



NOTAT

23. oktober 2018

Høringsnotat vedrørende lov om ændring af årsregnskabsloven, revisorloven og lov om anvendelsen af visse af Den Europæiske Unions retsakter om økonomiske forbindelser til tredjelande m.v.

1. Indledning

Med lovforslaget foreslås det at ændre en række bestemmelser i årsregnskabsloven for at sikre en korrekt og hensigtsmæssig implementering af EU's regnskabsdirektiv 2013/34/EU og ændringsdirektivet 2014/94/EU.

Der foreslås blandt andet ændringer i reglerne om redegørelse for samfundsansvar. Ændringerne har til formål at sikre, at bestemmelsen er i overensstemmelse med EU-retten, og at kravene fremstår tydeligt og klart. Der har således været udtrykt kritik af, at kravene i den gældende lovgivning ikke er klare. Lovens bestemmelse om redegørelse for måltal og politikker for at øge det underrepræsenterede køn foreslås ligeledes ændret for at tydeliggøre kravene. Det foreslås at indføre en ny bestemmelse om offentliggørelse af en redegørelse om mangfoldighed. Kravet stammer fra EU's regnskabsdirektiv.

Herudover foreslås ændringer, der sikrer, at de nye internationale regnskabstandarder, IFRS 15 om indtægter fra kontrakter med kunder og IFRS 16 om leasing kan anvendes til at udfylde lovens rammer. IFRS 9 om finansielle instrumenter foreslås også at kunne anvendes til at udfylde lovens rammer på de områder, hvor standarden ikke er i konflikt med lovens ordlyd. En sådan tilpasning til international regnskabsregulering er efterspurgt fra særligt de største virksomheder.

Endelig foreslås en række mindre ændringer af årsregnskabsloven.

Lovforslaget indeholder herudover en ændring af revisorloven, som muliggør en mere fleksibel og målrettet efteruddannelse tilpasset den enkelte revisors behov. Endvidere foreslås det at indføre flere sanktionsmuligheder ved overtrædelse af efteruddannelseskrauet end fratagelse af revisors godkendelse. Forslaget følger Revisorrådets anbefalinger til ændring af reglerne om efteruddannelse.

Lovforslaget indeholder desuden en ændring af lov om anvendelsen af visse af Den Europæiske Unions retsakter om økonomiske forbindelser til tredjelande m.v. (bemyndigelsesloven) for at styrke eksportkontrollen ved eksport af cyberovervågningsudstyr.

Lovforslaget er sendt i høring den 14. september 2018 med høringsfrist den 12. oktober 2018 til i alt 104 organisationer, foreninger, m.v.

Der er modtaget høringssvar fra 22 af de hørte organisationer, foreninger, m.v. Heraf har 12 haft konkrete bemærkninger til udkastet til lovforslag.

De væsentligste bemærkninger fra de hørte parter til de enkelte emner i lovudkastet gennemgås og kommenteres nedenfor.

2. Generelle bemærkninger

En række høringsparter har udtrykt tilfredshed med de dele af forslaget, der sikrer, at regnskabsdirektivet er implementeret korrekt i årsregnskabsloven. Flere høringsparter finder det herudover positivt, at virksomhederne får mulighed for, at udfylde lovens rammer med nye internationale regnskabsstandarder vedrørende opgørelse af omsætningen og den regnskabsmæssige behandling af leasingkontrakter.

DI og FSR – danske revisorer støtter positivt forslaget til ændring af revisorloven.

2 organisationer støtter positivt forslaget til ændring af bemyndigelsesloven, idet en organisation dog finder, at lovændringen bør understøttes af yderligere tiltag.

Høringen har medført enkelte indholdsmæssige ændringer i lovforslaget.

Nogle af høringssvarene har givet anledning til ændringer samt præciseringer af teknisk og sproglig karakter i lovteksten og bemærkningerne. Disse ændrer dog ikke ved substansen i lovforslaget og omtales derfor som udgangspunkt ikke nærmere i dette notat.

3. Bemærkninger til lovforslagets konkrete indhold vedrørende ændringer i årsregnskabsloven

Kommenteringen af høringssvarene sker efter følgende opdeling:

- 3.1. Indførelse af et forsigtighedsprincip i loven
- 3.2. Indførelse af begrebet kapitalinteresser i loven
- 3.3. Ændringer vedr. redegørelse for samfundsansvar
- 3.4. Ændringer vedr. redegørelse for den kønsmæssige sammensætning af ledelsen
- 3.5. Krav om redegørelse om mangfoldighedspolitik
- 3.6. Øvrige forhold

Ad. 3.1. Indførelse af et forsigtighedsprincip i loven

Dansk Erhverv og Finans Danmark tilkendegiver, at forsigtighedsprincippet efter deres opfattelse ikke er nødvendigt at indarbejde eksplicit i loven. Ved at undlade en eksplicit indarbejdelse undgås det, at de virk-

somheder, som alene orienterer sig i loven og ikke i de bagvedliggende bemærkninger, misforstår rækkevidden af forsigtighedsprincippet og foretager opbygning af skjulte reserver i regnskabet.

