



Temabaseret kvalitetskontrol af skatte- og vurderingsydelse

Erhvervsstyrelsen

Maj 2021

Indhold

1.	Baggrund og formål	3
1.1.	Lovgrundlaget	3
1.2.	Baggrunden for kontrollen	4
2.	Gennemførelsen af den temabaserede kvalitetskontrol	5
2.1.	Dokumentation til brug for kvalitetskontrollen	5
2.2.	Den efterfølgende proces	5
3.	Resultaterne af den temabaserede kvalitetskontrol	7
3.1.	Levering af visse skatteydelse (§ 24 a, stk. 1, nr.1)	7
3.2.	Levering af vurderingsydelse (§ 24 a, stk. 1, nr. 2)	8
3.3.	Opgavernes indvirkning på de reviderede regnskaber (§ 24 a, stk. 2, nr. 1)	8
3.4.	Revisionsprotokollen til revisionsudvalget og bestyrelsen (§ 24 a, stk. 2, nr. 2)	9
3.5.	Opfyldelse af betingelserne om uafhængighed (§ 24 a, stk. 2, nr. 3)	10
4.	Sammenfatning	11

1. Baggrund og formål

Erhvervsstyrelsen har i perioden medio 2019 til primo 2020 gennemført en temabaseret kvalitetskontrol af fire revisionsvirksomheders levering af skatte- og vurderingsydelser til 37 virksomheder af interesse for offentligheden – såkaldte PIE revisionsvirksomheder.

Formålet med den temabaserede kvalitetskontrol er at kontrollere overholdelsen af reglerne i revisorlovens § 24 a for levering af skatte- og vurderingsmæssige ydelser og tilvejebringe input til evaluering af loven.

Resultaterne af kontrollen indgår i nærværende rapport, som offentliggøres på Erhvervsstyrelsens hjemmeside.

1.1. Lovgrundlaget

I 2014 trådte en ny forordning om specifikke krav til revision af virksomheder af interesse for offentligheden¹ (herefter revisorforordningen) i kraft. Revisorforordningen fandt anvendelse fra den 17. juni 2016.

Ifølge revisorforordnings artikel 5, stk. 1, må revisor ikke levere en række ikke-revisionsydelser til en revisionskunde, der er defineret som en virksomhed af interesse for offentligheden (PIE-virksomhed).

Forordningens artikel 5, stk. 3, giver mulighed for, at medlemslandene kan tillade levering af visse skatteydelser og vurderingsydelser. Denne mulighed fremgår af revisorlovens § 24 a² :

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

- 1) Skatteydelser relateret til
 - a) udarbejdelse af skatteblanketter,
 - b) udpegelse af offentlige tilskud og skatteincitamerter,
 - 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

¹ Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014.

² Ændringsdirektivet og optioner i revisorforordningen er gennemført i dansk lovgivning ved lov nr. 631 af 8. juni 2016.

- 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.

1.2. Baggrunden for kontrollen

I forbindelse med ændring af revisorloven i 2016 blev der indsat en bestemmelse i loven om, at erhvervsministeren skulle fremsætte forslag om revision af hele eller dele af loven 2 år efter lovens ikrafttræden. Dette blev senere ændret til 5 år efter lovens ikrafttræden. I henhold til bemærkningerne til ændringen vil der imidlertid blive foretaget en evaluering af reglerne om forbudte ikke-revisionsydelser allerede i 2019, herunder tilladte skatte- og vurderingsydelser efter revisorlovens § 24 a.

Den temabaserede kvalitetskontrol har derfor til formål at tilvejebringe input til evalueringen af loven, ligesom den har til formål at undersøge regelefterlevelsen ved levering af tilladte skatte- og vurderingsydelser.

Den temabaserede kvalitetskontrol er baseret på en stikprøvevis udvælgelse af PIE revisionskunder på baggrund af noteoplysninger om honorarfordeling i offentliggjorte årsrapporter for 2018.

De udvalgte revisionskunder er udvalgt ud fra en samlet population bestående af:

- C25/largecap virksomheder.
- Mid- og smallcap virksomheder.
- Ikke-noterede kreditinstitutter og forsikringsselskaber.

