionsudvalget om kendelser fra Revisornævnet, hvor Revisornævnet har fundet revisor skyldig i en klage, der angår revisor og virksomheden, f.eks. udførelsen af revisionen af virksomhedens regnskab. Orienteringspligten gælder ikke, hvis det er virksomheden selv, der har indbragt revisor for Revisornævnet.

Derudover skal alle PIE revisionsvirksomheder årligt offentliggøre en gennemsigtighedsrapport, der bl.a. skal indeholde oplysning om, hvornår den seneste kvalitetskontrol har fundet sted. Der er imidlertid ikke krav om at oplyse om resultatet af kvalitetskontrollen.

Revisionsudvalget skal vurdere, om de modtagne oplysninger giver anledning til særlige overvejelser i relation til gennemførelsen af den lovpligtige revision af virksomheden, ligesom de også bør indgå i overvejelserne i forbindelse med indstilling til valg af revisor.

Overvejelser kan eksempelvis også omfatte eventuelle bemærkninger knyttet til revisionsvirksomhedens område for uafhængighed, herunder levering af andre ydelser end revision og vurderingen heraf.

4.5. Kontrollere og overvåge revisors uafhængighed

(RL § 31, stk. 3, nr. 5)

Revisionsudvalget skal kontrollere og overvåge revisors uafhængighed i overensstemmelse med revisorlovens §§ 24-24 c samt revisorforordningens artikel 6, og godkende revisors levering af andre ydelser end revision, jf. revisorforordningens artikel 5.

Kravene til revisors uafhængighed er reguleret i revisorlovens regler om revisors uafhængighed, som er suppleret med yderligere krav i revisorforordningen.

Revisionsudvalget skal særligt være opmærksomt på reglerne i revisorforordningens artikel 4 om revisionshonorarer, herunder begrænsning i revisors levering af ikke-revisionsydelser og honorarets andel af revisors samlede honorarer, og artikel 5 om revisors levering af ikke-revisionsydelser.

(Revisorforordningens art. 6)

Revisor skal inden denne påtager sig eller fortsætter en revisionsopgave vurdere og dokumentere, at kravene til uafhængighed er opfyldt, herunder kravene i revisorforordningens regler om honorar (art. 4), om udførelse af ikke-revisionsydelser (art. 5) og reglerne om revisionsopgavens varighed og partnerrotation (art. 17).

Revisionsudvalget skal årligt modtage en bekræftelse fra revisor om, at revisoren, revisionsfirmaet og de revisionspartnere og andre ledende revisionsmedarbejdere (senior managers og managers), der udfører den lovpligtige revision, er uafhængige af den reviderede virksomhed. Erklæringen om uafhængighed skal fremgå af revisionsprotokollatet.

Ligeledes skal revisor, med revisionsudvalget, drøfte eventuelle trusler mod deres uafhængighed og de foranstaltninger, der er iværksat for at imødegå disse trusler, som dokumenteret af revisoren eller revisionsfirmaet.

Begrænsning i revisors levering af ikke-revisionsydelser

(Revisorforordningens art. 4, stk. 2)

Revisorforordningen indeholder begrænsning på, hvor stor en andel af revisionsvirksomhedens honorar fra en revisionskunde, der må komme fra andre ikke-revisionsydelser. Bestemmelsen gælder kun for den valgte revisionsvirksomhed. Honorarer til netværksvirksomheder til den valgte revisionsvirksomhed er derfor ikke omfattet af bestemmelsen.

Begrænsningen indtræder, hvis revisionsvirksomheden i tre eller flere på hinanden følgende år har udført ikke-revisionsydelser til revisionskunden selv, dens modervirksomheder eller til dens dattervirksomheder.

Begrænsningen udgør 70 pct. af de seneste tre års gennemsnitlige honorar for den lovpligtige revision af revisionskunden, dens modervirksomheder og dens dattervirksomheder. Den beregnede begrænsning indtræder i året efter tre års perioden, der ligger til grund for beregningen.

Begrænsningen berører ikke ydelser, der er krævet i henhold til EU-lovgivning eller dansk lovgivning. Det betyder f.eks., at honorar til revisor for gennemgang af en mellembalance efter selskabslovens regler i forbindelse med udbetaling af ekstraordinært udbytte ikke berøres af begrænsningen.

Revisionsudvalget skal være opmærksom på, om virksomheden er omfattet af begrænsningen på levering af ikke-revisionsydelser fra den valgte revisor. Hvis det er tilfældet, skal der tages hensyn til dette ved udvalgets godkendelse af levering af ikke-revisionsydelser, jf. nærmere nedenfor.

Committee of European Auditing Oversight Bodies (CEAOB) har den 21. september 2018 vedtaget en vejledning om overvågning af begrænsningen af ikke-revisionsydelser, som indeholder vejledning på en række ofte stillede spørgsmål. Vejledning kan ses på Erhvervsstyrelsens hjemmeside (www.erst.dk).

Komitéen for God Selskabsledelse anbefaler (anbefaling 3.4.3), at revisionsudvalget bistår bestyrelsen med at føre tilsyn med grænserne for ikke-revisionsydelser udført af den generalforsamlingsvalgte revisor.

Se bilag B.3. for eksempel på bestemmelsens anvendelse for en virksomhed med kalenderårsregnskab.

Revisors honorar fra virksomheden i forhold til revisors samlede honorar

(Revisorforordningens art. 4, stk. 3)

Efter revisorforordningen skal revisor underrette revisionsudvalget, hvis andelen af revisors honorar fra virksomheden i hvert af de seneste tre på hinanden følgende regnskabsår udgør mere end 15 pct. af revisors samlede honorar. Revisor skal med revisionsudvalget drøfte eventuelle trusler mod revisors uafhængighed og de sikkerhedsforanstaltninger, revisor har iværksat for at imødekomme disse trusler.

Revisionsudvalget skal på denne baggrund tage stilling til, om revisionsopgaven bør underkastes en kvalitetssikringskontrol af en anden revisor, forinden revisionspåtegningen afgives.

Efter revisorforordningen skal revisionsudvalget endvidere ud fra objektive oplysninger beslutte, hvorvidt revisor kan fortsætte revisionsopgaven i en ny periode, hvis andelen af honoraret fra virksomheden fortsat overstiger 15 pct. af revisors samlede omsætning. Perioden må dog ikke overstige to år.

Bestemmelsen har formentlig begrænset betydning, men vil kunne være relevant i situationer, hvor virksomheden har valgt en lille revisionsvirksomhed eventuelt som medrevisor.

Revisors levering af ikke-revisionsydelser (Revisorforordningens art. 5, stk. 4)

Revisionsudvalget skal godkende revisors, herunder revisorer tilhørende samme netværks, udførelse af tilladte ikke-revisionsydelser efter at have foretaget en passende vurdering af trusler mod uafhængigheden og de sikkerhedsforanstaltninger, revisor har iværksat. Godkendelseskravet gælder ikke for de skatte- og vurderingsydelser, der er tilladt efter revisorlovens § 24 a, jf. nedenfor.

Revisionsudvalget skal i den forbindelse være særlig opmærksom på, at der ikke er tale om en ydelse, der er omfattet af de forbudte ydelser, der er angivet i revisorforordningen.

Retningslinjer for revisors levering af tilladte skatte- og vurderingsydelser

(RL § 24 a og revisorforordningens art. 5, stk. 4)

Revisionsudvalget skal udarbejde retningslinjer for udførelse af de skatte- og vurderingsydelser, der er tilladte efter revisorloven. Der er derimod ikke krav om, at revisionsudvalget skal forhåndsgodkende enhver udførelse af tilladte skatte- og vurderingsydelser.

Selvom der ikke er krav om forhåndsgodkendelse af ydelserne, vil det fortsat være revisionsudvalgets ansvar at overvåge og vurdere, at retningslinjerne for udførelse af sådanne ydelser er fulgt.

Tilladelsen til at udføre tilladte skatte- og vurderingsydelser er en undtagelse til forordningens artikel 5, stk. 1, som alene omhandler forbudte ydelser inden for EU/EØS-området. Tilladelsen til at levere skatte- og vurderingsydelser efter revisorloven gælder kun i forhold til danske virksomheder og kan ikke udstrækkes til hverken modervirksomheder eller dattervirksomheder beliggende i andre EU/EØS-lande eller modervirksomheder og dattervirksomheder beliggende i et tredjeland. Det vil som udgangspunkt indebære, at retningslinjerne kun skal gælde for danske selskaber.

Rækkevidden af forordningens art. 5, stk. 4

Efter ordlyden i forordningen skal revisionsudvalget også godkende udførelse af tilladte ikke-revisionsydelser til virksomhedens modervirksomheder og dattervirksomheder.

Det vil imidlertid forekomme at være meget vidtgående og i strid med almindelige corporate governance principper, hvis revisionsudvalget i den reviderede virksomhed skulle godkende udførelse af ikke-revisionsydelser til en modervirksomhed. Det forekommer endvidere vidtgående, hvis revisionsudvalget også skulle godkende udførelse af tilladte ikke-revisionsydelser til dattervirksomheder.

Forståelsen af kravet har været drøftet i EU, men uden at EU-Kommissionen pt. har udsendt et Q&A vedrørende spørgsmålet. På grundlag af de

drøftelser, der har været, og indtil en autoritativ afgørelse om fortolkningen af kravet foreligger, anses kravet for opfyldt ved, at revisionsudvalget godkender udførelse af ikke-revisionsydelser til virksomheden selv, dvs. den reviderede virksomhed.

Udførelse af ikke-revisionsydelser til den reviderede virksomheds moder- og dattervirksomheder skal imidlertid indgå i revisionsudvalgets overvågning af revisors uafhængighed, jf. revisorlovens § 31, stk. 3, nr. 5, og dermed indgå i vurderingen af, om revisor kan fortsætte revisionen af virksomheden, uanset levering af tilladte ydelser til den danske modervirksomhed og til danske dattervirksomheder.

Tilsvarende gælder for kravet om udarbejdelse af retningslinjer for revisors levering af tilladte skatte- og vurderingsydelser. Indtil en nærmere afklaring har fundet sted, anses kravet for opfyldt ved, at revisionsudvalget udarbejder retningslinjer for levering af tilladte skatte- og vurderingsydelser til den reviderede virksomhed.

Levering af tilladte skatte- og vurderingsydelser til danske modervirksomheder og danske dattervirksomheder skal imidlertid også indgå i revisionsudvalgets overvågning af revisors uafhængighed og dermed indgå i vurderingen af, om revisor kan fortsætte revisionen, uanset levering af tilladte ydelser til danske moder- og dattervirksomheder.

Kravene gælder også for virksomheder, som har valgt ikke at etablere et revisionsudvalg efter revisorlovens § 31, stk. 8.

For virksomheder, der har valgt ikke at etablere et revisionsudvalg eller at lade bestyrelsen varetage revisionsudvalget funktioner henvises nærmere til beskrivelsen i afsnit 2.2. om fritagelse for etablering af revisionsudvalg.

Partnerrotation

(Revisorforordningens art. 17)

Kravene om partnerrotation – udskiftning af den eller de underskrivende revisorer – fremgår af revisorforordningen.

Der gælder et krav om, at den eller de underskrivende revisorer skal udskiftes senest 7 år efter udpegelsen. Revisorerne skal herefter være udskiftet – cool-off perioden – i en periode på 3 år, før de igen kan deltage i revisionen.

Virksomhedens ansættelse af tidligere ansatte hos den eksterne revisor

(RL § 24 c)

Revisionsudvalget skal endvidere i overvågningen af revisors uafhængighed iagttage revisorlovens § 24 c, hvorefter den eller de revisorer, der underskriver revisionspåtegningen i virksomheden, ikke må påtage sig en ledende stilling eller blive medlem af bestyrelsen eller tilsynsorganet eller et revisionsudvalg i denne virksomhed, før 2 år efter at vedkommende er fratrukket som revisor. Hvis det drejer sig om andre revisorer, der har været tilknyttet revisionsteamet, gælder forbuddet i 1 år.