De to høringsparter henviser til, at deres opfattelse støttes af, at det fremgår af forslaget, at det foreslåede forsigtighedsprincip ikke i substansen skal medføre ændringer i forhold til det gældende neutralitetsprincip.

DI bemærker, at der med den foreslåede formulering af bestemmelsen er søgt at skabe den bedst mulige balance mellem det eksisterende neutralitetsprincip og det foreslåede forsigtighedsprincip.

Kommentar

Begreberne neutralitets- og forsigtighed er udtryk for grundlæggende regnskabsmæssige forudsætninger i forbindelse med indregning og måling (værdiansættelse) af f.eks. en ejendom i regnskabet.

Forsigtighedsprincippet foreslås indarbejdet i årsregnskabsloven, da det fremgår af regnskabsdirektivet som en grundlæggende forudsætning. Med den foreslåede ændring erstattes det eksisterende neutralitetsbegreb i årsregnskabsloven med direktivets forsigtighedsprincip. Hermed sikres, det at direktivets krav implementeres korrekt i årsregnskabsloven.

Begrebet "forsigtighed" kan dog forstås på flere måder i forbindelse med regnskabsudarbejdelsen. Efter lovforslaget skal begrebet forstås på samme måde som efter de internationale regnskabsstandarder, IFRS. Herved understreges det, at forsigtighedsprincippet forudsætter, at der udøves neutrale og underbyggede skøn. Overdreven forsigtighed i forbindelse med indregning og måling (værdiansættelse), herunder med den konsekvens, at virksomhederne opbygger skjulte reserver, er således ikke udtryk for en korrekt anvendelse af forsigtighedsprincippet.

Forslaget skal forstås således, at neutralitet er en del af forsigtighed, og en korrekt anvendelse af forsigtighedsprincippet forudsætter anvendelse af et neutralitetsprincip.

Ad. 3.2. Indførelse af begrebet kapitalinteresser i loven

Dansk Erhverv, DI, Finans Danmark og FSR – danske revisorer tilkendegiver, at de ikke kan se et behov for at indføre det nye begreb "kapitalinteresser" i loven. De anførte høringsparter finder, at der normalt er sammenfald mellem de virksomheder, som skal defineres som kapitalinteresser, og de, som i dag er defineret som associerede virksomheder. Kategorien "kapitalinteresser" anses derfor for overflødig.

Organisationerne mener, at det vil give anledning til forvirring og misforståelser, hvis kategorien "kapitalinteresser" tilføjes i loven ligesom de henviser til, at de internationale regnskabsstandarder, IFRS, ikke inde-

holder denne kategori. Forslaget vil således medføre en forskel mellem dansk og international regulering.

DI foreslår, at hvis forslaget om at indføre begrebet ”kapitalinteresser” opretholdes, så bør kapitalinteresser kunne indregnes efter indre værdis metode, sådan som andele i associerede virksomheder kan. FSR – danske revisorer foreslår, at hvis begrebet indføres, så bør der ske en konsekvensrettelse af regnskabskemaet for resultatopgørelsen.

Endelig foreslår DI, at der ved investeringer i kapitalinteresser, som ikke er associerede virksomheder, bør være en undtagelse fra at oplyse om egenkapital og resultat i kapitalinteresserne, hvis kapitalinteresserne ikke offentliggør årsrapporter. Denne undtagelse er en mulighed efter direktivet.

Kommentar

Kategorien ”kapitalinteresse” findes ikke i den nuværende årsregnskabslov eller de internationale regnskabsstandarder, IFRS. Kategorien fremgår dog af regnskabsdirektivet. På dette område er der således en forskel mellem regnskabsdirektivet og IFRS.

Grunden til at det foreslås at indføre kategorien ”kapitalinteresser” er, at EU’s regnskabsdirektiv kræver en opdeling af investeringer i ”kapitalinteresser” og ”associerede virksomheder”.

Det fremføres, at langt de fleste kapitalinteresser vil høre til i kategorien ”associerede virksomheder”, hvorfor loven kun bør indeholde kategorien ”associerede virksomheder”. Det er korrekt, at der ofte vil være sammenfald, men dette vil ikke altid være tilfældet.

Hvorvidt der er tale om en ”kapitalinteresse” afgøres af den andel af kapitalen virksomheden ejer. Hvorvidt der er tale om en ”associeret virksomhed” afgøres derimod ud fra indflydelsen i virksomheden, det vil normalt sige, hvor mange stemmer man besidder på generalforsamlingen.