Udvælgelse af den enkelte virksomhed er sket ud fra en konkret vurdering af størrelsen på honoraret for de leverede ydelser omfattet af revisorlovens § 24 a sammenholdt med revisionshonoraret. Alle revisionskunder er udvalgt i de tilfælde, hvor disse honorarer udgør en ikke-uvæsentlig andel af revisionshonoraret.

2. Gennemførelse af den temabaserede kvalitetskontrol

Den temabaserede kvalitetskontrol omfatter fire af de største revisionsvirksomheders levering af skatte- og vurderingsydelser til virksomheder af interesse for offentligheden, hvor revisionsvirksomheden ligeledes reviderer virksomhedens årsregnskab.

Blandt disse fire revisionsvirksomheders kunder er der udvalgt 37 virksomheder af interesse for offentligheden til at indgå i kontrollen, jf. ovenfor.

Til brug for kontrollen har Erhvervsstyrelsen haft adgang til de dele af revisionsfilerne, som sammen med revisionsvirksomhedernes kvalitetsstyringsystemer for navnlig opgaveaccept m.v., har betydning for vurdering af blandt andet uafhængighedsvurderinger af de leverede ydelser samt overholdelse af lovgivning herom.

2.1. Dokumentation til brug for kvalitetskontrollen

Til brug for kontrollen indledte Erhvervsstyrelsen med at anmode de fire revisionsvirksomheder om følgende dokumentation:

- Kopi af revisionsvirksomhedens politikker/procedurer for organisatoriske og administrative foranstaltninger til at forebygge, identificere, eliminere eller håndtere de i revisorlovens § 15 a, § 24 og § 24 a omhandlede trusler mod virksomhedens og revisors uafhængighed, herunder hvordan disse foranstaltninger kommunikeres til virksomhedens ansatte (bekendtgørelse om godkendt revisionsvirksomheders interne organisation § 2, stk. 1, nr. 2).
- Specifikation af revisorhonoraret i årsrapporten for 2018 (såfremt revisionskunden har forskudt regnskabsår, er det årsrapporten for 2017/18) med eventuelle registreringer i den pågældende revisionsfil.
- Kopi af aftalebreve for de leverede ydelser, der er afstemt til specifikationen.
- Kopi af opgaveaccept og uafhængighedsvurdering samt eventuelle faglige konsultationer i forbindelse hermed.
- Kortfattet og overordnet beskrivelse af leverede ikke-revisionsydelser (skat og andre ydelser) i en prioriteret og struktureret orden.
- Dokumentation for revisionsudvalgs godkendelse af de leverede ydelser.
- Kopi af underskrevet revisionsprotokollat.

2.2. Den efterfølgende proces

Efter en kontrol af den indsendte dokumentation afholdt Erhvervsstyrelsen i januar og februar 2020 opfølgende møder med de fire revisionsvirksomheder.

På møderne har revisionsvirksomhederne redegjort for de tiltag, de har gjort med henblik på at forbedre det forhold, at der skal foreligge dokumenteret og begrundet stillingtagen til den samlede mulige indvirkning på årsregnskaber forinden opgaveaccept.

Derudover har Erhvervsstyrelsen og revisionsvirksomhederne gennemgået de ændringer af procedurer, herunder forbedret rapportering og bagvedliggende dokumentation, der skal til, for at kravene i revisorlovens § 24 a er opfyldt.

Endelig har revisionsvirksomhederne i januar og februar 2020 afholdt interne videomøder med partnere i segmentet for revision af virksomheder for at præcisere reglerne.

3. Resultaterne af den temabaserede kvalitetskontrol

Det bemærkes indledningsvis, at revisionsvirksomheder er forpligtet til at have et kvalitetsstyringssystem.

Kvalitetsstyringssystemerne i de revisionsvirksomheder, der indgår i kontrollen, indeholder i alle tilfælde politikker og procedurer for vurdering af ikke-revisionsydelse, herunder skatte- og vurderingsydelser, i forbindelse med accept af sådanne opgaver.

Anmodning om opgaveaccept med detaljerede svar på dokumentation efter revisionsvirksomhedernes politikker og procedurer foretages sædvanligvis af en afdeling for kunde- og opgaveaccept under revisionsvirksomhedernes risk-management funktion forinden opgaveaccept samt udkast til aftalebrev godkendes og fremsendes til virksomheden i endelig form.