Revisorlovens § 24 c er en gennemførelse af revisordirektivets artikel 22a. EU-domstolen har i en dom af 24. marts 2021 (Sag C-950/19) fastlagt, at

”artikel 22a, stk. 1, litra a), i direktiv 2006/43 skal fortolkes således, at en revisor, såsom en ledende revisionspartner, der er udpeget af et revisionsfirma i forbindelse med en revisionsopgave, skal anses for at påtage sig en ledende stilling i den reviderede virksomhed i denne bestemmelses forstand, så snart den pågældende indgår en ansættelseskontrakt med sidstnævnte virksomhed vedrørende denne stilling, selv om vedkommende endnu ikke er påbegyndt sit arbejde i den pågældende stilling.”

Revisionsudvalget bør derfor drøfte retningslinjer med bestyrelsen for ansættelse af tidligere medarbejdere fra den eksterne revisor.

4.6. Udvalgelse og indstilling af revisor

(RL § 31, stk. 3, nr. 6)

Revisionsudvalget er ansvarligt for proceduren for udvælgelse og indstilling af revisor til valg i overensstemmelse med artikel 16 i revisorforordningen.

(Revisorforordningens artikel 16)

Revisionsudvalget har til opgave at indstille til valg af revisor til bestyrelsen. Revisorforordningen fastsætter de nærmere krav til revisionsudvalgets udvælgelsesprocedure. Forordningen regulerer såvel situationen, hvor det indstilles at forlænge med den nuværende revisor, og situationen hvor der enten vælges ny revisor eller forlænges med den nuværende revisor i en periode på ud over 10 år.

Det er revisionsudvalget, som skal indstille til at forlænge med den nuværende revisor, men der stilles ikke i forordningen nærmere krav. Revisionsudvalget bør dog inddrage resultaterne af dens overvågning af den lovpligtige revision samt af kontrollen og overvågningen af revisors uafhængighed, forinden det indstilles at forlænge med den nuværende revisor.

Hvis der ikke er tale om forlængelse med den nuværende revisor eller om eventuel forlængelse med nuværende revisor i en periode udover 10 år, skal indstillingen udarbejdes efter gennemførelse af et udbud af revisionsopgaven. Forordningen fastsætter i artikel 16, stk. 3, kravene til udbuddet.

Revisionsudvalget skal herefter udarbejde en begrundet indstilling til valg af revisor, som skal indeholde mindst to valgmuligheder, og revisionsudvalget skal med en behørig begrundelse angive sin præference for en af valgmulighederne.

Revisorforordningen stiller krav om, at forlængelse med samme revisor i en periode udover 10 år kun kan ske efter afholdelse af et udbud. En virksomhed kan godt vælge at gennemføre et udbud inden udløbet af 10 års perioden, f.eks. efter 7 år, og forlænge med nuværende revisor. Det

vil imidlertid fortsat være nødvendigt at gennemføre et udbud også efter 10 år, hvis virksomheden ønsker at fortsætte med samme revisor udover 10 år.

Revisorforordningen indeholder ikke nærmere regler om udvælgelse af revisorer og revisionsvirksomheder i koncernforhold. Forordningen er imidlertid ikke til hinder for, at virksomheder, der tilhører samme koncern, koordinerer et revisionsudbud med henblik på så vidt muligt at vælge samme revisor eller revisionsvirksomhed i koncernvirksomhederne. Det er imidlertid afgørende ved tilrettelæggelsen af en sådan koordinering, at de enkelte koncernvirksomheder, der er omfattet af definitionen på virksomheder af interesse for offentligheden og dermed omfattet af revisorforordningens krav, hver især opfylder kravene i artikel 16.

Committee of European Auditing Oversight Bodies (CEAOB) har den 16. marts 2021 vedtaget en vejledning om udpegning af revisor i virksomheder af interesse for offentligheden, som indeholder vejledning på en række spørgsmål vedrørende udpegning af revisor. Vejledning kan ses på Erhvervsstyrelsens hjemmeside (www.erst.dk).

*Nomineringsudvalg
(RL § 31, stk. 4)*

Opgaven med udvælgelse og indstilling til valg af revisor kan varetages af et eventuelt nomineringsudvalg. Det er en betingelse, at kapitalejerne eller virksomhedsdeltagerne har betydelig indflydelse i nomineringsudvalget, og at det indgår i nomineringsudvalgets opgaver at fremsætte indstillinger til valg af revisor.

Det er virksomheden, der skal kunne godtgøre, at kapitalejerne eller virksomhedsdeltagerne har betydelig indflydelse i udvalget. Efter lovbetragtningerne vil kravet f.eks. kunne opfyldes ved, at generalforsamlingen udpeger medlemmer af udvalget eller angiver, hvordan medlemmer af udvalget skal udpeges. Det er derfor ikke nødvendigvis sådan, at allerede etablerede nomineringsudvalg opfylder lovens betingelser.

Hvis opgaven overlades til nomineringsudvalget, bør det sikres, at den viden, som revisionsudvalget opnår gennem overvågningen af den lovpålagte revision samt kontrollen og overvågningen af revisors uafhængighed, bliver rettidigt videregivet til nomineringsudvalget, forinden der træffes endelig beslutning om indstilling af revisor.

Der er i modsætning til, hvad der gælder ved revisionsudvalgets varetagelse af opgaven, ikke krav om, at nomineringsudvalgets indstilling skal forelægges for generalforsamlingen. Det er overladt til virksomheden at beslutte, om indstillingen skal forelægges.

5. Tilsyn og sanktioner

5.1. Tilsyn

(RL §§ 37-42)

Erhvervsstyrelsen har ansvaret for at føre tilsyn med, at medlemmer af bestyrelsen, direktion eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden overholder de pligter, der følger af revisorloven og revisorforordningen samt regler om valg og afskedigelse af revisor i anden lovgivning, hvor revisordirektivets regler herom er gennemført.

Finanstilsynet træder i Erhvervsstyrelsens sted, når tilsynet vedrører virksomheder af interesse for offentligheden, der er underlagt tilsyn af Finanstilsynet. Finanstilsynet har igennem en årrække ført tilsyn med revisionsudvalgene, som led i det almindelige tilsyn med kreditinstitutter og forsikringsvirksomheder.

Tilsynsmyndigheden kan som led i tilsynet indhente de oplysninger, der er nødvendige for at kunne vurdere, hvorvidt der er sket en overtrædelse af reglerne.

Såfremt det vurderes, at reglerne er overtrådt, tager tilsynsmyndigheden stilling til, om overtrædelsen giver anledning til:

- 1) At give en påtale,
- 2) at påbyde, at en overtrædelse skal bringes til ophør, eller
- 3) at indbringe et medlem af bestyrelsen eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden, en virksomhed af interesse for offentligheden eller begge for Revisornævnet

En eventuel indbringelse for Revisornævnet sker ud fra en konkret vurdering af overtrædelsens art, omfang og grovhed. Det er muligt både at indbringe virksomheden samt et, flere eller alle medlemmer af det relevante ledelsesorgan.

Erhvervsstyrelsen er endvidere ansvarlig for at overvåge og vurdere udviklingen på markedet for lovpligtige revisionsydelser til virksomheder af interesse for offentligheden. Efter revisorforordningen skal Erhvervsstyrelsen i den forbindelse bl.a. vurdere revisionsudvalgenes præstation, som skal indgå i en rapport til CEAOB (revisortilsyn), ESMA (børstilsyn), EBA (banktilsyn), EIOPA (forsikringstilsyn) og EU-Kommissionen. Rapporten skal udarbejdes mindst hvert tredje år, og Erhvervsstyrelsen kan til brug for udarbejdelse af rapporten indhente oplysninger hos virksomheder af interesse for offentligheden.

5.2. Revisornævnets sanktioner

Forhold, der kan sanktioneres

(RL § 44 a, stk. 1)

Revisornævnet kan sanktionere virksomheder af interesse for offentligheden eller medlemmer af bestyrelsen, direktion eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden for manglende overhol-

delse af de pligter, som de er pålagt i henhold til revisorloven og revisorforordningen eller i regler i den selskabsretlige lovgivning, der gennemfører revisordirektivets regler om revisors afskedigelse eller fratrædelse.

Revisornævnets sammensætning

(RL § 44 a, stk. 2)

Sagerne behandles af Revisornævnet. I behandlingen af sagerne skal deltage en repræsentant for regnskabsbrugerne, der har ledelseserfaring fra virksomheder af interesse for offentligheden. Der er herved sikret, at der ved bedømmelsen af en sag, deltager en person med kendskab og viden til de forhold, som skal bedømmes af nævnet.

Sanktioner

(RL § 44 b)

Revisornævnet kan tildele følgende sanktioner:

- 1) Advarsel
- 2) Bøde på max. 300.000 kr.
- 3) Ved grov eller oftere gentagen forsømmelse kan en person i op til 3 år få forbud mod at være medlem af et eller flere af følgende selskabsorganer i en virksomhed af interesse for offentligheden:
 - a) Bestyrelsen,
 - b) direktionen og
 - c) revisionsudvalget.

Bilag
til
Vejledning om revisionsudvalg

Indholdsfortegnelse

B.1. Erhvervsstyrelsens tilsyn med revisorer og revisionsvirksomheder	31
B.2. Komitéen for god Selskabsledelses kriterier for uafhængighed.....	34
B.3 Eksempel på 70 pct. begrænsningen efter revisorforordningens artikel 4, stk. 2.....	35
B.4. Relevante bestemmelser om revisionsudvalg.....	36

B.1. Erhvervsstyrelsens tilsyn med revisorer og revisionsvirksomheder

Indledning

Dette bilag er udarbejdet med det formål at orientere om det offentlige tilsyn med revisorer og revisionsvirksomheder, med henblik på revisionsudvalgenes anvendelse heraf i forbindelse med overvågningen af den lovpligtige revision af virksomheden.

Baggrund

Revisionsudvalget skal ved overvågningen af den lovpligtige revision af virksomhedens årsregnskab tage hensyn til resultatet af den seneste kvalitetskontrol af revisionsvirksomheden (RL § 31, stk. 3, nr. 4).

Erhvervsstyrelsen varetager det offentlige tilsyn med revisorerne og revisionsvirksomhederne (RL § 32).

Det offentlige tilsyn med revisorer og revisionsvirksomheder

Redegørelser for tilsynet med revisorer og revisionsvirksomheder fremgår af Erhvervsstyrelsens hjemmeside. Redegørelserne indeholder blandt andet de samlede resultater af kvalitetskontrollen af de revisionsvirksomheder i Danmark, som varetager revisionsopgaver for virksomheder af interesse for offentligheden (børsnoterede virksomheder mv.),

En revisionsvirksomhed er forpligtet til at have en intern organisation, der sikrer, at kvaliteten, integriteten og grundigheden ved udførelse af erklæringsopgaver opretholdes (RL § 28), herunder som sikrer, at trusler mod revisors uafhængighed identificeres.

Det offentlige tilsyn omfatter en kontrol af revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem, og i den forbindelse, en kontrol af udvalgte erklæringsopgaver (enkeltsagskontrol) f.eks. det revisionsarbejde, der ligger til grund for en revisionspåtegning på et årsregnskab. De nærmere regler er fastsat i bekendtgørelse om kvalitetskontrol i revisionsvirksomheder.

Enkeltsagskontrollen omfatter revisors, planlægning, udførelse og konklusion på opgaven samt revisors erklæring. Det kontrolleres herunder, at revisor ved løsning af opgaven har anvendt revisionsvirksomhedens kvalitetsstyringssystem.

Revisionsvirksomhederne er forpligtet til at etablere og udføre en intern overvågning af kvaliteten af såvel det anvendte kvalitetsstyringssystem som af enkeltsager. Kvalitetskontrollen omfatter en kontrol af, hvorvidt dette krav er overholdt, herunder hvorvidt revisionsvirksomheden er i stand til at identificere fejl og mangler i enkeltsager effektivt og egenhændigt.

Revisionsvirksomheder, der reviderer store virksomheder af interesse for offentligheden (RL § 1 a, stk. 1, nr. 6) udtages til kvalitetskontrol med højst 3 års mellemrum. Revisionsvirksomheder, der reviderer virksomheder af interesse for offentligheden i C25, Large og Mid Cap kvalitetskontrolleres hvert år, dog således at kontrolomfanget samlet set svarer til et 3-årigt kontrolforløb. Revisionsvirksomheder, der reviderer små og mellemstore PIE virksomheder (RL § 1 a, stk. 1, nr. 4 og 5), udtages til kvalitetskontrol med højst 6 års mellemrum.