De to begreber vil således kunne føre til forskellige resultater i de situationer, hvor en virksomheds egenkapital består af flere aktieklasser, og hvor der er forskel mellem stemmerettighederne i de enkelte klasser (f.eks. A- og B-aktier).

Ifølge regnskabsdirektivet kan medlemslandene tillade, at kapitalinteresser indregnes og måles efter indre værdis metode. Denne mulighed var ikke udnyttet i lovforslaget, som det blev sendt i høring,

Direktivet giver mulighed for, at der for investeringer i kapitalinteresser og associerede virksomheder under visse betingelser kan undlades at

gives oplysninger om virksomhedernes resultat og egenkapital. En af disse muligheder er, hvis virksomhederne ikke har offentliggjort en årsrapport.

Efter de gældende regler i årsregnskabsloven, kan undtagelsen alene anvendes, hvis kapitalinteresser og associerede virksomheder ikke har en pligt til at offentliggøre en årsrapport. Der forekommer dog situationer, hvor der er investeret i en virksomhed, som godt nok har en pligt til at offentliggøre en årsrapport, men ikke gør det. Dette kan også være i et land, hvor der ikke er en effektiv opfølgning på den manglende offentliggørelse.

En investor, som ikke har bestemmende indflydelse, har kun begrænsede muligheder for at fremskaffe en årsrapport som virksomheden ikke vil offentliggøre. Det foreslås derfor at udnytte direktivets undtagelse og fritage fra kravet om at oplyse om resultat og egenkapital i en kapitalinteresse eller en associeret virksomhed, når virksomheden der er investeret i, ikke har offentliggjort en årsrapport.

Ad. 3.3. Ændringer vedr. redegørelse for samfundsansvar

FSR – danske revisorer er positiv overfor opdateringen af bestemmelsen om samfundsansvar, som foreningen mener vil bidrage til en øget harmonisering af implementeringen af direktiv 2014/95/EU.

Dansk Investor Relations forening (DIRF) udtrykker tilfredshed med den øgede forklaringsgrad og specificering for så vidt angår rapporteringskravene til ikke-finansielle forhold. Foreningen mener, at ændringerne vil bidrage til et mere ensartet rapporteringslandskab.

DI støtter, at det foreslås at indføre en mulighed, hvorefter virksomhederne i visse tilfælde kan undlade at offentliggøre enkelte oplysninger i redegørelsen for samfundsansvar, hvis det vil volde betydelig skade for virksomheder (skadesklausul).

Globalt Fokus og 92-gruppen finder skadesklausulen overflødig og skadelig i forhold til formålet om at fremme rapportering om samfundsansvar.

DI har kritiske kommentarer over for flere af de enkelte dele af bestemmelsen, som videreføres uden ændring. Blandt andet ønsker organisationen, at det skal være muligt at opdele redegørelsen for samfundsansvar, så de oplysninger, som virksomheder finder direkte relevante og væsentlige for de primære brugere af årsrapporten, fremgår heraf, mens øvrige lovpligtige oplysninger skal kunne gives i en separat redegørelse.

DI bemærker, at anvendelsesområdet for bestemmelsen i årsregnskabsloven er bredere end direktivets anvendelsesområde og henviser til, at man i højere grad bør forholde sig hertil.

Globalt Fokus og 92-gruppen udtrykker tilfredshed med en række elementer ved forslaget, herunder videreførelsen af anvendelsesområdet, som går videre end krævet af EU. Herudover anfører organisationerne enkelte punkter, hvor de gerne så, at Danmark går foran og stiller yderligere krav til virksomhederne, end hvad der kræves i direktivet. Blandt andet ønsker organisationerne, at der i de danske krav bør fokuseres på FN's retningslinjer for menneskerettigheder og erhverv og OECD's retningslinjer for multinationale virksomheder. Organisationerne mener endvidere, at det er urimeligt, at en dattervirksomhed kan undlade at offentliggøre en redegørelse for samfundsansvar, når redegørelsen medtages i modervirksomhedens koncernregnskab.

Kommentar

Den såkaldte skadesklausul stammer fra EU's regnskabsdirektiv, der giver medlemslandene mulighed for at tillade, at virksomhederne undlader offentliggørelse i visse nærmere beskrevne tilfælde, nemlig hvis offentliggørelsen kan volde betydelig skade for virksomheden i forbindelse med igangværende forhandlinger eller retstvister. Muligheden er udnyttet af alle EU-lande undtagen Frankrig, Estland og Slovakiet. Det er vurderingen, at danske virksomheder ikke bør stilles ringere end deres europæiske konkurrenter, hvorfor skadesklausulen foreslås indført i årsregnskabsloven. Indsættelsen af muligheden i årsregnskabsloven er suppleret med et krav om, at en virksomhed skal oplyse i årsrapporten, hvis muligheden for at udelade oplysninger er udnyttet.