Neden for gennemgås resultatet af kontrollen af overholdelsen af revisorlovens § 24 a.

3.1. Levering af visse skatteydelser (§ 24 a, stk. 1, nr. 1)

Erhvervsstyrelsen har for de 37 virksomheder, som har indgået i kontrollen, gennemgået de skatteydelser, revisor har leveret til virksomheden, herunder hvorvidt der er tale om skatteydelser som anført i § 24 a, stk. 1, nr. 1.

Resultatet af kontrollen viser, at der er leveret skatteydelser til 30 ud af 37 virksomheder. De resterende syv virksomheder har ikke modtaget skatteydelser.

De 30 virksomheder har modtaget forskellige typer af skatteydelser som oplyst:

Skatteydelser	Antal virksomheder
Udarbejdelse af skatteblanketter	9
Bistand i forbindelse med skattekontroller	2
Skatterådgivning om anvendelse af skattelovgivningen	31
Antal virksomheder i alt	42¹

¹ Nogle virksomheder har modtaget flere typer af skatteydelser

Blandt de beløbsmæssigt væsentligste skatteydelser indgår:

- Overholdelse af og dokumentation for transfer pricing.
- Skattemæssig due diligence i forbindelse med akquisitioner og spaltninger.

Resultatet af Erhvervsstyrelsens kontrol viser, at de kontrollerede skatteydelser falder ind under de typer af skatteydelser, der er omfattet af undtagelsesbestemmelsen i revisorlovens § 24 a, stk. 1, nr. 1.

Der er ved kontrollen ikke fundet ydelser, der er leveret i strid med revisorlovens § 24

og revisorforordningens § 5.

3.2. Levering af vurderingsydelser (§ 24 a, stk. 1, nr. 2)

Erhvervsstyrelsen har kontrolleret, om revisor har leveret vurderingsydelser til de 37 virksomheder.

Resultatet af kontrollen viser, at revisionsvirksomhederne ikke har leveret vurderingsydelser, herunder vurderinger i forbindelse med aktuarydelser og støtte til retssager, til de 37 virksomheder.

3.3. Opgavernes indvirkning på de reviderede regnskaber (§ 24 a, stk. 2, nr. 1)

Revisionsvirksomhederne er forinden opgaveaccept forpligtet til at vurdere, om opgaven kan påtages i henhold til revisorlovens §§ 24 og 24 a.

Revisionsvirksomhederne skal derudover dokumentere, at der løbende er ført kontrol med de enkelte ydelser, samt at opgaven er godkendt af revisionsudvalget efter de retningslinjer, som revisionsudvalget har vedtaget.

Erhvervsstyrelsen har i forbindelse med kontrollen gennemgået, hvorvidt revisor i forbindelse med accepten af opgaven har dokumenteret, at opgaverne hver for sig eller samlet ikke har nogen eller kun har en uvæsentlig indvirkning på det reviderede regnskab.

En ydelse anses for at have indvirkning på regnskabet, hvis den leverede ydelse kan eller vil resultere i en ændring af regnskabet enten for indeværende regnskabsår eller for det efterfølgende regnskabsår.

Resultatet af kontrollen fordeler sig som følger:

Revisionsydelsens indvirkning på regnskabet	Antal virksomheder
Dokumentation for den samlede indvirkning på det reviderede regnskab er utilstrækkelig	27
Dokumentation for den konkrete indvirkning på det reviderede regnskab	3
Ikke relevant	7
Antal virksomheder i alt	37

Resultatet af kontrollen viser, at revisor for tre af 37 virksomheder har dokumenteret skatteydelsernes indvirkning på det reviderede regnskab i forbindelse med accept af opgaven.

I forbindelse med levering af skatteydelser til 27 virksomheder har revisor i de fleste tilfælde dokumenteret, at opgaven enkeltvis ikke har nogen eller kun har en uvæsentlig

indvirkning på de reviderede regnskaber. Derimod er der alene tale om få tilfælde, hvor revisor har dokumenteret, at opgaverne samlet set har nogen eller kun har en uvæsentlig indvirkning på de reviderede regnskaber.

