

Finansdepartementet

Deres ref.
17/3532 FMA PF

Vår ref.
17/00169-2

Dato
13.10.2017

Høring av NOU 2017:15 Revisorloven – Forslag til ny lov om revisjon og revisorer

Ansvarlig myndighet: Finansdepartementet

Regelrådets vurdering: **Grønn: Forslaget er tilstrekkelig utredet**

Regelrådet skal granske utformingen av forslag til nytt eller endret regelverk, både lover og forskrifter, som påvirker næringslivet. Regelrådets rolle er å ta stilling til om konsekvensutredningene tilfredsstillende de kravene som utredningsinstruksen stiller, og om konsekvensene for næringslivet har blitt tilstrekkelig kartlagt. Regelrådet kan vurdere hvorvidt nytt eller endret regelverk er utformet slik at målene oppnås til en relativt sett lav kostnad for næringslivet.

Regelrådets konklusjon om forslaget

Regelrådet finner at konsekvensene for næringslivet er tilstrekkelig utredet, jf. kravene i utredningsinstruksen punkt 2-1 og 2-2.

Regelrådet vil gi ros for en ryddig og forståelig fremstilling av forslaget, og at fordeler og ulemper ved forslaget og alternative tiltak er beskrevet på en god måte. Regelrådet viser imidlertid til at enda flere av forslagene kunne vært forsøkt tallfestet og at utvalget i større grad kunne gjennomført konsekvensvurderinger også av forslagene som følger av endringsdirektivet og revisjonsforordningen og som ikke har nasjonalt handlingsrom.

Regelrådet er positive til at det gis et prinsippbasert rammeverk for utførelse av revisjonen som gir nødvendig fleksibilitet til utvikling av revisjonen innenfor regelverket, herunder rom til å ta i bruk aktuelle digitale løsninger som måte komme.

Hensynet til små og mellomstore virksomheter og hensynet til norske virksomheters konkurransesituasjon er også godt ivaretatt i utredningen.

1. Beskrivelse av forslaget og dets formål

Revisor- og regnskapsførerlovutvalget har levert delutredning 1, NOU 2017:15 Revisorloven – Forslag til ny lov om revisjon og revisorer. Formålet med utredningen har vært å foreta en bred og

helhetlig gjennomgang av det norske revisjons- og revisorregelverket og utrede og komme med forslag til ny lov om revisjon og revisorer, samt forslag til regelverksendringer i andre berørte lover og/eller forskrifter der dette er nødvendig. Utredningen skal også omfatte forslag til regler som gjennomfører forventede EØS-regler som svarer til Europaparlamentets- og Rådsdirektiv 2014/56/EU (heretter endringsdirektivet) og Europaparlaments – og Rådsforordning 537/2014 (heretter revisjonsforordningen).

Utvalget er videre bedt om å vurdere om det skal stilles andre krav til små og mellomstore foretak, vurdere nasjonale valg der endringsdirektivet og revisjonsforordningen åpner for dette og vurdere om det er behov for å videreføre særnorske krav mv.

Utvalget har lagt vekt på nøyaktig gjennomføring av EØS-reglene og å begrense bruken av særnorske tillegg. Utvalget viser til at dette er viktig for å oppnå fordelene med harmonisering.

Utvalget har gjort rede for konsekvensene for de ulike forslagene i forbindelse med omtalen av forslagene i utredningen. Det inkluderer en beskrivelse av problemstillingene, relevante tiltak og prinsipielle spørsmål ved gjennomføringen av dem. Utvalget har også utredet alternative tiltak der direktivet og forordningen gir rom for dette.

Forslaget til ny lov om revisjon og revisorer er i stor grad en videreføring av gjeldende rett. Utvalget har kommet med følgende forslag til endringer (kort oppsummert):

Kompetanse og egnethet

- Krav om mastergrad for å få godkjenning som revisor.
- Det skal bare være en kategori revisorer – statsautorisert revisor.
- Godkjenning som revisor skal ikke gis til personer som har utvist en adferd som gir grunn til å anta at vedkommende ikke kan utøve yrket på en forsvarlig måte.
- Øke kravet til etterutdanning fra 105 til 120 timer i løpet av de tre siste årene.
- Enklere regler for godkjenning av revisorer som har sagt fra seg godkjenningen.
- Revisjonsforetak kan bruke flere typer foretaksformer enn i dag.
- Revisjonsforetak som er godkjent i en annen EØS-stat trenger ikke egen godkjenning i Norge. Finanstilsynet registrerer godkjenningen i Revisorregisteret.