Resultatet af kvalitetskontrollen af revisionsvirksomheder, der kvalitetskontrolleres hvert år, offentliggøres på Erhvervsstyrelsens hjemmeside. Det offentliggjorte resultat vil indeholde et sammendrag af de væsentligste konklusioner samt styrelsens eventuelle forbedringspunkter. Revisionsvirksomhedens navn vil fremgå, mens øvrige informationer vil være anonymiseret.

Hvis der i forbindelse med en kvalitetskontrol er konstateret risiko for, at en revisor eller en revisionsvirksomhed har overtrådt revisorlovgivningen kan Erhvervsstyrelsen iværksætte og gennemføre en undersøgelse (RL § 37).

En undersøgelse kan medføre en påtale, påbud om ophør af overtrædelsen eller en indbringelse for Revisornævnet. Undersøgelser som afsluttes med et påbud om ophør af overtrædelsen offentliggøres.

En indbringelse for Revisornævnet kan medføre en advarsel eller en bøde (RL § 44). Revisornævnet kan endvidere frakende godkendelsen som revisor eller revisionsvirksomhed i en periode på op til 5 år eller indtil videre. Frakendelsen af en revisors godkendelse kan være betinget. Revisornævnet kan derudover nedlægge forbud mod, at revisor, i op til 3 år, kan udføre eller udøve bestemte typer af opgaver, f.eks. forbud mod at udføre revision eller udøve funktioner i en virksomhed af interesse for offentligheden.

Revisornævnskendelser vedrørende revisorer og revisionsvirksomheder offentliggøres på Revisornævnets hjemmeside (RL § 47 c). Kendelser, hvor revisor er fundet skyldig, offentliggøres med oplysning om den pågældendes identitet, medmindre revisor er tildelt en advarsel, offentliggørelsen af identiteten vil være en alvorlig trussel mod de finansielle markeders stabilitet eller en igangværende strafferetlig efterforskning, eller offentliggørelsen vil forvolde uforholdsmæssig stor skade. Identiteten på revisor er offentlig tilgængelig i mindst 2 år. Kendelser vedrørende revisionsvirksomheder vil indeholde oplysning om revisionsvirksomhedens navn, men vil i øvrigt fremgå anonymiseret. Identiteten på revisionsvirksomheden er offentlig tilgængelig i mindst 2 år.

Anvendelse af kvalitetskontrollen i revisionsudvalget arbejde

Som omtalt skal revisionsudvalget tage hensyn til resultatet af den seneste kvalitetskontrol af revisionsvirksomheden ved overvågningen af den lovpligtige revision af årsregnskabet.

Revisionsudvalget vil kunne indhente den offentliggjorte rapport med resultatet af den senest udførte kvalitetskontrol på Erhvervsstyrelsens hjemmeside.

Alle revisionsvirksomheder, der har været omfattet af den lovpligtige kvalitetskontrol, skal senest 4 uger efter modtagelsen af Erhvervsstyrelsens rapport om kvalitetskontrollen skriftligt orientere revisionsudvalget om:

- Rapportens væsentligste konklusioner fra kvalitetskontrollen og eventuelle henstillinger til opfølgning på forbedringspunkter.
- Resultatet af kontrollen af revisionen af revisionskundens regnskab, hvis dette har været genstand for kontrollen.

Revisionsvirksomhederne har ikke pligt til at orientere revisionsudvalget om eventuelle handlingsplaner, der udarbejdes for at adressere rejste forbedringspunkter. Det vil imidlertid være naturligt, at revisor orienterer om tiltag til adressering af eventuelle forbedringspunkter.

Revisionsudvalget kan derudover eksempelvis opfordre revisionsvirksomheden til supplerende at orientere udvalget om:

- Eventuelt offentliggjort resultat fra kvalitetskontrol udført af andre myndigheder (f.eks. PCAOB).
- Hvorvidt Erhvervsstyrelsen har eller vil underlægge kvalitetsstyringssystemet eller en eller flere erklæringsopgaver en nærmere undersøgelse i medfør af revisorlovens § 37 (risiko for overtrædelse af lovgivningen).
- Hvorvidt der er truffet afgørelse om at offentliggøre resultatet af en kvalitetskontrol, hvor det i forbindelse med en opfølgende kvalitetskontrol konstateres, at der ikke er fulgt op på henstillinger fra en tidligere kvalitetskontrol.
- Hvorvidt der er truffet afgørelse om at offentliggøre resultatet af en kvalitetskontrol, hvor revisionsvirksomheden ikke efterkommer Erhvervsstyrelsens henstilling om at udarbejde en handlingsplan.
- Hvorvidt nogle af de godkendte revisorer, der er involveret i revisionen, er indbragt for Revisornævnet eller er idømt en disciplinærstraf af nævnet inden for det seneste år.

Revisionsvirksomheden har endvidere pligt til at orientere revisionsudvalget, om:

- Undersøgelser af revisionen af virksomhedens regnskab har givet Erhvervsstyrelsen anledning til
 - at give en påtale,
 - at påbyde, at en overtrædelse skal bringes til ophør eller
 - at indbringe revisionsvirksomheden, revisor eller begge for Revisornævnet.
- Kendelser fra Revisornævnet, hvor nævnet har fundet revisor skyldig i en klage, der angår revisor og virksomheden, f.eks. udførelsen af revisionen af virksomhedens regnskab. Orienteringspligten gælder ikke, hvis det er virksomheden selv, der har indbragt revisor for Revisornævnet.

B.2. Komitéen for god Selskabsledelses kriterier for uafhængighed

For at være uafhængig efter anbefalingen (anbefaling 3.2.1) må den pågældende ikke:

- være eller inden for de seneste 5 år have været medlem af direktionen eller ledende medarbejder i selskabet, et datterselskab eller et associeret selskab,
- inden for de seneste 5 år have modtaget større vederlag fra selskabet/koncernen, et datterselskab eller et associeret selskab i anden egenskab end som medlem af bestyrelsen,
- repræsentere eller have tilknytning til en kontrollerende aktionær,
- inden for det seneste år have haft en væsentlig forretningsrelation (f.eks. personlig eller indirekte som partner eller ansat, aktionær, kunde, leverandør eller ledelsesmedlem i selskaber med tilsvarende forbindelse) med selskabet, et datterselskab eller et associeret selskab, som er væsentlig for selskabet og/eller forretningsrelationen,
- være eller inden for de seneste 3 år have været ansat eller partner i samme selskab som selskabets generalforsamlingsvalgte revisor,
- være direktør i et selskab, hvor der er krydsende ledelsesrepræsentation med selskabet,
- have været medlem af bestyrelsen i mere end 12 år, eller
- være i nær familie med personer, som ikke er uafhængige, jf. kriterierne ovenfor.

Det fremgår endvidere af anbefalingen, at uanset at et bestyrelsesmedlem ikke er omfattet af ovenstående kriterier, kan der være andre forhold, der gør, at bestyrelsen beslutter, at et eller flere medlemmer ikke kan betegnes som uafhængige.

Efter Komitéen for god Selskabsledelses opfattelse er medarbejderrepræsentanter ikke uafhængige.

B.3 Eksempel på 70 pct. begrænsningen efter revisorforordningens artikel 4, stk. 2

Eksemplet omhandler en virksomhed af interesse for offentligheden med kalenderårsregnskab.

År	Revisionshonorar (A) ¹	3 års gennemsnit (B)	Loft (70% af B)	Totalt honorar for ikke-revisionsydelser (IRY) ¹	Loft
31-12-2017	200	N/A	N/A ²	200	N/A ²
31-12-2018	203	N/A	N/A ²	180	N/A ²
31-12-2019	208	204	N/A ²	150	N/A ²
31-12-2020	210	207	143 ³	87	Ja - men IRY honoraret er mindre end 143
31-12-2021	215	211	145	0	Intet honorar for IRY - 3-års reglen brydes ⁴
31-12-2022	219	215	N/A ²	140	N/A ²
31-12-2023	234	223	N/A ²	300	N/A ²
31-12-2024	245	233	N/A ²	250	N/A ²
31-12-2025	250	243	163 ³	150	Ja – men IRY-honoraret er mindre end 163

¹ Honorar for lovpligtig revision og honorar for ikke-revisionsydelser til den valgte revisionsvirksomhed.

² Der er ikke et loft på levering af ikke-revisionsydelser, da loftet kun indtræder, hvis ikke-revisionsydelser har været leveret i mindst 3 år på hinanden følgende år.

³ Beregnet på grundlag af gennemsnittet af de 3 foregående års revisionshonorar (70 pct. af 204)

⁴ Hvis der i et år ikke leveres ikke-revisionsydelser afbrydes 3-års-reglen. Det betyder, at der først indtræder et loft, når der igen i 3 fortløbende år er leveret ikke-revisionsydelser. Loftet indtræder derfor først igen i regnskabsåret 2025

B.4. Relevante bestemmelser om revisionsudvalg

Revisorloven (Lovbek. nr. 25 af 8. januar 2021)

Kapitel 4.

Revisors uafhængighed

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

Stk. 2. En revisor er ikke uafhængig, hvis der foreligger en direkte eller indirekte økonomisk interesse eller et forretnings-, ansættelsesmæssigt eller andet forhold, herunder levering af ydelser, der ikke er omfattet af § 1, stk. 2, mellem revisor og den virksomhed, en opgave vedrører, som for en velinformeret tredjemand kan vække tvivl om revisors uafhængighed. Det samme gælder, hvis forholdet foreligger mellem andre personer i revisionsvirksomheden, der er knyttet til opgaven eller kontrollerer dennes udførelse, revisionsvirksomheden eller revisionsvirksomhedens netværk, og den virksomhed, som opgaven vedrører.

Stk. 3. I tilfælde af trusler mod revisors eller revisionsvirksomhedens uafhængighed, herunder selvrevision, egeninteresse, partiskhed, nære personlige, herunder familiære, relationer eller intimidering, skal revisor eller revisionsvirksomheden træffe sikkerhedsforanstaltninger for at mindske sådanne trusler. Er truslen af en sådan art i forhold til de truffe sikkerhedsforanstaltninger, at revisors eller revisionsvirksomhedens uafhængighed er bragt i fare, skal revisor afstå fra at udføre opgaver efter § 1, stk. 2.

Stk. 4. Erhvervsstyrelsen fastsætter regler om forhold omfattet af stk. 2 og 3, herunder trusler, sikkerhedsforanstaltninger og situationer, hvor revisor eller revisionsvirksomheden ikke er uafhængig.

Stk. 5. Revisionsvirksomhederne skal sikre, at revisorerne i forbindelse med udførelsen af opgaverne i deres arbejdspapirer dokumenterer alle væsentlige trusler mod revisors og revisionsvirksomhedens uafhængighed og de sikkerhedsforanstaltninger, der er truffet for at mindske disse trusler.

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

Stk. 7. Revisor skal hurtigst muligt og senest inden for 3 måneder træffe alle nødvendige foranstaltninger for at afslutte nuværende interesser eller relationer, som, jf. stk. 6, kan bringe revisors uafhængighed i fare. Revisor skal endvidere træffe sikkerhedsforanstaltninger for at mindske eventuelle trusler mod sin uafhængighed som følge af tidligere og aktuelle interesser og relationer.

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

- 1) Skatteydelse relateret til
 - a) udarbejdelse af skatteblanketter,
 - b) udpegelse af offentlige tilskud og skatteincitament,
 - c) bistand i forbindelse med skattekontroller og
 - d) skatterådgivning om anvendelse af skattelovgivning og
- 2) vurderingsydelser, herunder vurderinger i forbindelse med aktuarydelser og støtte til retssager.

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

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

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

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

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

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

§ 25. Revisionsvirksomheden og revisor skal sikre, at den eller de revisorer, der underskriver revisionspåtegningen for virksomheder som nævnt i stk. 2, senest 7 år efter at vedkommende er udpeget til opgaven, udskiftes for en periode af mindst 3 år.