Bestemmelsen i årsregnskabsloven om redegørelse for samfundsansvar omfatter flere virksomheder end krævet af EU. Dette er i overensstemmelse med regeringens politik på området, hvorefter alle store virksomheder er omfattet af kravene, men hvor selve de indholdsmæssige krav til redegørelsen for samfundsansvar ligger tæt på direktivets krav.

Dette er også baggrunden for, at de danske krav ikke henviser til FN's og OECD's retningslinjer, men at de danske krav på nær nogle enkelte tilføjelser stammer fra EU's direktiv. Det er naturligvis muligt for virksomhederne frivilligt at lade sig inspirere af internationale retningslinjer på området.

De nuværende regler for offentliggørelse af redegørelsen for samfundsansvar medfører, at den lovpligtige redegørelse skal gives samlet. Der er dog valgfrihed mellem at give redegørelsen enten i årsrapporten eller i en separat rapport. Kravet om, at alle lovpligtige oplysninger skal gives samlet, skal sikre, at regnskabsbrugerne let kan finde oplysningerne. Virksomhederne har mulighed for frivilligt at give supplerende oplysninger.

Muligheden for, at en dattervirksomhed kan undlade at udarbejde en redegørelse for samfundsansvar, hvis modervirksomheden medtager en sådan for hele koncernen i koncernregnskabet, findes også i den gældende bestemmelse. Med forslaget er der tilføjet et krav om, at en dattervirksomhed, der benytter denne mulighed, i sin årsrapport skal oplyse, hvilken modervirksomhed der har medtaget redegørelsen, og hvor denne er offentliggjort, f.eks. ved angivelse af et link hertil. Dette er netop af hensyn til regnskabsbrugerne.

Ad. 3.4. Ændringer vedr. redegørelse for den kønsmæssige sammensætning af ledelsen

FSR – danske revisorer er positiv vedrørende de foreslåede opdateringer af bestemmelsen om den kønsmæssige sammensætning af ledelsen.

Globalt Fokus og 92-gruppen er positive overfor flere af de elementer, som videreføres i bestemmelsen. Organisationerne opfordrer dog til at stille krav om, at dattervirksomheder selvstændigt skal opfylde bestemmelsen, uanset om modervirksomheden overholder kravene. Organisationerne mener herudover, at kravene om rapportering om den kønsmæssige sammensætning bør gælde på alle niveauer i virksomhederne og ikke kun i ledelsen.

DI er kritiske overfor omfanget af omfattede virksomheder, som DI mener er højere end oprindeligt estimeret. DI anfører således, at reglerne oprindeligt omfattede ca. 1.100 virksomheder, mens det reelle antal i dag estimeres til 1.600.

DI bemærker endelig, at bestemmelsen ikke følger de almindelige koncernrapporteringskrav i årsregnskabsloven. Med de nuværende regler bliver rapporteringen ikke mindre detaljeret af at rapporteringen sker på koncernniveau, idet der skal rapporteres selvstændigt for hvert af de dattervirksomheder, der selvstændigt er omfattet af kravene. DI foreslår, at der indføres en reel lempelse ved rapportering på koncernniveau.

Kommentar

Det foreslås ikke med lovforslaget at ændre anvendelsesområdet for bestemmelsen, ligesom der ikke foreslås yderligere krav til redegørelsen for den kønsmæssige sammensætning af ledelsen. Der er alene tale om en omskrivning af bestemmelsen for at tydeliggøre kravene.

Muligheden for at en dattervirksomhed kan undlade at udarbejde en redegørelse for den kønsmæssige sammensætning af ledelsen, hvis modervirksomheden medtager en sådan for hele koncernen i koncernregnskabet, findes også i den gældende bestemmelse. Med forslaget er der tilføjet et krav om at en dattervirksomhed, der benytter denne mulighed, i sin årsrapport skal oplyse, hvilken modervirksomhed der har medtaget rede-

gørelsen, og hvor denne er offentliggjort, f.eks. ved angivelse af et link hertil. Dette er netop af hensyn til regnskabsbrugerne.

Reglerne om den kønsmæssige sammensætning af ledelsen har sit udspring i selskabslovgivningen, hvor der er krav om, at visse virksomheder opstiller måltal og udarbejder politikker for det underrepræsenterede køn. Kravene blev indført i 2012, og der blev samtidig indført krav i årsregnskabsloven om, at de omfattede virksomheder skal rapportere om måltal og politikker i årsrapporten. I lovforslaget fra 2012 var det estimeret, at ca. 1.100 virksomheder ville blive omfattet af reglerne.