Kvalitet og gjennomsiktighet i revisjonsforetakene

- Revisjonsforetak skal følge Finanstilsynets risikostyringsforskrift.
- Revisjonsforetakene skal ha forsvarlige rutiner for administrasjon, regnskap og informasjonssikring, samt kvalitetsstyring som sikrer at retningslinjer, rutiner og beslutninger blir fulgt.
- Revisjonsforetak skal opprette klientregister, registrere overtredelser av revisorloven og skriftlige klager på revisjon.

Uavhengighet

- Presisere og tydeliggjøre uavhengighetsreglene,
- Revisjonsforetak som reviderer foretak av allmenn interesse kan ikke ha oppdraget i mer enn ti år, pluss eventuelt ti nye år som følge av en anbudsprosess.
- Revisor for foretak av allmenn interesse kan ikke yte visse andre tjenester til revisjonskunden med unntak av skatteråd og verdsettelsestjenester.

Plikter for det reviderte foretaket

- Unntak fra revisjonsplikten også for andre foretaksformer enn aksjeselskap. Terskelverdiene for aksjeselskaper gis tilsvarende anvendelse.
- Foretak underlagt tilsyn av Finanstilsynet skal uansett være revisjonspliktige.
- Styret skal hvert år avholde møte med revisor uten at daglig leder er tilstede. Formålet med møtet utvides noe.

- Utvide oppgavene til revisjonsutvalget i foretak av allmenn interesse.

Revisjonsutførelsen – god revisjonsskikk og profesjonell skepsis

- Revisor skal utføre den lovfestede revisjonen i samsvar med god revisjonsskikk.
- Revisor skal utføre revisjonen med profesjonell skepsis.

Revisors kommunikasjon

- Presisere hvilke opplysninger som skal gis i revisjonsberetningen.
- Revisjonsberetningen for foretak av allmenn interesse skal i tillegg beskrive de betydeligste risikoer for vesentlig feilinformasjon, oppsummere hvordan risikoene er fulgt opp, og redegjøre for forhold ved foretaket som har stått sentralt i revisjonen.
- Revisor skal kommunisere skriftlig med styret om vesentlige forhold som har fremkommet gjennom revisjonen.

Tilsyn

- Presisere tilsynsmyndighetens virkemidler. Konsernrevisor skal legge frem oppdragsdokumentasjon.
- Foretak av allmenn interesse samt personer og foretak som utfører oppgaver i forbindelse med revisjon av slike foretak får plikt til å gi de opplysninger som Finanstilsynet ber om og som er nødvendige for tilsynet.

Reaksjoner

- Domstolene kan legge vekt på ansvarsfordelingen mellom revisor og den reviderte hvis det blir aktuelt å lempe erstatningsansvaret.
- Innføring av overtredelsesgebyr, ledelseskarantene og et forbud mot å kunne undertegne revisjonsberetninger.
- Finanstilsynets vedtak om en reaksjon skal som hovedregel publiseres på tilsynets nettside.
- Straffebudet foreslås strammet inn særlig ved at det nedre skyldkravet foreslås til grov uaktsomhet, og ved å begrense hvilke overtredelser som kan straffes.

2. Utvalgets vurdering av konsekvensene for næringslivet

Utvalget vurderer at forslaget til ny revisorlov samlet sett vil ha begrensede økonomiske konsekvenser og ikke medføre vesentlig endret ressursbruk blant revisorene, næringsdrivende, Finanstilsynet eller andre offentlige myndigheter. Lovforslaget vil ifølge utvalget også gi enkelte besparelser.

En stor del av utvalgets forslag er gjennomføring av forventede EØS-forpliktelse med begrenset nasjonalt handlingsrom. Utvalget har i hovedsak prioritert konsekvensvurderinger av forslag som går lenger enn direktivets minimumskrav.

Utvalget påpeker at revisjonsforordningen innfører en rekke nye krav som må forventes å medføre større konsekvenser i form av økte utgifter og annen ressursbruk for foretak av allmenn interesse, selskaper i samme konsern som slike foretak, revisorer som reviderer foretakene og offentlige myndigheter. Etter utvalgets vurdering kan imidlertid disse kostnadene reduseres betydelig ved å bruke de mulighetene revisjonsforordningen gir til å gi lempeligere regler. Utvalget fremmer slike forslag. Revisjonsforordningen skal i henhold til EØS-avtalen gjøres til del av avtalepartenes interne rettsorden, det vil si uten nasjonale tilpasninger. Utvalget har derfor kun gjort en overordnet konsekvensvurdering av forordningen. Utvalget har konsentrert seg om konsekvenser av utvalgets forslag om å bruke nasjonale valgmuligheter i forordningen.