Stk. 2. Virksomheder, der ikke er omfattet af § 1 a, stk. 1, nr. 3, men som i 2 på hinanden følgende regnskabsår overstiger to eller flere af følgende kriterier, er omfattet af stk. 1, indtil de ikke længere opfylder kriterierne:

- 1) En medarbejderstab på 2.500 personer,
- 2) en balancesum på 5 mia. kr. og
- 3) en nettoomsætning 5 mia. kr.

Stk. 3. § 1 a, stk. 2 og 3, finder anvendelse ved beregning af størrelserne efter stk. 2.

(...)

Kapitel 8

Revisionsudvalg

§ 31. Virksomheder af interesse for offentligheden skal etablere et revisionsudvalg, jf. dog stk. 5, 6, 8 og 9. Udvalget udgøres af medlemmer af virksomhedens bestyrelse, der ikke samtidig indgår i virksomhedens direktion, eller tilsynsråd eller af personer, der er valgt på virksomhedens generalforsamling eller tilsvarende organ som medlem af udvalget. Udvalgets formand vælges af udvalgets medlemmer, af bestyrelsen, af tilsynsrådet eller årligt på virksomhedens generalforsamling. Ved stemmelighed afgøres valget ved lodtrækning. Flertallet af udvalgets medlemmer, herunder formanden, skal være uafhængige, medmindre udvalget alene udgøres af medlemmer af virksomhedens bestyrelse eller tilsynsråd. Mindst 1 medlem skal have kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision. Udvalgets medlemmer skal samlet set have kompetencer af relevans for virksomhedens sektor.

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

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

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

2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden, jf. dog stk. 4.

Stk. 4. En virksomhed, der har et nomineringsudvalg, hvori kapitalejerne eller virksomhedsdeltagerne har betydelig indflydelse, og som har til opgave at fremsætte indstillinger til valg af revisorer, kan vælge at lade udvalget varetage opgaven efter stk. 3, nr. 6.

Stk. 5. Virksomheder omfattet af stk. 1, 1. pkt., kan vælge, at revisionsudvalgets funktioner i stedet udøves af det samlede øverste ledelsesorgan. Dette forudsætter, at ingen bestyrelsesmedlemmer samtidig er medlem af direktionen, og at mindst 1 medlem af det øverste ledelsesorgan har kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision.

Stk. 6. En virksomhed, hvis formand for bestyrelsen ikke er medlem af direktionen, kan vælge at lade revisionsudvalgets funktioner udøve af det samlede øverste ledelsesorgan, hvis virksomheden i de foregående 3 kalenderår havde en gennemsnitlig markedsværdi på under 100 mio. euro baseret på kursværdien ved årets udgang, eller virksomheden i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balance-tidspunktet ikke overskrider to af følgende størrelser:

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

Stk. 7. I virksomheder, hvor revisionsudvalgets funktioner udøves af det samlede øverste ledelsesorgan, jf. stk. 5 og 6, skal der oplyses herom i årsrapporten.

Stk. 8. Følgende virksomheder er ikke forpligtede til at etablere et revisionsudvalg efter stk. 1-7:

- 1) Dattervirksomheder, hvis modervirksomheden er omfattet af kravene om etablering af revisionsudvalg.
- 2) Investeringsforeninger.
- 3) Alternative investeringsfonde som defineret i artikel 4, stk. 1, litra a, i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2011/61/EU af 8. juni 2011 om forvaltere af alternative investeringsfonde.
- 4) Virksomheder, hvis eneste formål er at udstede værdipapirer med sikkerhedsstilling i aktiver som defineret i artikel 2, nr. 5, i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EF) nr. 809/2004 om oplysninger i prospekter.
- 5) Finansielle virksomheder omfattet af § 5, stk. 1, litra a eller b, i lov om finansiell virksomhed, hvis ejerandele ikke er optaget til handel på et reguleret marked i et EU- eller EØS-land, og som i tilfælde af obligationsudstedelse løbende eller gentagne gange kun har udstedt obligationer, der er optaget til handel på et reguleret marked, forudsat at den samlede nominelle værdi af sådanne obligationer er på under 100 mio. EUR, og at de nævnte virksomheder ikke har offentliggjort noget prospekt i henhold til Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2003/71/EF af 4. november 2003 om det prospekt, der skal offentliggøres, når værdipapirer udbydes til offentligheden eller optages til handel.

Stk. 9. En virksomhed, der i medfør af stk. 8, nr. 4, beslutter ikke at etablere et revisionsudvalg, skal i sin årsrapport redegøre for årsagerne til, at den ikke finder det hensigtsmæssigt at have et revisionsudvalg, en bestyrelse eller et tilsynsorgan med ansvar for at udøve et revisionsudvalgs funktioner.

Kapitel 9
Offentligt tilsyn m.v.
Generelt

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

Stk. 2. Ledelsen af tilsynet skal have viden inden for de områder, der er relevante for lovpligtig revision, og må ikke under sit virke eller i løbet af de seneste tre år

- 1) udføre eller have udført lovpligtig revision,
- 2) have eller have haft stemmerettigheder i en revisionsvirksomhed,
- 3) være eller have været medlem af en revisionsvirksomheds bestyrelse, ledelse eller tilsynsorgan, eller
- 4) være eller have været partner, ansat eller på anden måde have eller have haft indgået en kontrakt med en revisionsvirksomhed.

Stk. 3. Erhvervsstyrelsen er herunder ansvarlig for tilsynet med

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

Stk. 4. Erhvervsstyrelsen er endvidere ansvarlig for

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

Stk. 5. Erhvervsstyrelsen kan i forbindelse med udøvelsen af sin virksomhed efter stk. 1-4 indhente oplysninger hos andre danske og udenlandske kompetente myndigheder og forlange nødvendige oplysninger hos revisorer og revisionsvirksomheder, herunder udlevering af arbejds papirer og andre dokumenter vedrørende opgaver udført efter § 1, stk. 2, og hos eventuelle organisationer m.v., der varetager opgaver efter stk. 3. Til brug for udøvelsen af sin virksomhed efter stk. 4 kan styrelsen endvidere indhente nødvendige oplysninger hos virksomheder af interesse for offentligheden.

Stk. 6. Stk. 3, nr. 3-5, og stk. 4 finder tilsvarende anvendelse på revisionsvirksomheder, der er registreret efter § 13 a, stk. 1.

Stk. 7. Finanstilsynet træder i Erhvervsstyrelsens sted ved udførelsen af tilsyn efter stk. 4, nr. 1, vedrørende de virksomheder af interesse for offentligheden, der er underlagt tilsyn af Finanstilsynet. Finanstilsynet kan til brug for dette tilsyn udøve de beføjelser, der er angivet i stk. 5.

Stk. 8. Erhvervsstyrelsens kvalitetskontrol efter §§ 34-35 b eller en undersøgelse efter § 37 kan gennemføres i forbindelse med kontrol i medfør af anden lovgivning på styrelsens område. Erhvervsstyrelsens kontrol kan tilrettelægges i samarbejde med andre myndigheder, som udfører kontrol i henhold til lovgivning på deres område.

(...)

Undersøgelser

§ 37. Vurderer Erhvervsstyrelsen, at der er risiko for, at en revisor, en revisionsvirksomhed, en virksomhed af interesse for offentligheden eller et medlem af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden har overtrådt eller vil overtræde en pligt, der følger af denne lov eller af Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden, kan styrelsen iværksætte og gennemføre en undersøgelse med henblik på at konstatere, korrigere eller forhindre en sådan overtrædelse. Dette gælder ikke en erklæring efter § 1, stk. 3. Bestemmelsen i 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse, hvis styrelsen vurderer, at der er risiko for, at en revisor eller en revisionsvirksomhed har tilsidesat en forpligtelse efter hvidvaskloven eller rådgivet en kunde i strid med kundens forpligtelser efter hvidvaskloven. Styrelsen kan endvidere iværksætte en undersøgelse, hvis den bliver anmodet herom af en kompetent udenlandsk myndighed, jf. § 32, stk. 3, nr. 5.

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

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

Stk. 4. Erhvervsstyrelsen kan træffe beslutning om anvendelse af eksternt bistand i forbindelse med en undersøgelse efter stk. 1-3. En ekspert, der udpeges til at gennemføre en undersøgelse for Erhvervsstyrelsen, skal opfylde kravene i § 35, stk. 3 og 4, og der må ikke foreligge interessekonflikter mellem eksperten og den revisor eller revisionsvirksomhed, som undersøgelsen vedrører.

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

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

§ 38. Erhvervsstyrelsen kan kræve alle oplysninger af revisor eller revisionsvirksomheden, herunder arbejdspapirer, revisionsprotokoller, korrespondance og andre dokumenter, der skønnes at være nødvendige for styrelsens afgørelse af, om der er sket eller vil ske en overtrædelse af bestemmelserne i denne lov, bestemmelser fastsat i medfør af denne lov eller bestemmelser om revisors pligter fastsat i anden lovgivning.

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

§ 39. Erhvervsstyrelsen har til enhver tid mod behørig legitimation uden retskendelse adgang til en revisionsvirksomhed og til virksomhedens fortegnelser, papirer m.v., herunder også materiale, der opbevares elektronisk, for at tilvejebringe oplysninger, der er nødvendige til brug for en undersøgelse efter § 37, jf. dog § 9 i lov om retssikkerhed ved forvaltningens anvendelse af tvangsindgreb og oplysningspligter.

Stk. 2. Stk. 1 finder ikke anvendelse på bygninger eller dele af bygninger, der udelukkende anvendes til privat beboelse.

Stk. 3. Politiet yder om nødvendigt bistand til gennemførelsen af undersøgelse efter stk. 1. Erhvervsministeren kan efter forhandling med justitsministeren fastsætte nærmere regler herom.

Stk. 4. Erhvervsstyrelsen kan ved gennemførelse af en undersøgelse efter § 37, stk. 1, 4. pkt., tillade, at personale fra den pågældende udenlandske myndighed ledsager styrelsen.

Stk. 5. Erhvervsstyrelsen fastsætter bestemmelser om deltagelse af personale fra udenlandske myndigheder efter stk. 4.

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

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

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

Stk. 3. Har en undersøgelse omfattet en revisionsopgave for en virksomhed af interesse for offentligheden, skal revisionsvirksomheden senest 4 uger efter modtagelsen af resultatet af undersøgelsen, jf. stk. 1, nr. 2-4, skriftligt orientere virksomhedens revisionsudvalg om Erhvervsstyrelsens væsentligste konklusioner. Har virksomheden ikke etableret et revisionsudvalg, skal orienteringen efter 1. pkt. gives til virksomhedens øverste ledelsesorgan.

§ 41. (Ophævet)

§ 42. Medlemmer af en revisionsvirksomheds bestyrelse, direktion eller lignende ansvarligt organ og revisorer samt medlemmer af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden kan af Erhvervsstyrelsen som tvangsmiddel pålægges daglige eller ugentlige bøder, hvis de undlader at

- 1) efterkomme en anmodning om oplysninger efter § 38 eller
- 2) efterkomme et påbud givet af styrelsen efter § 40.

Stk. 2. Tvangsbøderne tilfalder statskassen.

Stk. 3. Restanceinddrivelsesmyndigheden kan eftergive krav efter stk. 1 og 2 efter reglerne i lov om inddrivelse af gæld til det offentlige.

Revisornævnet

§ 43. Erhvervsstyrelsen nedsætter et revisornævn. Revisornævnet består af 1 formand, der skal være dommer, og mindst 16 andre medlemmer, hvoraf 8 skal være godkendte revisorer og 8 skal være repræsentanter for regnskabsbrugerne. Mindst 2 af de medlemmer, der repræsenterer regnskabsbrugerne, skal have ledelseserfaring fra virksomheder af interesse for offentligheden. Repræsentanterne for regnskabsbrugerne må ikke være godkendte revisorer eller være ansat hos eller drive revisionsvirksomhed sammen med godkendte revisorer. Ved udvidelse af medlemskredsen skal der udnævnes forholdsmæssigt lige mange statsautoriserede revisorer og registrerede revisorer, ligesom antallet af repræsentanter for regnskabsbrugerne skal opretholdes forholdsmæssigt. Nævnets formand og medlemmer udpeges af Erhvervsstyrelsen, der ligeledes kan udpege en eller flere dommere som næstformænd. Mindst et medlem af formandskabet skal være landsdommer. Formandskab og medlemmer udpeges for en periode af indtil 4 år.