De 1.100 var opgjort således, at der var fratrukket virksomheder, der som udgangspunkt var omfattet af kravene, men som kunne undlade at rapportere, hvis deres modervirksomhed rapporterede på deres vegne. Antallet på de 1.100 var således oplyst under den forudsætning, at samtlige dattervirksomheder – i overensstemmelse med reglerne – udnyttede muligheden for ikke selv at rapportere, men lod deres modervirksomhed rapportere på vegne af dem.

Antallet på de ca. 1.600 stammer fra Erhvervsstyrelsens opgørelse fra 2017 over andele af kvinder i bestyrelser i de danske virksomheder. Det eksakte tal i den offentliggjorte opgørelse er 1.595. De 1.595 virksomheder kan dog ikke sammenholdes 1:1 med de 1.100, da antallet ikke er opgjort på baggrund af de samme forudsætninger. Ud af de 1.595 virksomheder er 50 finansielle, børsnoterede virksomheder, der ikke følger årsregnskabsloven. Derudover er der med tallet på 1.595 ikke taget højde for, at en (ikke nærmere kendt) andel heraf er dattervirksomheder, som ikke har pligt til selv at rapportere i henhold til årsregnskabsloven, men kan lade deres modervirksomhed gøre dette.

Antallet på 1.100 virksomheder fra 2012 og antallet på ca. 1.600, som DI sammenstiller, kan således ikke umiddelbart sammenlignes, da der er forskel i de bagvedliggende forudsætninger.

Det er korrekt, at bestemmelsen om rapportering om den kønsmæssige sammensætning af ledelsen ikke fuldt ud følger de almindelige koncernrapporteringskrav i årsregnskabsloven. I forhold til oplysninger om opfyldelse af måltal skal der således efter de gældende regler i årsregnskabsloven rapporteres selvstændigt for hver af de dattervirksomheder, der selvstændigt er omfattet af kravene. Oplysninger om måltal og politikker kan derimod gives som en fælles redegørelse for samtlige de virksomheder i koncernen, der er omfattet af kravene, når der er opstillet fælles måltal og politik for koncernen. Dette fremgår dog ikke klart af forarbejderne til den eksisterende bestemmelse.

Ad. 3.5. Krav om redegørelse om mangfoldighedspolitik

FSR– danske revisorer er positiv over for bestemmelsen om mangfoldighed, som foreningen mener vil bidrage til en øget harmonisering af implementeringen af direktiv 2014/95/EU. Foreningen finder det positivt, at det i bemærkningerne er præciseret, hvordan virksomheder omfattet af både krav om redegørelse for kønsmæssig sammensætning af ledelsen samt redegørelse om mangfoldighed (som også omfatter køn) kan rapportere herom samlet eller gøre brug af en henvisning.

Danske Rederier finder det uklart, hvordan bestemmelsen hænger sammen med bestemmelsen om redegørelse for den kønsmæssige sammensætning af ledelsen, og hvorvidt der er overlap mellem de to bestemmelser. Ligeledes finder organisationen ikke, at det fremgår tydeligt, om der med bestemmelsen stilles flere krav til virksomhederne, end hvad der følger af EU-direktivet.

DI konstaterer, at implementeringen læner sig op ad EU-Kommissionens fortolkning af reglerne og ikke nødvendigvis selve direktivteksten. DI ønsker, at det fremgår af bemærkningerne, såfremt der er uenighed om rækkevidden og fortolkningen af direktivkravet mellem medlemslandene.

Kommentar

Forslaget om krav om en redegørelse om mangfoldighed er en direktivnær implementering af regnskabsdirektivet. For at tydeliggøre bestemmelsen er implementeringen ikke foretaget ved brug af direktivets tekst, men kravene er formuleret med den sprogbrug, som sædvanligvis anvendes i årsregnskabsloven. Erhvervsstyrelsen har ikke kendskab til uenighed om rækkevidden og fortolkningen af direktivkravet mellem medlemslandene.

Formålet med kravet om en redegørelse om mangfoldighed er ifølge direktivet at understøtte virksomhedernes langsigtede internationale vækst. Det fremgår af bestemmelsen, at redegørelsen skal omfatte en beskrivelse af virksomhedens mangfoldighedspolitik, der anvendes i forbindelse med sammensætningen af virksomhedens ledelse. Det fremgår, at mangfoldighed f.eks. kan vurderes på baggrund af alder, køn, uddannelses- eller erhvervsmæssig baggrund.

Kravet om redegørelse om mangfoldighed har således et bredere sigte end kravet vedrørende en redegørelse for den kønsmæssige sammensætning af ledelsen. Idet førstnævnte krav vedrører, hvorledes virksomhederne – ud fra en række parametre, herunder køn – forholder sig til mangfoldighed i ledelsen. Kravet om redegørelse for den kønsmæssige sammensætning af ledelsen er en ren national bestemmelse, der stammer fra 2012. Formålet med denne bestemmelse er at skabe reelle fremskridt i udviklingen af andelen af kvinder i private og statslige virksomheders bestyrelsen m.v.