3. Hvorfor Regelrådet prioriterer å uttale seg i denne høringen

Forslaget til ny revisorlov har virkninger for revisorer, revisjonsforetakene, foretak som revideres, offentlige myndigheter og andre næringsdrivende som i sin virksomhet er avhengig av nøyaktige og riktige regnskapsopplysninger.

Etter Regelrådets vurdering har forslaget virkninger for nær sagt hele det norske næringslivet. Regelrådet er opptatt av at konsekvensene for næringslivet er tilstrekkelig utredet og beskrevet slik at det kan vurderes om byrdene er nødvendige, og om det i så fall er aktuelt å iverksette avbøtende tiltak.

4. Regelrådets vurdering av om utredningen oppfyller kravene i utredningsinstruksen

4.1 Er minimumskravene til innhold i beslutningsgrunnlag oppfylt j.f. utredningsinstruksen 2-1?

Utredningsinstruksens punkt 2-1 angir hvilke minimumskrav som skal stilles til utredningen. Disse seks spørsmålene skal alltid besvares i enhver utredning.

4.1.1 Hva er problemet, og hva vil vi oppnå?

Etter Regelrådets vurdering er problemstillingen og formålet med utredningen tilstrekkelig beskrevet når det gjelder endringsdirektivet, revisjonsforordningen og forslaget til ny revisorlov.

4.1.2 Hvilke tiltak er relevante?

Både endringsdirektivet og revisjonsforordningen krever at medlemsstatene gjennomfører forslagene ved lov eller forskriftsendring. På denne bakgrunn er det ikke aktuelt å se på andre reguleringsalternativer enn lov og forskrift. Det finnes imidlertid alternative måter å lovregulere kravene på. Endringsdirektivet og revisjonsforordningen åpner for nasjonale valg på enkelte områder. I disse tilfellene kan andre reguleringsmetoder vurderes. Utvalget har i all hovedsak foreslått at endringsdirektivet og forordningen, herunder nasjonale valg, gjennomføres ved endringer i lov og forskrift.

Utvalget har foreslått å gi en ny lov om revisjon og revisorer som dermed erstatter gjeldende lov og implementerer nye forventede EØS-regler. Utvalget har i utredningen også foreslått ytterligere tiltak på enkelte områder, som for eksempel pedagogiske virkemidler som veiledning og informasjon til revisorstudenter og revisorer som skal godkjennes som statsautorisert revisor.

Det fremgår av utredningen at utvalget på noen områder har vært uenige om hvordan et tiltak skal utformes. Forslagene fra utvalgets mindretall bidrar til å belyse alternativer. Dette gjør at beslutningsgrunnlaget blir styrket.

På denne bakgrunn mener Regelrådet at relevante tiltak er tilstrekkelig utredet.

4.1.3 Hvilke prinsipielle spørsmål reiser tiltakene?

Etter Regelrådets vurdering reiser utredningen ikke prinsipielle spørsmål av den karakter som er beskrevet i veileder til utredningsinstruksen pkt. 2.1.2, side 19.

4.1.4 Hva er de positive og negative virkningene av tiltakene, hvor varige er de og hvem blir berørt?

Utvalget uttaler at forslaget til ny revisorlov samlet sett vil ha begrensede økonomiske konsekvenser og ikke medføre vesentlig endret ressursbruk blant revisorer, næringsdrivende, Finanstilsynet eller andre offentlige myndigheter. Videre viser utvalget til at lovforslaget også vil gi enkelte besparelser.

Utvalget har utredet de positive og negative virkningene av tiltakene under omtalen av hvert enkelt tiltak i utredningen. I tillegg har utvalget oppsummert de samlede økonomiske konsekvensene i et eget kapittel.

Regelrådet viser til at den kvalitative vurderingen av de positive og negative virkningene av tiltakene for næringslivet er tilstrekkelig både når det gjelder revisorer, revisjonsforetak, foretak av allmenn interesse og øvrige foretak som skal revideres. Positive og negative virkninger for andre næringsdrivende som i sin virksomhet er avhengig av nøyaktige og riktige regnskapsopplysninger er også vurdert der dette er relevant. Dette gjelder særlig revisors uavhengighet til det reviderte foretaket, revisor som allmenhetens tillitsperson og revisjonsutførelsens kvalitet.

På denne bakgrunn mener Regelrådet at utredningen evner å ta hensyn til og å vurdere virkningene for de som reviderer (revisor og revisjonsforetaket), de som blir revidert (foretak av allmenn interesse og foretak underlagt revisjonsplikt) og næringsdrivende som i sin virksomhet er avhengig av nøyaktige og riktige regnskapsopplysninger.