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

Stk. 3. Klager over, at en revisor ved udførelsen af opgaver efter § 1, stk. 2 og 3, har tilsidesat de pligter, som stillingen medfører, kan indbringes for Revisornævnet. Tilsvarende gælder klager over revisorer, som er registreret efter § 11, stk. 2, og klager over forhold nævnt i § 44, stk. 4, 2. pkt. Klager over revisors vederlag og kollegiale sager kan ikke indbringes for Revisornævnet.

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

Stk. 5. En revisionsvirksomhed kan indbringes for Revisornævnet af Erhvervsstyrelsen, hvis styrelsen på grundlag af en kvalitetskontrol, jf. § 29, eller en undersøgelse, jf. § 37, finder fejl og mangler

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

Stk. 6. Revisornævnet eller formanden kan afvise at behandle klager fra personer, der ikke har en retlig interesse i det forhold, klagen angår, og klager, der på forhånd må skønnes grundløse. Er en klage over en revisor eller revisionsvirksomhed indbragt af Erhvervsstyrelsen, Finanstilsynet, Skatteministeriet, anklagemyndigheden eller FSR – danske revisorer, skal Revisornævnet behandle klagen. Er en klage over revisors udførelse af opgaver efter § 1, stk. 2 og 3, for en kommune eller et kommunalt fællesskab, jf. § 60 i lov om kommunernes styrelse, henholdsvis en region indbragt af den pågældende kommunale henholdsvis regionale tilsynsmyndighed, skal Revisornævnet behandle klagen. Foruden at afvise en klage efter 1. pkt. kan Revisornævnet eller formanden afvise at behandle en klage, der ikke er omfattet af nævnets kompetence, eller som er indgivet for sent.

§ 43 a. Erhvervsstyrelsen eller en anden offentlig myndighed kan indbringe en klage for Revisornævnet over en revisor, en revisionsvirksomhed eller en udenlandsk revisionsvirksomhed, der er omfattet af § 13 a, for tilsidesættelse af dennes forpligtelser efter hvidvaskloven eller for dennes rådgivning af en kunde i strid med kundens forpligtelser efter hvidvaskloven.

Stk. 2. Har en revisor eller en revisionsvirksomhed tilsidesat en forpligtelse efter hvidvaskloven eller rådgivet en kunde i strid med kundens forpligtelser efter hvidvaskloven, kan Revisornævnet fastsætte en sanktion for den pågældende. Bestemmelsen i § 44 finder tilsvarende anvendelse ved fastsættelsen af en sanktion.

§ 44. En revisor, der ved udførelsen af opgaver efter § 1, stk. 2 og 3, tilsidesætter de pligter, som stillingen medfører, kan af Revisornævnet tildes en advarsel eller pålægges en bøde på ikke over 300.000 kr. Er revisors tilsidesættelse af de pligter, som stillingen medfører, af særlig grov karakter, kan Revisornævnet forhøje bøden op til 600.000 kr.

Stk. 2. Har en revisor gjort sig skyldig i grov eller oftere gentaget forsømmelse ved udøvelsen af sin virksomhed, kan Revisornævnet betinget frakende vedkommende godkendelsen som revisor. Betinget frakendelse sker, på vilkår af at vedkommende i en prøvetid på op til 5 år regnet fra Revisornævnets afgørelse ikke tilsidesætter god revisorskik under sådanne omstændigheder, at vedkommende efter en samlet bedømmelse skal frakendes godkendelsen. Indbringer revisor, senest 4 uger efter at Revisornævnets afgørelse er meddelt den pågældende, afgørelsen for domstolene, og stadfæster retten afgørelsen om betinget frakendelse, regnes prøvetiden fra endelig dom. Ved den betingede frakendelse udsættes fastsættelsen af frakendelsestiden. Begår revisor i prøvetiden et nyt forhold, der medfører frakendelse af godkendelsen, fastsætter Revisornævnet en fælles frakendelse for dette forhold og det tidligere påkendte forhold.

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

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

Stk. 4. Hvis en revisor har gjort sig skyldig i grov eller oftere gentaget forsømmelse i udøvelsen af sin virksomhed og de udviste forhold giver grund til at antage, at den pågældende ikke i fremtiden vil udøve virksomheden på forsvarlig måde, kan Revisornævnet frakende godkendelsen for en periode på 6 måneder og indtil 5 år eller indtil videre. Det samme gælder, hvis revisors omdømme er blevet så alvorligt kompromitteret, at der er nærliggende fare for, at revisor ikke kan varetage opgaven som offentlighedens tillidsrepræsentant på forsvarlig måde. Ved afgørelsen lægger Revisornævnet afgørende vægt på, at revisor, jf. § 16, stk. 1, er offentlighedens tillidsrepræsentant.

Stk. 5. Revisornævnet kan under nævnets behandling af en sag efter stk. 4 midlertidigt frakende en revisor godkendelsen, hvis nævnet skønner, at der er en begrundet mistanke om, at betingelserne for frakendelse, jf. stk. 4, er opfyldt, og hvis der er overhængende fare for, at revisoren under sagens behandling groft eller oftere gentaget vil overtræde sine pligter som revisor. Nævnets afgørelse om midlertidig frakendelse varer, indtil nævnets afgørelse i sagen efter stk. 4 er endelig, eller indtil retten har truffet afgørelse i medfør af § 52 a.

Stk. 6. Hvis der påhviler en revisionsvirksomhed et selvstændigt ansvar, jf. § 43, stk. 5, eller et medansvar for tilsidesættelsen af revisors pligter, jf. stk. 1, kan revisionsvirksomheden tildeles en advarsel eller pålægges en bøde på ikke over 750.000 kr. Er revisionsvirksomhedens ansvar efter § 43, stk. 5, eller medansvar for tilsidesættelsen af revisors pligter, jf. stk. 1, af særlig grov karakter, kan Revisornævnet forhøje bøden op til 1.500.000 kr. Hvis der påhviler revisionsvirksomheden et medansvar, kan virksomheden alene pålægges sanktionerne, hvis virksomheden er inddraget som part i en klagesag for Revisornævnet. Hvis en revisionsvirksomheds omdømme er blevet så alvorligt kompromitteret, at der er nærliggende fare for, at revisionsvirksomheden ikke kan varetage opgaven på forsvarlig måde, kan Revisornævnet frakende godkendelsen for en periode på 6 måneder og indtil 5 år eller indtil videre.

Stk. 7. Revisor skal skriftligt orientere sin kunde, herunder kundens eventuelle revisionsudvalg, om en kendelse fra Revisornævnet, hvor nævnet har fundet revisor skyldig i en klage, der angår et forhold mellem revisor og dennes kunde, medmindre klagen er indgivet af den pågældende kunde. Revisor skal orientere kunden senest 4 uger efter modtagelsen af Revisornævnets kendelse.

Stk. 8. Bøder pålagt i medfør af stk. 1 og 6 tillægges udpantningsret.

Stk. 9. En afgørelse efter stk. 3 og 4 og stk. 6, 4. pkt., skal indeholde oplysning om adgangen til efter § 52 at begære domstolsprøvelse og om fristen herfor.

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

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

Stk. 3. Klager omfattet af stk. 1 kan indbringes af Erhvervsstyrelsen eller Finanstilsynet, jf. § 32, stk. 7, eller af den, der har en retlig interesse i det forhold, som klagen angår. Har klager ikke en retlig interesse, eller skønnes en klage på forhånd grundløs, kan Revisornævnet eller formanden afvise klagen. Afvisning af en klage, kan endvidere ske, hvis klagen ikke er omfattet af nævnets kompetence eller er indgivet for sent. Er en klage indgivet af Erhvervsstyrelsen eller anden offentlig myndighed, skal nævnet behandle klagen, medmindre klagen ikke er omfattet af nævnets kompetence eller er indgivet for sent.

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

Stk. 2. Har en person omfattet af stk. 1 gjort sig skyldig i grov eller oftere gentaget forsømmelse af pligter som nævnt i stk. 1, kan Revisornævnet nedlægge forbud mod, at vedkommende i op til 3 år i virksomheder af interesse for offentligheden kan være medlem af et eller flere af følgende selskabsorganer:

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

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

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

§ 44 c. Revisornævnet kan ved behandlingen af sager lade afhøring af parter og vidner foretage ved byretten på det sted, hvor parten eller vidnet bor.

Stk. 2. Formanden for Revisornævnet kan ved behandlingen af større og komplicerede sager udvælge en sagkyndig til at forelægge sagen og foretage afhøringer for nævnet. Er en sag indbragt af en offentlig myndighed, afholdes udgiften til den sagkyndige af den pågældende myndighed.

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

Stk. 2. Er en frakendelse sket indtil videre, og afslår nævnet en ansøgning efter stk. 1 om ophævelse af frakendelsen, kan revisoren eller revisionsvirksomheden forlange afgørelsen prøvet ved retten, hvis der er forløbet 5 år efter frakendelsen, og mindst 2 år efter at godkendelsen senest er nægtet ved dom. § 44, stk. 9, og § 52 finder tilsvarende anvendelse.

§ 46. Fristen for at indbringe en sag for Revisornævnet er 5 år regnet fra den dag, da den pligtstridige handling eller undladelse er ophørt.

Stk. 2. Fristen afbrydes ved indgivelse af klage til Revisornævnet og ved Erhvervsstyrelsens meddelelse om iværksættelse af en undersøgelse efter § 37, stk. 1-3, til den, som undersøgelsen berører.

§ 47. Erhvervsstyrelsen fastsætter nærmere bestemmelser om Revisornævnet, herunder om gebyrbetaling for indgivelse af klage, sagernes forberedelse, sagernes berømmelse, parternes fremmøde, omstændigheder, som skal indgå ved udmåling af en sanktion, og offentliggørelse af nævnets kendelser. Der betales ikke gebyr for klager, der er indbragt efter § 43, stk. 6, 2. og 3. pkt., § 43 a, stk. 1, eller efter § 44 a, stk. 3, af Erhvervsstyrelsen eller af anden offentlig myndighed.

Stk. 2. Erhvervsministeren fastsætter nærmere regler om Revisornævnets behandling af sager efter § 44, stk. 5. Erhvervsministeren kan i den forbindelse fastsætte, at forvaltningslovens § 8, stk. 1, og § 21, stk. 1, og det forvaltningsretlige officialprincip fraviges.

Stk. 3. Erhvervsstyrelsen kan bestemme, at Revisornævnet også kan behandle klager over autoriserede henholdsvis registrerede revisorer, der er beskikket henholdsvis registreret af den færøske registreringsmyndighed.

Offentliggørelse

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

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen offentliggør på sin hjemmeside afgørelser efter § 8 a, stk. 4, nr. 2 og 3. En afgørelse anonymiseres efter udløbet af den periode, for hvilken den har virkning.

Stk. 3. Afgørelser vedrørende en juridisk person offentliggøres med oplysning om identiteten på den juridiske person, medmindre offentliggørelsen af identiteten vil være en alvorlig trussel mod de finansielle markeders stabilitet eller en igangværende strafferetlig efterforskning eller offentliggørelsen vil forvolde uforholdsmæssig stor skade.

Stk. 4. Anonymisering af identiteten på en juridisk person sker efter 2 år regnet fra datoen for offentliggørelsen.

Stk. 5. Offentliggøres afgørelsen inden udløbet af klagefristen i § 51, stk. 1, eller påklages afgørelsen til Erhvervsankenævnet, skal offentliggørelsen efter stk. 1, 1. pkt., indeholde oplysning om status og resultatet af påklagen til Erhvervsankenævnet.

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

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen bestemmer, i hvilken form offentliggørelsen efter stk. 1 sker. Styrelsen kan offentliggøre identiteten på den, som er omfattet af undersøgelsen, medmindre offentliggørelsen af identiteten vil være en alvorlig trussel mod de finansielle markeders stabilitet eller en igangværende strafferetlig efterforskning, eller offentliggørelsen vil forvolde uforholdsmæssig stor skade. Offentliggørelsen sker på styrelsens hjemmeside.