Der er derfor ikke en direkte sammenhæng mellem de to bestemmelser om redegørelse for henholdsvis mangfoldighed og den kønsmæssige sammensætning af ledelsen. Der kan være et overlap i rapporteringen for så vidt angår sammensætning af ledelsen på baggrund af parameteret køn. Det fremgår derfor også af bemærkningerne til kravet om redegørelse om mangfoldighed, at en virksomhed for den del af redegørelsen om mangfoldighed, som vedrører den kønsmæssige sammensætning af ledelsen, kan henvise til redegørelse om den kønsmæssige sammensætning af ledelsen. Samtidig anføres det også i bemærkningerne, at redegørelsen for den del, der vedrører den kønsmæssige sammensætning af ledelsen, kan gives samlet for begge bestemmelser, hvis kravene i begge bestemmelser overholdes.

Ad. 3.6. Øvrige forhold

3.6.1. Egenkapitalforklaring

DI og FSR – danske revisorer tilkendegiver, at valgfriheden i den nuværende § 17, stk. 1, i årsregnskabsloven, fungerer. Efter bestemmelsen kan små virksomheder (regnskabsklasse B) vælge at medtage en frivilligt udarbejdet egenkapitalforklaring i en note i regnskabet, eller følge kravene for de større virksomheder i klasse C og medtage egenkapitalforklaring som et selvstændigt element.

Det er DI og FSR – danske revisorers holdning, at det med forslaget vil blive mere byrdefuldt at udarbejde en frivillig egenkapitalforklaring, og konsekvensen vil være, at en række virksomheder fravælger dette.

DI undrer sig derfor over behovet for at ophæve den eksisterende valgfrihed, da dette medfører enten ekstra omkostninger for virksomhederne eller en reduktion i oplysningsniveauet, da de små virksomheder lovligt kan undlade at medtage en egenkapitalforklaring.

Kommentar

Ved ændringen af årsregnskabsloven i 2015 blev små virksomheder fritaget fra kravet om at udarbejde en egenkapitalforklaring, da det tidligere krav ikke kunne opretholdes inden for regnskabsdirektivet. Det var – og er – dog fortsat tilladt for små virksomheder frivilligt at udarbejde en egenkapitalforklaring.

Større virksomheder i regnskabsklasse C og virksomheder i regnskabsklasse D (børsnoterede virksomheder) skal fortsat udarbejde en egenkapitalforklaring, som fra 2015 skal præsenteres som et selvstændigt element i årsregnskabet. Kravet om at egenkapitalforklaringen skal være et selvstændigt element, er baseret på de internationale regnskabsstandarder IFRS.

Muligheden for at medtage egenkapitalforklaringen i en note blev ved en fejl ikke ophævet i 2015.

Ved at fjerne valgfriheden og kræve at egenkapitalforklaringen altid skal være et selvstændigt element i regnskabet bliver det enklere at digitalisere oplysningerne og herved opnå de gevinster, der følger af en digital indberetning.

Med forslaget vil det fortsat være frivilligt for små virksomheder, om de ønsker at udarbejde en egenkapitalforklaring. Forslaget medfører ikke nye krav til indholdet af egenkapitalopgørelsen for små virksomheder, der frivilligt vælger at udarbejde en sådan. Forslaget vedrører alene, at valgfriheden for så vidt angår placeringen af egenkapitalopgørelsen i regnskabet fjernes. På den baggrund er det vurderingen, at forslaget ikke medfører byrder for virksomhederne.

3.6.2. Oversigt over bevægelser på dagsværdireserven

Danske Rederier og DI tilkendegiver, at det bør overvejes at præcisere bemærkningerne til det foreslåede stk. 2, til årsregnskabslovens § 58 a. Organisationerne mener således, at det bør fremgå af bemærkningerne at kravet om at medtage en oversigt, som viser bevægelser i dagsværdireserven i løbet af regnskabsåret, ikke betyder, at virksomhederne skal gøre dette på f.eks. månedsbasis (på baggrund af månedsregnskaber), men at det er tilstrækkeligt at vise udviklingen fra primo til ultimo året.

Kommentar

Den foreslåede formulering af lovbestemmelsen stammer fra regnskabsdirektivet og er sammenlignelig med den, som anvendes for specifikation af andre egenkapitalposter i årsregnskabslovens § 86 a.

Det har ikke været hensigten at kræve specifikation af samtlige bevægelser på reserven, da der dels kan være tale om mange transaktioner, dels afhænger antallet af bevægelser af, hvor tit der sker værdireguleringer.