I de resterende syv virksomheder har det ikke været relevant for revisionsvirksomheden at dokumentere dette, da virksomhederne ikke har modtaget skatterådgivning, jf. afsnit 3.1.

3.4. Revisionsprotokollen til revisionsudvalget og bestyrelsen (§ 24 a, stk. 2, nr. 2)

Revisors levering af skatte- og vurderingsydelser skal dokumenteres i revisionsprotokollen. Det er således en betingelse for udførelsen af skatte- og vurderingsydelser, at skønnet over indvirkningen på de reviderede regnskaber er veldokumenteret og forklaret i revisionsprotokollen til revisionsudvalget og bestyrelsen.

I Erhvervsstyrelsens vejledning "Revisors levering af tilladte skatte- og vurderingsydelser til revisionskunder af interesse for offentligheden", er der i afsnit 5.2 om dokumentation og forklaring i revisionsprotokollen anført følgende om "veldokumenteret":

"...at dokumentationen skal være veldokumenteret, indebærer, at den skal give en tilstrækkelig og egnet beskrivelse af grundlaget for revisors skøn over indvirkningen på regnskabet."

Redegørelsen i revisionsprotokollen skal være tilstrækkelig til at understøtte revisionsudvalgets opgave, som bl.a. har til opgave at kontrollere og overvåge revisors uafhængighed. Redegørelsen skal i korte træk beskrive, hvad der konkret er leveret og ikke blot eksemplvis anføre "løbende skatterådgivning".

Erhvervsstyrelsen har kontrolleret, hvorvidt revisor i revisionsprotokollen til bestyrelsen og revisionsudvalget har dokumenteret og forklaret om skønnet over indvirkningen på det reviderede regnskab, når der er leveret skatte- og vurderingsydelser omfattet af § 24 a, stk. 1.

Resultatet af kontrollen fordeler sig således:

Beskrivelse i revisionsprotokollen	Antal virksomheder
Ingen beskrivelse	7
Overordnet beskrivelse	21
Uddybende forklaring	1
Ikke relevant	8 ³
Antal virksomheder i alt	37

³ I tallet indgår en helt ubetydelig ydelse, som ikke er omtalt i revisionsprotokollen, men fremgår af rapportering til revisionsudvalget

Resultatet af kontrollen viser, at revisor ikke har dokumenteret og forklaret indvirkningen på regnskabet i revisionsprotokollen til syv af de 29 virksomheder, hvor der er leveret skatte- og vurderingsydelse omfattet af § 24 a, stk. 1.

Derudover viser kontrollen, at revisionsprotokollerne for 21 virksomheder indeholder en overordnet beskrivelse af betingelsen for at levere skatteydelse og en overordnet angivelse af, at de leverede skatteydelse hverken enkeltvis eller samlet vurderes at have en væsentlig indflydelse på det reviderede regnskab.

En nærmere analyse af revisionsprotokollerne for de 21 virksomheder viser, at revisors rapportering til revisionsudvalg vedrørende leverede skatteydelse sædvanligvis sker hen over regnskabsåret alt efter det "årshjul", som revisionsudvalgene følger (tilpasset virksomhedens størrelse og kompleksitet). Af disse rapporteringer fremgår det, at de leverede skatte- og vurderingsydelse ikke enkeltvis eller samlet vurderes at have en væsentlig indflydelse på det reviderede regnskab. Der ses imidlertid ingen nærmere forklaring herpå. Herudover er beskrivelserne i revisionsprotokollerne ofte summariske og med komprimerede beskrivelser.

I én revisionsprotokol er der en beskrivelse og uddybende forklaring af, hvorfor de konkrete leverede skatteydelse ikke vurderes at have en væsentlig indvirkning på det reviderede regnskab.

I de resterende otte virksomheder har det ikke været relevant for revisionsvirksomheden at dokumentere dette, da virksomhederne ikke har modtaget skatterådgivning.

3.5. Opfyldelse af betingelserne om uafhængighed (§ 24 a, stk. 2, nr. 3)

Det er en betingelse for udførelsen af skatte- og vurderingsydelse, at revisor og revisionsvirksomheden opfylder betingelserne om uafhængighed i § 24.

Erhvervsstyrelsen har kontrolleret, hvorvidt revisor og revisionsvirksomheden opfylder betingelserne om uafhængighed i § 24.