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

Stk. 2. Kendelser, hvor Revisornævnet har fundet en fysisk person skyldig i en klage efter § 43, stk. 3, § 43 a, stk. 2, eller § 44 a, stk. 1, offentliggøres med oplysning om den pågældendes identitet, medmindre pågældende af nævnet er tildelt en advarsel, offentliggørelsen af identiteten vil være en alvorlig trussel mod de finansielle markeders stabilitet eller en igangværende strafferetlig efterforskning, eller offentliggørelsen vil forvolde uforholdsmæssig stor skade. Anonymisering af identiteten sker efter 2 år regnet fra datoen for offentliggørelsen. Uanset 2. pkt. anonymiseres kendelser efter § 44, stk. 3 og 4, og § 44 b, stk. 2, først efter udløbet af den periode, for hvilken sanktionen har virkning, dog tidligst 2 år regnet fra datoen for offentliggørelsen og senest 5 år efter datoen for offentliggørelsen.

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

Stk. 4. Offentliggøres kendelsen inden udløbet af fristerne nævnt i § 52, stk. 5, og § 52 b, eller indbringes kendelsen for domstolene, skal offentliggørelsen efter stk. 1 indeholde oplysning om status for og resultatet af indbringelsen for domstolene.

Revisorforordningen
(Forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden)

Artikel 4

Revisionshonorarer

1. Honoraret for udførelse af lovpligtig revision for virksomheder af interesse for offentligheden må ikke være et betinget honorar.

Med forbehold af artikel 25 i direktiv 2006/43/EF betyder »betinget honorar« i første afsnit et honorar for revisionsopgaver, der beregnes på et på forhånd fastlagt grundlag relateret til udfaldet eller resultatet af en transaktion eller resultatet af det udførte arbejde. Et honorar betragtes ikke som betinget, hvis en domstol eller en kompetent myndighed har fastsat det.

2. Når en revisor eller et revisionsfirma for den reviderede virksomhed, dens modervirksomhed eller de virksomheder, den kontrollerer, i en periode på tre eller flere på hinanden følgende regnskabsår udfører andre ikkerevisionsydelser end de i denne forordnings artikel 5, stk. 1, omhandlede, begrænses det samlede honorar til højst 70 % af gennemsnittet af de honorarer, der er betalt i de seneste tre på hinanden følgende regnskabsår for revisionen af den reviderede virksomhed og, når det er relevant, af dens modervirksomhed, de virksomheder, den kontrollerer, og af det konsoliderede regnskab for den virksomhedskoncern.

Med henblik på begrænsningerne i første afsnit udelukkes andre ikkerevisionsydelser end de i artikel 5, stk. 1, omhandlede, som er krævet ved EU-lovgivning eller national lovgivning.

Medlemsstaterne kan fastsætte, at en kompetent myndighed på anmodning af revisoren eller revisionsfirmaet undtagelsesvist kan tillade, at revisoren eller revisionsfirmaet fritages for kravene i første afsnit med hensyn til en revideret virksomhed i en periode på højst to regnskabsår.

3. Når det samlede honorar, der modtages fra en virksomhed af interesse for offentligheden, i hvert af de seneste tre på hinanden følgende regnskabsår udgør over 15 % af det samlede honorar, som den revisor, det revisionsfirma eller, når det er relevant, den koncernrevisor, der udfører den lovpligtige revision i hvert af disse regnskabsår, modtager, underretter en sådan revisor eller et sådant revisionsfirma eller i givet fald en sådan koncernrevisor revisionsudvalget herom og drøfter eventuelle trusler mod deres uafhængighed og de foranstaltninger, der er iværksat for at imødegå disse trusler, med revisionsudvalget. Revisionsudvalget tager stilling til, om revisionsopgaven bør underkastes en kvalitetssikringskontrol udført af en anden revisor eller et andet revisionsfirma, før revisionspåtegningen afgives.

Hvis det honorar, der modtages fra sådan en virksomhed af interesse for offentligheden, fortsat overstiger 15 % af de samlede modtagne honorarer for en sådan revisor eller et sådant revisionsfirma eller i givet fald en sådan koncernrevisor, som udfører revisionen, beslutter revisionsudvalget på grundlag af objektive oplysninger, om revisoren eller revisionsfirmaet eller koncernrevisoren for den pågældende virksomhed eller gruppe af virksomheder kan fortsætte med at udføre lovpligtige revisioner i en ny periode, der dog ikke må overstige to år.

4. Medlemsstaterne kan stille strengere krav end dem, der er fastsat i denne artikel.

Artikel 5

Forbud mod udførelse af ikkerevisionsydelser

1. En revisor eller et revisionsfirma, der udfører den lovpligtige revision af en virksomhed af interesse for offentligheden, eller ethvert medlem af netværket, som revisoren eller revisionsfirmaet tilhører, må ikke direkte eller indirekte udføre forbudte ikkerevisionsydelser for den reviderede virksomhed, dennes modervirksomhed eller de af denne kontrollerede virksomheder i Unionen i:

- a) den periode, der ligger imellem begyndelsen af den reviderede periode og afgivelsen af revisionspåtegningen, og
- b) det regnskabsår, der ligger umiddelbart før den periode, der er omhandlet i litra a), for så vidt angår de ydelser, der er omhandlet i andet afsnit, litra e).

I denne artikel forstås ved forbudte ikkerevisionsydelser:

a) skatteydelser relateret til:

- i) udarbejdelse af skatteblanketter
- ii) lønskat
- iii) told

iv) udpegelse af offentlige tilskud og skatteincitament, medmindre bistand fra revisoren eller revisionsfirmaet i forbindelse med sådanne ydelser er retligt påkrævet

v) bistand i forbindelse med skattekontroller fra skattemyndighedernes side, medmindre bistand fra revisoren eller revisionsfirmaet i forbindelse med sådanne kontroller er retligt påkrævet

vi) beregning af direkte og indirekte skat og udskudt skat

vii) ydelse af skatterådgivning

b) ydelser, der har indflydelse på den reviderede virksomheds ledelse eller beslutningstagning

c) bogføring og udarbejdelse af bogholderi og regnskaber

d) ydelser i forbindelse med lønninger

e) udformning og gennemførelse af procedurer for intern kontrol eller risikostyring relateret til udarbejdelsen af og/eller kontrollen med finansielle information eller udformning og gennemførelse af finansielle informationsteknologisystemer

f) vurderingsydelser, herunder vurderinger i forbindelse med aktuarydelser og støtte til retssager

g) juridiske ydelser i forbindelse med:

- i) generel rådgivning
- ii) forhandling på vegne af den reviderede virksomhed, og
- iii) tvistløsning i en forsvarende rolle

h) ydelser i forbindelse med den reviderede virksomheds interne revisionsfunktion

i) ydelser i tilknytning til finansiering, kapitalstruktur og kapitalallokering og den reviderede virksomheds investeringsstrategi, bortset fra levering af forsikringsydelser i forbindelse med regnskaber, såsom afgivelse af støtteerklæringer i forbindelse med prospekter udstedt af den reviderede virksomhed

j) fremme af, handel med eller tegningsgaranti for aktier i den reviderede virksomhed

k) ydelser relateret til menneskelige ressourcer med hensyn til:

i) ledelse, som betydeligt kan påvirke udarbejdelsen af det bogholderi eller det regnskab, som er underlagt den lovpålagte revision, såfremt sådanne ydelser omfatter: — søgning efter eller udvælgelse af kandidater til sådanne stillinger — kontrol af referencerne for kandidater til sådanne stillinger

ii) strukturering af det organisatoriske design, og

iii) udgiftskontrol.

2. Medlemsstaterne kan forbyde andre ydelser end dem, der er anført i stk. 1, hvis de anser disse ydelser for at udgøre en trussel mod uafhængigheden. Medlemsstaterne underretter Kommissionen om eventuelle tilføjelser til listen i stk. 1.

3. Uanset stk. 1, andet afsnit, kan medlemsstaterne tillade levering af de ydelser, der er omhandlet i litra a), nr. i), litra a), nr. iv)-vii), og litra f), forudsat at de opfylder følgende krav:

a) de har ingen indvirkning eller har ubetydelig indvirkning, hver for sig eller samlet, på de reviderede regnskaber

b) skønnet over indvirkningen på det reviderede regnskab er veldokumenteret og forklaret i revisionsprotokollatet til revisionsudvalget som omhandlet i artikel 11, og

c) uafhængighedsprincipperne som fastlagt i direktiv 2006/43/EF efterkommes af revisor eller revisionsfirmaet.

4. En revisor eller et revisionsfirma, der udfører lovpålagte revisioner for virksomheder af interesse for offentligheden, og, når revisoren eller revisionsfirmaet tilhører et netværk, ethvert medlem af et sådant netværk må udføre andre ikkerevisionsydelser end de forbudte ikkerevisionsydelser i stk. 1 og 2 for den reviderede virksomhed, dennes modervirksomhed eller de af denne kontrollerede virksomheder efter godkendelse fra revisionsudvalget, når dette har foretaget en passende vurdering af trusler mod uafhængigheden og de foranstaltninger, der er anvendt til beskyttelse heraf, i overensstemmelse med artikel 22b i direktiv 2006/43/EF. Revisionsudvalget udsteder i givet fald retningslinjer vedrørende de i stk. 3 omhandlede ydelser.

Medlemsstaterne må indføre strengere regler, der fastsætter de betingelser, på hvilke en revisor, et revisionsfirma eller et medlem af et netværk, som revisoren eller revisionsfirmaet tilhører, må udføre andre ikkerevisionsydelser end de forbudte ikkerevisionsydelser i stk. 1 for den reviderede virksomhed, dennes modervirksomhed eller de af denne kontrollerede virksomheder.

5. Når et medlem af et netværk, som den revisor eller det revisionsfirma, der udfører en lovpålagt revision for en virksomhed af interesse for offentligheden, tilhører, udfører ikkerevisionsydelser som omhandlet i stk. 1 og 2 for en virksomhed med hjemsted i et tredjeland, der er kontrolleret af den reviderede virksomhed af interesse for offentligheden, vurderer revisoren eller revisionsfirmaet, hvorvidt deres uafhængighed vil være truet, hvis medlemmet af netværket udfører sådanne ydelser.

Hvis revisoren eller revisionsfirmaets afhængighed påvirkes, træffer revisoren eller revisionsfirmaet sikkerhedsforanstaltninger i relevant omfang for at imødegå disse trusler ved udførelsen af sådanne ydelser i et tredjeland. Revisoren eller revisionsfirmaet må kun fortsætte med at udføre den lovpålagte revision af virksomheden af interesse for offentligheden, hvis de i overensstemmelse med artikel 6 i denne forordning og artikel 22b i direktiv 2006/43/EF kan påvise, at disse ydelser ikke vil påvirke deres faglige vurdering og revisionspåtegningen.

Ved anvendelsen af dette stykke anses:

- a) deltagelse i den reviderede virksomheds beslutningstagning og udførelse af de i stk. 1, andet afsnit, litra b), c) og e), omhandlede ydelser for at påvirke uafhængigheden, og for ikke at kunne imødegås af nogen foranstaltninger
- b) udførelse af ydelserne omhandlet i stk. 1, andet afsnit, bortset fra litra b), c) og e), for at påvirke uafhængigheden og derfor kræve foranstaltninger for at imødegå de trusler, der opstår som følge heraf.

Artikel 6

Forberedelser til den lovpligtige revision og vurdering af trusler mod uafhængigheden

1. Før en revisor eller et revisionsfirma påtager sig eller fortsætter en lovpligtig revision af en virksomhed af interesse for offentligheden, skal de, i tillæg til bestemmelserne i artikel 22b i direktiv 2006/43/EF, vurdere og dokumentere følgende:

- a) hvorvidt de opfylder kravene i artikel 4 og 5 i denne forordning
- b) hvorvidt kravene i artikel 17 i denne forordning er opfyldt
- c) med forbehold af direktiv 2005/60/EF, integriteten for så vidt angår medlemmerne af det tilsynsførende organ, bestyrelsen og ledelsen i virksomheden af interesse for offentligheden.