Regelrådet viser til at enkelte av tiltakene er tallfestet, mens andre tiltak kun har en kvalitativ konsekvensvurdering. Regelrådet finner det positivt at utvalget har tallfestet enkelte av tiltakene. Etter Regelrådets vurdering kunne imidlertid flere av forslagene med fordel vært forsøkt tallfestet for å gi et enda bedre beslutningsgrunnlag. Når det gjelder de tiltakene som ikke er forsøkt tallfestet burde utvalget ha redegjort for hvorfor tallfesting av tiltaket ikke er mulig. Etter Regelrådets vurdering er imidlertid dette ikke avgjørende for kvaliteten på beslutningsgrunnlaget i denne saken.

På denne bakgrunn mener Regelrådet at positive og negative virkninger av tiltakene er tilstrekkelig utredet.

4.1.5 Hvilket tiltak anbefales, og hvorfor?

Forslaget til ny revisorlov inneholder inkorporering av fremtidig EØS-regelverk med begrenset nasjonalt handlingsrom. Der endringsdirektivet og revisjonsforordningen åpner for nasjonale valg, har utvalget i henhold til mandatet gjort en grundig vurdering av om og eventuelt hvordan det nasjonale handlingsrommet skal benyttes. Dette er gjort blant annet ved å velge løsninger som samsvarer med det som er valgt i andre land, og da særlig i Sverige og Danmark. Blant annet har utvalget foreslått å gi foretak av allmenn interesse mulighet til å gjenoppnevne revisor som har hatt oppdraget i ti år, i ytterligere ti år etter en anbudskonkurranse, og at revisor kan gi skatteråd og yte verdsettelsestjenester til det reviderte foretaket. Utvalget har også hatt en restriktiv holdning til å bruke handlingsrommet til å fastsette strengere regler for norske næringsdrivende enn hovedreglene i endringsdirektivet krever.

Utvalget har etter Regelrådets vurdering tatt hensyn til den teknologiske utviklingen og foreslått et prisnippbasert rammeverk for utførelse av revisjonen som gir fleksibilitet til nødvendig utvikling av revisjonen innenfor regelverket, herunder muligheter for digitalisering.

På denne bakgrunn mener Regelrådet at anbefalte tiltak og begrunnelsen for dette er tilstrekkelig utredet.

4.1.6 Hva er forutsetningene for en vellykket gjennomføring?

Utvalget har i forbindelse med flere av forslagene omtalt forutsetninger for en vellykket gjennomføring. Dette gjelder for eksempel forslagene til endringer i kompetansekravene, herunder kravet om mastergrad, forslaget om at det bare skal være én revisortittel og kravene til etterutdanning. I forbindelse med disse forslagene har utvalget foreslått veilednings- og informasjonstiltak til revisorstudentene og revisorer med bachelorutdanning (registrert revisor). Det er også foreslått å gi informasjon om økt fleksibilitet vedrørende etterutdanning. I forbindelse med forslagene til endringer i kompetansekravene er det også foreslått overgangsordninger for godkjente registrerte revisorer og studenter som har påbegynt slik utdanning slik at disse får beholde godkjenningen som registrert revisor og dermed etter endt praksis bli statsautorisert revisor.

En vellykket gjennomføring krever for øvrig nær kontakt med utdanningsinstitusjoner som tilbyr revisorutdanning og etterutdanning. Utvalget har omtalt dette i utredningen. Videre vises det til at informasjon og veiledning fra bransjeorganisasjoner er viktig.

Utvalget viser til at forslaget til ny lov om revisjon og revisorer ikke kan tre i kraft før revisjonsforordningen og revisjonsdirektivet er innlemmet i EØS-avtalen. I beslutningen om innlemmelse kan det fastsettes egne bestemmelser om ikrafttredelse og overgangsperioder. Forutsatt at det ikke blir fastsatt slike regler i forbindelse med innlemmelsen foreslår utvalget at foretak av allmenn interesse og deres revisorer bør få rimelig tid til å tilpasse seg de nye reglene etter at den norske gjennomføringsloven er vedtatt. Tidspunktet for ikrafttredelse bør etter utvalgets vurdering settes til minst ett år etter at bestemmelsen om ikrafttredelsestidspunkt vedtas. Av hensyn til regnskapsårets syklus bør reglene tre i kraft ved årsskifte.

På denne bakgrunn mener Regelrådet at forutsetninger for en vellykket gjennomføring er tilstrekkelig vurdert.

