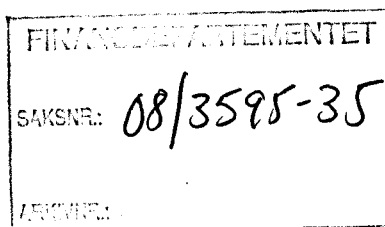


Finansdepartementet  
Postboks 8008 Dep  
0030 Oslo



Deres ref:

Oslo, 20. oktober 2008  
Vår ref: Camilla Forgaard Andreassen / DOK-2008-02211

## HØRING - NOU 2008: 12 REVISJONSPLIKTEN FOR SMÅ FORETAK

### Innledning

Det vises til Revisjonspliktutvalgets utredning NOU 2008: 12 Revisjonsplikten for små foretak, som HSH har fått til høring. Nedenfor følger vår høringsuttalelse.

HSH mener at revisjonsplikten for små aksjeselskaper må oppheves. Utredningens hovedmandat var å vurdere om det bør innføres lemping i revisjonsplikten for små aksjeselskaper. HSH mener at denne vurderingen i stor grad avhenger av hvilke karakteristika disse selskapene har i forhold til de interesser og hensyn revisjonsplikten er ment å ivareta, og hvilken økonomisk risiko en fjerning av revisjonsplikten vil medføre for disse selskapene.

HSH mener at flertallet i utvalget har lagt for stor vekt på de ulike interessegruppenes interesse av revisjon i vid forstand, og at man i vurderingen i for liten grad har sett hen til hvilke hensyn som taler for revisjonsplikt for små aksjeselskaper. Etter HSHs oppfatning er det kun hensynene til skattekontroll og økonomisk kriminalitet som har sentral betydning når en skal vurdere en lemping av revisjonsplikten for de små aksjeselskapene.

### Karakteristika av små aksjeselskaper

I henhold til foretaksregisterets statistikk var det per 31.12.2006 registrert 192.168 aksjeselskaper i Norge. 144.000 av disse selskapene hadde en omsetning på under 5 millioner kroner, som er den terskel utvalget enstemmig har foreslått dersom det skal innføres fritak for revisjonsplikt for små aksjeselskaper, se utredningens kapittel 9.

114.908 av de registrerte aksjeselskapene pr. 31.12.2006 (uavhengig av størrelse for øvrig) var helt uten ansatte. Mange av selskapene er også rene eierselskaper, uten annen aktivitet enn å forvalte eierskap i datterselskap. De aller fleste av selskapene har et fåtall eiere (1-3 eiere) og eiere i selskapene er ofte aktive i den daglige driften av selskapene. Mange av selskapene er fullt ut finansiert med egenkapital og lån fra eiere. Mange av disse selskapene har også et fåtall leverandører og kunder.

HSH  
Henrik Ibsens gate 90  
P.O. Box 2900 Solli  
NO-0230 Oslo  
tel +47 22 54 17 00  
fax +47 22 56 17 00  
e-post  
info@hsh-org.no  
Bankgiro  
6030.05.18543  
Org. nr.  
970 134 646 MVA

Etter HSHs oppfatning utgjør således et flertall av disse selskapene en mer begrenset økonomisk risiko for aksjonærer, kreditorer, ansatte og samfunnet for øvrig enn større foretak. En nærmere drøftelse av de ulike brukergruppernes behov for revisjon fremgår av NOU`en kapittel 6.8.2.

### **Store kostnader ved revisjon av små aksjeselskaper**

HSH mener at de samlede kostnader til revisjon av små aksjeselskaper utgjør minimum 1,5 til 2,0 milliarder kroner. HSH anser videre at kostnadene til revisjon vil øke betydelig i årene som kommer, blant annet på bakgrunn av at revisjonsstandardene skal vedtas som forskrifter i det enkelte land (direktiv 2006/43/EF, artikkel 26). HSH er også bekymret for utviklingen i revisjonsstandardene da disse i liten grad er utarbeidet med sikte på de små aksjeselskapene.