2. En revisor eller et revisionsfirma:

- a) bekræfter hvert år skriftligt over for revisionsudvalget, at revisoren, revisionsfirmaet og de revisionspartnere og andre ledende revisionsmedarbejdere (senior managers og managers), der udfører den lovpligtige revision, er uafhængige af den reviderede virksomhed
- b) drøfter med revisionsudvalget eventuelle trusler mod deres uafhængighed og de foranstaltninger, der er iværksat for at imødegå disse trusler, som dokumenteret af revisoren eller revisionsfirmaet, jf. stk. 1.

(...)

Artikel 11

Revisionsprotokollat til revisionsudvalget

1. Revisorer eller revisionsfirmaer, der udfører lovpligtige revisioner af virksomheder af interesse for offentligheden, forelægger et revisionsprotokollat for revisionsudvalget i den reviderede virksomhed senest samtidig med datoen for forelæggelsen af den i artikel 10 omhandlede revisionspåtegning. Medlemsstaterne kan endvidere stille krav om, at dette revisionsprotokollat forelægges for den reviderede virksomheds bestyrelse eller tilsynsorgan.

Hvis den reviderede virksomhed ikke har et revisionsudvalg, forelægges revisionsprotokollatet for det organ, der varetager tilsvarende funktioner i den reviderede virksomhed. Medlemsstaterne kan tillade, at revisionsudvalget forelægger dette protokollat for de tredjeparter, der er omhandlet i deres nationale ret.

2. Revisionsprotokollatet til revisionsudvalget skal være skriftligt. Det skal indeholde en redegørelse for den udførte lovpligtige revision og skal som minimum:

- a) omfatte en erklæring om uafhængighed, jf. artikel 6, stk. 2, litra a)
- b) hvis revisionen blev udført af et revisionsfirma, angives hver enkelt ledende revisionspartner involveret i revisionen i protokollatet
- c) når revisoren eller revisionsfirmaet har truffet foranstaltninger, med henblik på at dennes eller dennes aktiviteter skal udføres af en anden revisor eller et andet revisionsfirma, som ikke er medlem af samme netværk, eller som har anvendt eksterne eksperters arbejde, skal protokollatet angive dette og bekræfte, at revisoren eller revisionsfirmaet har modtaget en bekræftelse fra den anden revisor eller det andet revisionsfirma og/eller den eksterne ekspert vedrørende dennes eller dennes uafhængighed
- d) beskrive arten, hyppigheden og omfanget af kommunikation med revisionsudvalget eller det organ, der varetager tilsvarende funktioner i den reviderede virksomhed, ledelsen og bestyrelsen eller tilsynsorganet i den reviderede virksomhed, herunder mødedatoerne for disse organer
- e) indeholde en beskrivelse af omfanget af og tidsplanen for revisionen
- f) når mere end en revisor eller et revisionsfirma er blevet udpeget, beskrive opgavefordelingen mellem revisorerne og/ eller revisionsfirmaerne
- g) beskrive den anvendte metode, herunder hvilke poster på balancen der er blevet kontrolleret direkte, og hvilke poster der er kontrolleret baseret på systemrevision, herunder en forklaring på eventuelle væsentlige forskelle i vægtningen af systemrevision i forhold til det foregående år, selv om det foregående års lovpligtige revision blev udført af anden revisor eller andre revisorer eller andet revisionsfirma eller andre revisionsfirmaer
- h) oplyse det kvantitative væsentlighedsniveau, der er anvendt ved udførelsen af den lovpligtige revision af regnskaberne som helhed, og, hvis det er relevant, væsentlighedsniveauet eller væsentlighedsniveauerne for særlige klasser af transaktionsbalancer eller oplysninger og oplyse de kvalitative faktorer, der blev taget hensyn til ved fastsættelsen af væsentlighedsniveauet i) rapportere og forklare skøn vedrørende hændelser eller forhold, der er identificeret under revisionen, og som kan så væsentlig tvivl om virksomhedens evne til at fortsætte som going concern og om, hvorvidt de udgør en væsentlig usikkerhed, og fremlægge en oversigt over alle garantier, støtteerklæringer, tilsagn om offentlig intervention og andre støtteforanstaltninger, der er taget i betragtning ved vurderingen af going concern
- j) rapportere om væsentlige mangler i den reviderede virksomheds eller, i forbindelse med konsoliderede regnskaber, modervirksomhedens interne kontrolsystem og/eller i regnskabssystemet. For hver sådan væsentlig mangel skal det i revisionsprotokollatet anføres, om ledelsen har afhjulpet den pågældende mangel
- k) rapportere om væsentlige forhold vedrørende forekomst af eller mistanke om manglende overholdelse af love og forskrifter eller vedtægter, som er konstateret under revisionen, i det omfang de anses for at være relevante for, at revisionsudvalget kan udføre sine opgaver
- l) rapportere om og bedømme de vurderingsmetoder, der er anvendt for de forskellige poster i årsregnskabet eller det konsoliderede regnskab, herunder alle konsekvenser af ændringer af sådanne metoder
- m) i forbindelse med en lovpligtig revision af konsoliderede regnskaber forklare omfanget af konsolideringen og de af den reviderede virksomhed anvendte eksklusionskriterier for eventuelle ikkekonsoliderede virksomheder, og angive, om disse kriterier er i overensstemmelse med den finansielle rapporteringsramme

n) når det er relevant, identificere eventuelt revisionsarbejde, der i forbindelse med lovpligtig revision af konsoliderede regnskaber er udført af tredjeland revisor/tredjeland revisorer, revisor/revisorer, tredjeland revisionsfirma/tredjeland revisionsfirmaer eller revisionsfirma/revisionsfirmaer, som ikke er medlemmer af samme netværk, som den revisor, der har revideret de konsoliderede regnskaber, hører til

o) angive, hvorvidt alle anmodninger om forklaringer og dokumenter blev imødekommet af den reviderede virksomhed

p) rapportere om:

i) alle væsentlige vanskeligheder, som er opstået i løbet af revisionen

ii) alle væsentlige forhold, som er fremkommet under revisionen, og som er blevet drøftet eller var genstand for korrespondance med ledelsen, og

iii) alle andre forhold, som er fremkommet under den lovpligtige revision, og som efter revisorens faglige vurdering er væsentlige for overblikket over regnskabsaflæggelsen.

Medlemsstaterne kan fastsætte yderligere krav til indholdet af revisionsprotokollatet til revisionsudvalget.

Revisoren/revisorerne eller revisionsfirmaet/revisionsfirmaerne drøfter på anmodning af en revisor, et revisionsfirma eller revisionsudvalget væsentlige spørgsmål, som er fremkommet under revisionen, og som er omhandlet i revisionsprotokollatet til revisionsudvalget, og navnlig i første afsnit, litra j), med den reviderede virksomheds revisionsudvalg, bestyrelse eller, når det er relevant, tilsynsorgan.

3. Når der er udpeget mere end én revisor eller ét revisionsfirma samtidig, og i tilfælde af, at der er opstået uenighed mellem dem om revisionsprocedurer, regler for regnskabsaflæggelse eller ethvert andet spørgsmål vedrørende udførelsen af den lovpligtige revision, forklares årsagerne til denne uenighed i revisionsprotokollatet til revisionsudvalget.

4. Revisionsprotokollatet til revisionsudvalget underskrives og dateres. Når et revisionsfirma udfører lovpligtig revision, underskrives revisionsprotokollatet til revisionsudvalget af de revisorer, der udfører den lovpligtige revision på revisionsfirmaets vegne.

5. Revisorerne eller revisionsfirmaerne stiller straks revisionsprotokollatet til rådighed for de kompetente myndigheder, jf. artikel 20, stk. 1, på anmodning og i overensstemmelse med national ret.

(...)

Artikel 13

Beretning om gennemsigtighed

1. En revisor eller et revisionsfirma, der udfører lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden, offentliggør årligt en beretning om gennemsigtighed senest fire måneder efter udgangen af hvert regnskabsår. Denne beretning om gennemsigtighed offentliggøres på revisorens eller revisionsfirmaets websted, hvor den skal være tilgængelig i mindst fem år fra datoen for dens offentliggørelse på webstedet. Hvis revisoren er ansat i et revisionsfirma, påhviler forpligtelserne i denne artikel revisionsfirmaet.

En revisor eller et revisionsfirma er berettiget til at opdatere den offentliggjorte årlige beretning om gennemsigtighed. I et sådant tilfælde skal revisoren eller revisionsfirmaet angive, at det er en opdateret version af beretningen, og den originale version af beretningen skal fortsat være tilgængelig på webstedet.

Revisorer og revisionsfirmaer underretter de kompetente myndigheder om, at beretningen om gennemsigtighed er blevet offentliggjort på revisorens eller revisionsfirmaets websted, eller om, at den er blevet opdateret.

2. Den årlige beretning om gennemsigtighed skal mindst omfatte følgende:

- a) en beskrivelse af revisionsfirmaets juridiske struktur og ejerskab
- b) hvis revisoren eller revisionsfirmaet er medlem af et netværk:
 - i) en beskrivelse af netværket og de retlige og strukturelle aftaler i netværket
 - ii) navnet på hver enkelt revisor, der driver et enkeltmandsfirma, eller på hvert enkelt revisionsfirma, som er medlem af netværket
 - iii) de lande, hvor hver enkelt revisor, der driver et enkeltmandsfirma, eller hvert enkelt revisionsfirma, som er medlem af netværket, er kvalificeret som revisor eller har sit hjemsted, sit hovedkontor eller sin hovedvirksomhed
 - iv) den samlede opnåede omsætning for revisorer, der driver et enkeltmandsfirma, og revisionsfirmaer, som er medlem af netværket, fra lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber
- c) en beskrivelse af revisionsfirmaets ledelsesstruktur
- d) en beskrivelse af revisorens eller revisionsfirmaets interne kvalitetskontrollsystem og en erklæring fra bestyrelse eller ledelse om, at dette system fungerer effektivt
- e) en angivelse af, hvornår den seneste kvalitetssikringskontrol, jf. artikel 26, fandt sted
- f) en liste over virksomheder af interesse for offentligheden, for hvilke revisoren eller revisionsfirmaet i det foregående regnskabsår har udført lovpligtig revision
- g) en erklæring om revisorens eller revisionsfirmaets uafhængighedspolitik, hvori det tillige bekræftes, at der er gennemført en intern undersøgelse af, hvorvidt den overholdes
- h) en erklæring om revisorens eller revisionsfirmaets politik for revisorerens efteruddannelse, jf. artikel 13 i direktiv 2006/43/EF
- i) oplysninger om grundlaget for partnernes vederlag i revisionsfirmaer
- j) en beskrivelse af revisorens eller revisionsfirmaets politik vedrørende rotation af ledende revisionspartnere og ansatte i overensstemmelse med artikel 17, stk. 7
- k) hvis disse oplysninger ikke er fremlagt i revisorens eller revisionsfirmaets regnskaber som omhandlet i artikel 4, stk. 2, i direktiv 2013/34/EU oplysninger om revisorens eller revisionsfirmaets samlede omsætning opdelt i følgende poster:
 - i) indtægter fra den lovpligtige revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber for virksomheder af interesse for offentligheden og virksomheder, der indgår i en koncern, hvis modervirksomhed er en virksomhed af interesse for offentligheden

- ii) indtægter fra den lovpligtige revision af andre virksomheders årsregnskaber og konsoliderede regnskaber
- iii) indtægter fra tilladte ikkerevisionsydelse for virksomheder, der revideres af revisoren eller revisionsfirmaet, og
- iv) indtægter fra ikkerevisionsydelse for andre virksomheder.

Revisoren eller revisionsfirmaet kan i særlige tilfælde beslutte ikke at offentliggøre de oplysninger, der kræves i første afsnit, litra f), i det omfang det er nødvendigt for at imødegå en overhængende og væsentlig trussel mod en persons personlige sikkerhed. Revisoren eller revisionsfirmaet skal kunne dokumentere over for den kompetente myndighed, at en sådan trussel eksisterer.

3. Beretningen om gennemsigtighed underskrives af revisoren eller revisionsfirmaet.

(...)