Hensigten med bestemmelsen er, at virksomheden skal vise udviklingen på dagsværdireserven fra primo til ultimo, hvor transaktionerne er lagt sammen i kategorier som f.eks. "Årets værdiregulering", "Realiseret i året" og "Tilbageført i året". Det bemærkes endvidere, at væsentlighedsprincippet i årsregnskabslovens § 13 også finder anvendelse her, hvilket indebærer, at der under alle omstændigheder ikke er krav om at specificere uvæsentlige bevægelser på dagsværdireserven.

3.6.3. Erhvervsøkonomiske konsekvenser

SMVDanmark udtrykker bekymring for, om de foreslåede ændringer medfører en række u hensigtsmæssige byrder uden at tjene noget formål for virksomhederne og deres interessenter. Erhvervsstyrelsens Team Effektiv Regulering har vurderet, at ændringerne medfører administrative

konsekvenser for under 4 mio. kr. og anfører, at dette er acceptabelt. SMVDanmark opfordrer til, at der følges op på, hvorvidt de administrative konsekvenser ved de foreslåede ændringer holdes under dette niveau.

Kommentar

Erhvervsstyrelsens Team Effektiv regulering har opgjort de administrative konsekvenser af de foreslåede ændringer til under 4 mio. kr., hvorfor de ikke kvantificeres nærmere. Målingen foretages som en ex ante måling, dvs. med udgangspunkt i lovforslaget, som det er sendt i høring.

Team Effektiv Regulering har oplyst, at der gennemføres ex post målinger, dvs. målinger af de administrative konsekvenser af ændringerne efter lovens ikrafttræden, hvis der er anledning hertil, f.eks. hvis der var stor usikkerhed i forbindelse med ex ante målingen, eller hvis det efterfølgende viser sig, at forudsætningerne for ex ante målingen var væsentlig anderledes end antaget.

3.6.4. Ikrafttræden

FSR – danske revisorer tilkendegiver, at der i tilknytning til lovforslagets ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelser bør indarbejdes en omtale af, at implementeringen af de internationale regnskabsstandarder IFRS 15 og IFRS 16 til fortolkning af lovens bestemmelser om indregning af omsætning og leasingkontrakter kan ske med samme ikrafttrædelsestidspunkter, som fremgår af disse standarder.

Dvs. at IFRS 15 kan implementeres i loven for regnskabsår, der slutter 31. december 2018 eller senere, mens IFRS 16 kan afvente implementering til regnskabsår, der begynder 1. januar 2019 eller senere.

4. Bemærkninger til den foreslåede ændring af bemyndigelsesloven

DI støtter forslaget, men finder at det bør sikres, at lovforslagets bestemmelser og efterfølgende implementering ikke hindrer målsætningen om at gøre it-sikkerhed til en dansk styrkeposition.

Globalt Fokus og 92-gruppen støtter ligeledes forslaget, men finder ikke tiltaget om en ledelseserklæring for tilstrækkeligt. Det bør være lovpligtigt for virksomhederne at udøve nødvendig omhu (due diligence) i forhold til at identificere risici for negative indvirkninger på menneskerettigheder forbundet med en eksportansøgning. Og myndighederne har ansvar for at afvise en eksportansøgning om overvågningsudstyr, hvis der er stor risiko for, at udstyret kan blive brugt til menneskerettighedskrænkelser. Krav om ledelseserklæring bør desuden ikke alene gælde visse eksportansøgninger, ligesom der bør være større transparens om udstedte tilladelser og afslag.

Kommentar

Det er regeringens holdning, at en skærpelse af dual-use regelsættet får størst effekt, hvis det gennemføres på EU-plan. Det er forventningen at den kommende dual-use forordning, der er ved at gå ind i en afsluttende

forhandlingsfase, vil indeholde skærper, der bl.a. adresserer menneskeretshensynet i forbindelse med vurderingen af konkrete eksportansøgninger.

Regeringen har dog fundet anledning til at gennemføre forskellige nationale tiltag – bl.a. er der implementeret en ny slutbrugererklæring, der tager hensyn til menneskerettighedsaspektet. Og i regi af cyber- og informationssikkerhedsstrategien vil der blive udviklet forskellige compliance- og rådgivningsværktøjer til virksomhederne. Lovforslagets krav om en ledelseserklæring skal ses i sammenhæng med disse tiltag og vil øge ledelsens opmærksomhed på, hvilke kunder og lande virksomheden handler med.

Det bemærkes i øvrigt, at Danmark i den konkrete sagsbehandling fører en restriktiv linje. Det indebærer, at Erhvervsstyrelsen giver afslag på eksport, hvis Udenrigsministeriet i den konkrete sag har vurderet, at der er en klar risiko for, at eksporten vil bidrage til intern repression eller alvorlige krænkelse af den humanitære folkeret.