4.2 Er utredningens omfang og grundighet tilpasset tiltakets virkninger jf. utredningsinstruksen 2-2?

Utredningsinstruksens punkt 2-2 sier at: «Utredningen skal være så omfattende og grundig som nødvendig. Denne vurderingen baseres på om tiltaket reiser viktige prinsipielle spørsmål, hvor vesentlige tiltakets virkninger forventes å bli og den tiden som står til rådighet.»

Aktuelle analysenivåer er minimumskravene (seks spørsmål), forenklet analyse og full samfunnsøkonomisk analyse. Dersom tiltaket enten har mange berørte som påvirkes i liten grad eller få berørte som påvirkes i stor grad kan en forenklet analyse i samsvar med DFØs veileder for samfunnsøkonomisk analyse vurderes som et alternativ.

Regelrådet finner at minimumsspørsmålene er tilstrekkelig besvart i denne saken. Regelrådet mener imidlertid at det i denne saken trolig kunne stilles krav om en forenklet analyse, da en stor del av næringslivet på en eller annen måte vil bli berørt av forslaget til ny lov. Imidlertid er et flertall av reglene som gis i den nye revisorloven en videreføring av gjeldende rett. Videre følger mange av reglene fra forventet EØS-regelverk med begrenset nasjonalt handlingsrom.

Etter Regelrådets vurdering er utredningenes omfang og grundighet tilpasset tiltakets virkninger i denne saken. Utredningsnivået må på denne bakgrunn anses rimelig, selv om flere av virkningene med fordel kunne vært tallfestet og verdsatt.

5. Særskilt vurdering av hensynet til små virksomheter

Utvalget er i mandatet bedt om å vurdere om det bør stilles mindre omfattende krav til små og mellomstore foretak. Dette gjelder blant annet innenfor uavhengighet, krav til revisjonsberetningen og etterlevelse av revisjonsstandarder.

Utvalget har gjennomgående vurdert om det skal gis andre regler for små og mellomstore foretak.

Utvalget har blant annet foreslått unntak fra revisjonsplikten også for andre foretaksformer enn aksjeselskaper. Unntaket fra revisjonsplikten skal samordnes med grensene som gjelder for små aksjeselskaper etter aksjeloven § 7-6. Utvalgets mandat omfattet ikke å foreslå endringer i terskelverdiene. Det vil si størrelsen på foretakene som omfattes av unntaket.

Videre foreslår utvalget ikke å gi forslagene i revisjonsforordningen om regler for foretak av allmenn interesse tilsvarende anvendelse for øvrige foretak. Det vil si at små og mellomstore bedrifter ikke må oppfylle de samme kravene som foretak av allmenn interesse.

På denne bakgrunn mener Regelrådet at hensynet til små virksomheter er tilstrekkelig vurdert.

6. Er det nye eller endrede regelverket utformet slik at målene oppnås til en relativt sett lav kostnad for næringslivet?

Forslaget til ny revisorlov er i stor grad en videreføring av gjeldende rett og internasjonale regler som allerede følges i Norge. Enkelte nye regler og forenklinger fremgår imidlertid av endringsdirektivet og revisjonsforordningen. Med henvisning til utredningen av konsekvenser for næringslivet og forutsetningene for en vellykket gjennomføring, er det Regelrådets vurdering at målene oppnås til en relativt sett lav kostnad for næringslivet. Dette forutsetter imidlertid at omtalte avbøtende tiltak, overgangsordninger og informasjonstiltak iverksettes.

7. Samlet vurdering

Regelrådet finner at konsekvensene for næringslivet er tilstrekkelig utredet, jf. kravene i utredningsinstruksen punkt 2-1 og 2-2.

Regelrådet vil gi ros for en ryddig og forståelig fremstilling av forslaget, og at fordeler og ulemper ved forslaget og alternative tiltak er beskrevet på en god måte. Regelrådet viser imidlertid til at enda flere av forslagene kunne vært forsøkt tallfestet og at utvalget i større grad kunne gjennomført konsekvensvurderinger også av forslagene som følger av endringsdirektivet og revisjonsforordningen og som ikke har nasjonalt handlingsrom.

Regelrådet er positive til at det gis et prinsippbasert rammeverk for utførelse av revisjonen som gir nødvendig fleksibilitet til utvikling av revisjonen innenfor regelverket, herunder rom til å ta i bruk aktuelle digitale løsninger som måte komme. Hensynet til små og mellomstore virksomheter og hensynet til norske virksomheters konkurransesituasjon er også godt ivaretatt i utredningen.

Med hilsen

Sandra Riise
Leder
Regelrådet

Dokumentet er elektronisk signert og har derfor ikke håndskrevne signaturer