AFSNIT III

UDPEGELSE AF REVISORER ELLER REVISIONSFIRMAER I VIRKSOMHEDER AF INTERESSE FOR OFFENTLIGHEDEN

Artikel 16

Udpegelse af revisorer og revisionsfirmaer

1. Med henblik på anvendelse af artikel 37, stk. 1, i direktiv 2006/43/EF finder bestemmelserne i denne artikels stk. 2-5 anvendelse på udpegelse af revisorer eller revisionsfirmaer i virksomheder af interesse for offentligheden, men kan være underlagt stk. 7.

Hvis artikel 37, stk. 2, i direktiv 2006/43/EF finder anvendelse, underretter virksomheden af interesse for offentligheden den kompetente myndighed om anvendelsen af de alternative systemer eller fremgangsmåder, der henvises til i den artikel. I så fald anvendes stk. 2 til 5 i nærværende artikel ikke.

2. Revisionsudvalget indgiver en indstilling til bestyrelsen eller tilsynsorganet for den reviderede virksomhed om udpegelse af revisorer eller revisionsfirmaer.

Medmindre det drejer sig om forlængelse af revisionsopgaven, jf. artikel 17, stk. 1 og 2, skal indstillingen begrundes og indeholde mindst to valgmuligheder til revisionsopgaven, og revisionsudvalget skal med en behørig begrundelse angive sin præference for én af dem.

Revisionsudvalget angiver i indstillingen, at det ikke er blevet påvirket af tredjeparter, og at det ikke har været underlagt nogen af sådanne aftaler som omhandlet i stk. 6.

3. Medmindre det drejer sig om forlængelse af en revisionsopgave, jf. artikel 17, stk. 1 og 2, skal den i stk. 2 i nærværende artikel omhandlede indstilling fra revisionsudvalget udarbejdes efter en udvælgelsesprocedure tilrettelagt af den reviderede virksomhed i overensstemmelse med følgende kriterier:

a) den reviderede virksomhed er berettiget til at opfordre enhver revisor eller ethvert revisionsfirma til at indgive forslag til udførelse af den lovpligtige revision, forudsat at artikel 17, stk. 3, overholdes, og at afholdelsen af udbudsproceduren ikke på nogen måde udelukker deltagelsen i udvælgelsesproceduren af de pågældende revisionsfirmaer, som har modtaget mindre end 15 % af det samlede revisionshonorar fra virksomheder af interesse for offentligheden i den pågældende medlemsstat i det foregående kalenderår

b) den reviderede virksomhed udarbejder udbudsmateriale til de pågældende revisorer eller revisionsfirmaer. Udbudsmaterialet skal tydeligt beskrive den reviderede virksomheds forretning og den type lovpligtig revision, der skal udføres. Udbudsmaterialet skal indeholde gennemsigtige og ikke-diskriminerende udvælgelseskriterier, som den reviderede virksomhed skal bruge til at evaluere revisorernes eller revisionsfirmaernes forslag

c) den reviderede virksomhed er berettiget til at fastlægge proceduren og kan forhandle direkte med interesserede bydende i forbindelse med proceduren

d) hvis de i artikel 20 omhandlede kompetente myndigheder i henhold til EU-retten eller national ret kræver, at revisorer og revisionsfirmaer opfylder visse kvalitetsstandarder, skal disse standarder fremgå af udbudsmaterialet

e) den reviderede virksomhed vurderer forslagene fra revisorer eller revisionsfirmaer i overensstemmelse med de udvælgelseskriterier, der er fastsat i udbudsmaterialet. Den reviderede virksomhed udarbejder en rapport om konklusionerne af udvælgelsesproceduren, som skal valideres af revisionsudvalget. Den reviderede virksomhed og revisionsudvalget tager højde for resultater eller konklusioner i en eventuel kontrolrapport om en revisor eller et revisionsfirma, der ansøger, jf. artikel 26, stk. 8, som den kompetente myndighed har offentliggjort, jf. artikel 28, litra d)

f) den reviderede virksomhed skal på anmodning kunne dokumentere over for den i artikel 20 omhandlede kompetente myndighed, at udvælgelsesproceduren blev udført på en rimelig måde.

Revisionsudvalget er ansvarligt for den i første afsnit omhandlede udvælgelsesprocedure.

Med henblik på første afsnit, litra a), offentliggør den i artikel 20, stk. 1, omhandlede kompetente myndighed en liste over de pågældende revisorer og revisionsfirmaer, og denne liste skal ajourføres én gang om året. Den kompetente myndighed anvender de oplysninger, som revisorer og revisionsfirmaer har givet i henhold til artikel 14, til at foretage de relevante beregninger.

4. Virksomheder af interesse for offentligheden, som opfylder kriterierne i artikel 2, stk. 1, litra f) og t), i direktiv 2003/71/EF, skal ikke anvende den i stk. 3 omhandlede udvælgelsesprocedure.

5. Forslaget til den reviderede virksomheds aktionær- eller medlemsgeneralforsamling til udpegelse af revisorer eller revisionsfirmaer skal omfatte indstillingen fra revisionsudvalget eller det organ, der varetager tilsvarende funktioner, samt angivelse af præferencen, jf. stk. 2.

Hvis forslaget afviger fra revisionsudvalgets præference, skal begrundelsen for, at revisionsudvalgets indstilling ikke er fulgt, angives. Den revisor eller det revisionsfirma, som administrations- eller tilsynsorganet har anbefalet, skal imidlertid have deltaget i udvælgelsesproceduren i stk. 3. Dette afsnit anvendes ikke, hvis revisionsudvalgets funktioner varetages af administrations- eller tilsynsorganet.

6. Ethvert aftalevilkår, der indgås mellem en virksomhed af interesse for offentligheden og en tredjepart, og som begrænser virksomhedens aktionær- eller medlemsgeneralforsamlings valg som omhandlet i artikel 37 i direktiv 2006/43/EF til visse kategorier af eller lister over revisorer eller revisionsfirmaer, for så vidt angår udpegelsen af en særlig revisor eller et særligt revisionsfirma til udførelse af den lovpligtige revision, er ugyldig.

Virksomheden af interesse for offentligheden underretter direkte og omgående de i artikel 20 omhandlede kompetente myndigheder om tredjeparters eventuelle forsøg på at gøre en sådan aftale gældende eller på anden måde på ukorrekt vis påvirke aktionær- eller medlemsgeneralforsamlingens beslutning om valg af revisor eller revisionsfirma.

7. Medlemsstaterne kan beslutte, at et minimumsantal revisorer eller revisionsfirmaer skal udpeges af virksomheder af interesse for offentligheden under visse omstændigheder, og fastsætte betingelser for forholdet mellem de udnævnte revisorer eller revisionsfirmaer.

Hvis en medlemsstat indfører et sådant krav, underretter den Kommissionen og den relevante europæiske tilsynsmyndighed herom.

8. Hvis den reviderede virksomhed har et udpegelsesudvalg, hvori aktionærer eller medlemmer har betydelig indflydelse, og som har til opgave at fremsætte indstillinger angående udvælgelsen af revisorer, kan medlemsstaten tillade, at et udpegelsesudvalg varetager de af revisionsudvalgets funktioner, der er fastsat i denne artikel, og kræve, at indstillingen i stk. 2 forelægges for aktionær- eller medlemsgeneralforsamlingen.

Artikel 17

Revisionsopgavens varighed

1. Virksomheden af interesse for offentligheden udpeger en revisor eller et revisionsfirma til en indledende opgave af mindst et års varighed. Opgaven kan forlænges.

Hverken en bestemt revisors eller et bestemt revisionsfirmas indledende opgave eller denne opgave i kombination med eventuelt forlængede opgaver må overstige en maksimal varighed af ti år.

2. Uanset stk. 1 kan medlemsstaterne

a) kræve, at den indledende opgave som omhandlet i stk. 1 skal vare mere end et år

b) fastsætte en maksimal varighed af mindre end ti år for opgaver som omhandlet i stk. 1, andet afsnit.

3. Efter afslutningen af den i stk. 1, andet afsnit, eller i stk. 2, litra b), omhandlede maksimale varighed af opgaverne eller efter afslutningen af den ifølge stk. 4 eller 6 forlængede varighed af opgaverne må hverken revisoren eller revisionsfirmaet eller eventuelt andre medlemmer af deres netværk inden for Unionen udføre lovpligtig revision af den samme virksomhed af interesse for offentligheden i den efterfølgende periode på fire år.

4. Uanset stk. 1 og stk. 2, litra b), kan medlemsstaterne fastsætte, at den maksimale varighed i stk. 1, andet afsnit, og i stk. 2, litra b), kan forlænges til en maksimal varighed på:

a) tyve år, hvis en udbudsprocedure med henblik på lovpligtig revision gennemføres i overensstemmelse med artikel 16, stk. 2-5, og får virkning ved afslutningen af den maksimale varighed i stk. 1, andet afsnit, og i stk. 2, litra b), eller

b) fireogtyve år, hvis mere end én revisor eller mere end et revisionsfirma efter afslutningen af den maksimale varighed i stk. 1, andet afsnit, og i stk. 2, litra b), samtidig udfører en revisionsopgave, forudsat at den lovpligtige revision resulterer i fremlæggelsen af den fælles revisionspåtegning som omhandlet i artikel 28 i direktiv 2006/43/EF.

5. Den maksimale varighed omhandlet i stk. 1, andet afsnit, og i stk. 2, litra b), må kun forlænges, hvis bestyrelsen eller tilsynsorganet efter indstilling fra revisionsudvalget i overensstemmelse med national ret foreslår aktionær- eller medlemsgeneralforsamlingen at forlænge opgaven, og dette forslag godkendes.

6. Efter afslutningen af den i stk. 1, andet afsnit, i stk. 2, litra b), eller i stk. 4 omhandlede varighed, alt efter hvad der er relevant, kan virksomheden af interesse for offentligheden undtagelsesvist anmode den i artikel 20, stk. 1, omhandlede kompetente myndighed om en forlængelse med henblik på

at genudpege revisoren eller revisionsfirmaet til endnu en opgave, når betingelserne i stk. 4, litra a) og b), er opfyldt. En sådan yderligere opgave må højst vare i to år.

7. De ledende revisionspartnere med ansvar for udførelse af den lovpligtige revision ophører med at deltage i den lovpligtige revision af den reviderede virksomhed senest syv år efter datoen for deres udpegelse. De kan ikke igen deltage i lovpligtig revision af den reviderede virksomhed, før tre år efter dette ophør.

Medlemsstaterne kan undtagelsesvis kræve, at de ledende revisionspartnere med ansvar for udførelse af den lovpligtige revision ophører med at deltage i den lovpligtige revision af den reviderede virksomhed mindre end syv år efter datoen for deres respektive udpegelse. Revisoren eller revisionsfirmaet etablerer en passende gradvis rotationsordning med hensyn til de øverste medarbejdere, der beskæftiger sig med den lovpligtige revision, herunder mindst de personer, der er registreret som revisorer. Denne gradvise rotationsordning skal anvendes i stadier på grundlag af individer snarere end hele revisionsholdet. Den skal stå i et rimeligt forhold til omfanget og kompleksiteten af revisorens eller revisionsfirmaets aktiviteter.

Revisoren eller revisionsfirmaet skal kunne dokumentere over for den kompetente myndighed, at en sådan ordning anvendes effektivt og tilpasses omfanget og kompleksiteten af revisorens eller revisionsfirmaets aktiviteter.

8. Med henblik på denne artikel beregnes revisionsopgavens varighed fra det første regnskabsår, der er omfattet af det revisionsopgavebrev, hvor revisoren eller revisionsfirmaet første gang blev udnævnt til at udføre på hinanden følgende lovpligtige revisioner af samme virksomhed af interesse for offentligheden.

Med henblik på denne artikel medtager revisionsfirmaet andre firmaer, som det har erhvervet, eller som har fusioneret med det.

Hvis der er usikkerhed om, på hvilken dato revisoren eller revisionsfirmaet påbegyndte udførelsen af på hinanden følgende lovpligtige revisioner af virksomheden af interesse for offentligheden, f.eks. på grund af selskabsfusioner, erhvervelser eller ændringer i ejerskabsstrukturen, skal revisoren eller revisionsfirmaet øjeblikkeligt rapportere en sådan usikkerhed til den kompetente myndighed, som i sidste ende skal fastslå den relevante dato med henblik på første afsnit.