Det bemærkes videre, at kravet om en ledelseserklæring alene er målrettet dual-use cyberovervågningsprodukter, der vurderes som mest kritiske i forhold til udstyr, der kan krænke menneskerettighederne. Forslaget vil alene berøre meget få danske eksportvirksomheder, og for disse virksomheder vurderes der ikke at være nævneværdige administrative byrder forbundet med, at ledelsen skal underskrive en erklæring. Forslaget vil således ikke have betydning i forhold til dansk industris generelle styrkepositioner indenfor eksport af udstyr til it-sikkerhed.

5. Oversigt over hørte organisationer, myndigheder m.v.

92-gruppen, Aarhus BSS, Advokatrådet, Advokatsamfundet, Amnesty, Akademikernes Centralorganisation, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, Arbejdsmarkedets Tillægs Pension (ATP), Bryggeriforeningen, Centralorganisationens Fællesudvalg, CEPOS, Concord Danmark, Copenhagen Business School, CSR Forum, Danish Venture Capital and Private Equity Association, Danmarks Nationalbank, Danmarks Restauranter og Cafeer, Danmarks Skibskredit A/S, Danmarks Statistik, Danmarks Tekniske Universitet, Dansk Aktionærforening, Dansk Arbejdsgiverforening, Dansk Byggeri, Dansk Ejendomsmæglerforening, Dansk Erhverv, DI, Dansk Initiativ for Etisk Handel, Dansk Investor Relations Forening - DIRF, Dansk Standard, Dansk Iværksætterforening, Dansk Mode & Textil, Danske Advokater, Danske Forsikringsfunktionærers Landsforening, Danske Maritime, Danske Rederier, Danske Regioner, Datatilsynet, De Samvirkende Købmænd, Den Danske Aktuarforening, Den Danske Dommerforening, Den Danske Finansanalytikerforening, Den Danske Fondsmæglerforening, Det Kooperative Fællesforbund, Det Nationale Netværk af Virksomhedsledere, Det Økonomiske Råds Sekretariat, Domstolsstyrelsen, Eksportkreditfonden, Finans Danmark, Finansforbundet, Finanssektorens Arbejdsgiverforening, First North, Folkekirkens

Nødhjælp, Forbrugerrådet, Foreningen af J.A.K. Pengeinstitutter, Foreningen af Interne revisorer, Foreningen Freelance Bogholdere, FSR – Danske Revisorer, Foreningen Danske Revisorer, Forsikring & Pension, Funktionærernes og Tjenestemændenes Fællesråd, Garantifonden for indskydere og investorer, Grønlands Selvstyre, HK, Ingeniørforeningen i Danmark, Institut for Menneskerettigheder, IT-branchen, IT-Universitetet, Komiteen for god Selskabsledelse, Kommunale Tjenestemænd og Overenskomstansatte, Kommunekredit, Kommunernes Landsforening (KL), Kristelig Arbejdsgiverforening, Kristelig Fagbevægelse, Kuratorforeningen, Københavns Universitet, Landbrug og Fødevarer, Landbrugets Rådgivningscenter, Landscentret, Landsdækkende Banker, Landsorganisationen i Danmark, Ledernes Hovedorganisation, Liberale Erhvervs Råd, Lokale Pengeinstitutter, Lønmodtagernes Dyrtidsfond, Mellemfolkeligt Samvirke, NASDAQ OMX Copenhagen A/S, OXFAM IBIS, Red Barnet, Rigsadvokaten, økonomi og ledelse, Rigsombuddet på Færøerne, Rigsrevisionen, Roskilde Universitetscenter, Statsadvokaturen for Særlig Økonomisk og International Kriminalitet, SMV Danmark, Syddansk Universitet, Telekommunikationsindustrien i Danmark, UN Global Compact, Verdens Skove, Virksomhedsforum for Socialt Ansvar, Værdipapircentralen, WWF, XBRL Danmark, Aalborg Universitet og Aarhus Universitet.

Følgende organisationer, myndigheder m.v. har haft bemærkninger til lovforslaget:

92-gruppen og Globalt Fokus, Dansk Investor Relations Forening (DIRF), Datatilsynet, Dansk Erhverv, Danske Rederier, DI, Erhvervsstyrelsens Team Effektiv Regulering, Faglig Afdeling a/s, Finans Danmark, Forbrugerrådet Tænk, FSR – danske revisorer, SMV Danmark.

Følgende organisationer, myndigheder m.v. har afgivet hørings svar uden bemærkninger:

Dansk Arbejdsgiverforening, Danmarks Statistik, DTU, Finanssektorens Arbejdsgiverforening, Forhandlingsfællesskabet, Institut for Menneskerettigheder, KL, Københavns Universitet, Rigsombuddet på Færøerne, Rigsrevisionen.