Resultatet af kontrollen viser, at revisor i samtlige tilfælde har dokumenteret at have taget stilling til, om levering af skatteydelse skaber en trussel mod deres uafhængighed.

4. Sammenfatning

Den temabaserede kvalitetskontrol af levering af skatte- og vurderingsydelser viser, at de fire revisionsvirksomhederne, der indgår i kontrollen, alle har politikker og procedurer for vurdering af ikke-revisionsydelser, herunder skatte- og vurderingsydelser, i forbindelse med accept af sådanne opgaver.

Kontrollen viser endvidere, at der ikke er leveret skatte- og vurderingsydelser udover dem, der er tilladt efter revisorlovens § 24 a, stk. 1.

Kontrollen viser dog, at kravene til dokumentation i revisorlovens § 24 a, stk. 2, om at opgaverne hver for sig eller samlet ikke har nogen eller kun har en uvæsentlig indvirkning på de reviderede regnskaber, og at skønnet over indvirkningen på de reviderede regnskaber er veldokumenteret og forklaret i revisionsprotokollen til revisionsudvalget og bestyrelsen, ikke er opfyldt i de fleste tilfælde.

I de fleste tilfælde har revisor dokumenteret, at den enkelte opgave ikke har nogen eller kun har en uvæsentlig indvirkning på de reviderede regnskaber. Derimod er der alene tale om få tilfælde, hvor revisor har dokumenteret, at opgaverne samlet set ikke har nogen eller kun har en uvæsentlig indvirkning på de reviderede regnskaber.

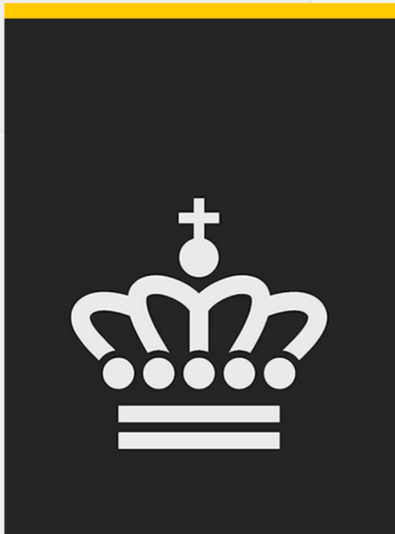
Endvidere er det kun i få tilfælde, hvor skønnet over indvirkningen på de reviderede regnskaber er veldokumenteret og forklaret i revisionsprotokollen til revisionsudvalget og bestyrelsen.

I samtlige tilfælde er det dokumenteret, hvorvidt levering af skatteydelserne er en trussel mod revisors uafhængighed.

Hovedresultaterne fra den temabaserede kvalitetskontrol af levering af skatte- og vurderingsydelser viser således, at:

- De leverede skatteydelser falder ind under de tilladte skatteydelser.
- Der er leveret skatteydelser til 30 af de 37 undersøgte virksomheder.
- I de fleste tilfælde har revisor dokumenteret den enkelte opgaves indvirkning på de reviderede regnskaber, men i 27 tilfælde foreligger der ikke dokumentation for den samlede indvirkning på de reviderede regnskaber forud for opgaveaccepten.
- Der er redegjort for skatteydelsens uvæsentlige indvirkning på regnskabet for revisionsprotokollen til 22 virksomheder, heraf er der kun i et tilfælde givet en veldokumenteret beskrivelse og forklaring på grundlaget for vurderingen.
- I samtlige tilfælde er det dokumenteret, hvorvidt levering af skatteydelserne er en trussel mod revisors uafhængighed.

Titel	Temabaseret kvalitetskontrol af skatte- og vurderingsydelse
Forsidefoto	Colourbox
Udgivet	Maj 2021
Version	1.0
Versionsdato	Maj 2021
Udgiver	Erhvervsstyrelsen Langelinie Allé 17 2100 København Ø T: 3529 1000 @: erst@erst.dk W: erhvervsstyrelsen.dk



Langelinie Allé 17
2100 København Ø

T: 3529 1000
@: erst@erst.dk
W: erhvervsstyrelsen.dk
ERHVERVSMINISTRIET