Hvis en legger til grunn at hensynet til skattekontroll og økonomisk kriminalitet er den viktigste årsaken til å videreføre revisjonsplikt for de små aksjeselskapene, er kontrollkostnaden ved å opprettholde en revisjonsplikt betydelig. Tall fra skattedirektoratet viste at utlignet skatt for små aksjeselskaper for 2006 utgjorde 5,64 milliarder kroner. Satt på spissen kan en si at staten pålegger bedriftseiere en revisjonskostnad på 2 milliarder kroner for å sikre innbetaling av skatt fra de samme selskapene på til sammen 5,64 milliarder kroner.

HSH mener at kostnadene ved lovpålagt revisjon av små aksjeselskaper er betydelige på aggregert nivå, i tillegg til at kostnaden ved revisjon kan være betydelig for den enkelte bedrift. De selskapene som eventuelt vil få et unntak fra revisjonsplikten er små aksjeselskaper som ofte er i en oppstarts-/etableringsfase. En avvikling av revisjonsplikten vil derfor kunne bedre bedriftenes mulighet til å overleve og skape flere trygge arbeidsplasser på sikt. HSH mener følgelig at kostnader ved lovpålagt revisjon bør veie tungt i vurderingen av om revisjonsplikten for de små aksjeselskapene skal avvikles.

### **Stort behov for forenkling av regelverket for små aksjeselskaper**

Alle aksjeselskaper er i dag underlagt de samme regler for stiftelse, krav til minimumskapital og vedlikehold av kapitalen, krav til årsrapportering, styrebehandling etc. Når det gjelder aksjelovgivningen er det bare enkelte og svært begrensede forenklinger som er tilgjengelig for de minste selskapene. Etter HSHs oppfatning er dette samlet sett uheldig.

HSH mener at de administrative byrdene for disse bedriftene blir uforholdsmessig store i forhold til den økonomiske aktiviteten i selskapene og den risiko disse har for aktører som forholder seg til dem. I tillegg er det samfunnsmessig uøkonomisk og lite hensiktsmessig at relativt store deler av små virksomheters kapasitet skal benyttes til administrative byrder, uten at det er kartlagt at det har den betydelige samfunnsmessig nytte som står i forhold til innsatsen.

Det er hensiktsmessig i seg selv at aksjeselskapsformen tilrettelegges for næringsvirksomhet av all slag. HSH mener at det bør tilrettelegges for at flere personlig næringsdrivende etablerer virksomheten i aksjeselskaper. Denne selskapsformen bidrar til å avgrense virksomheten fra den enkeltes personlige økonomi og legger til rette for at flere kan drive næringsvirksomhet sammen på en hensiktsmessig måte.

HSH mener at en opphevelse av revisjonsplikten er et viktig virkemiddel for å lette de administrative byrdene til de små aksjeselskapene. I tillegg til at bedriftene oppnår økonomiske besparelser ved en opphevelse av revisjonsplikten, er en forenkling av regelverket i seg selv et viktig hensyn, da dette letter byrdene for den enkelte næringsdrivende.

HSH vil også påpeke at internasjonale undersøkelser viser at næringsvilkår og etableringshindringer har stor betydning for antall nyetableringer. Avvikling av revisjonsplikten vil også kunne være et av flere virkemidler for å stimulere til økt grundervirksomhet i Norge. HSH mener at fjerning av revisjonsplikten bør være starten på en reform av selskapsrettslige forenklinger for små aksjeselskaper.

### **Revisjon er ingen garanti mot juks**

HSH tar til etterretning at opphevelse av revisjonsplikten for små aksjeselskaper isolert sett må antas å medføre svekket kvalitet på skatte- og avgiftsgrunnlaget da revisor både kan forebygge og avdekke feil i regnskapene som har betydning for utlignet skatt.

Etter HSHs oppfatning må det, når en skal ta stilling til hvilken vekt kontrollhensynet har ved vurderingen av fortsatt revisjonsplikt for små aksjeselskaper, sees hen til at revisjonsplikten primært har en forebyggende funksjon og kun avdekker rettsstridige handlinger inntil et visst punkt. Foretak som bedriver økonomisk kriminalitet vil gjerne tilstrebe å holde hele den svarte virksomheten, både inntektene og de tilsvarende kostnader, utenfor regnskapet. Dette vil det ofte være vanskelig for revisor å oppdage; det er gjerne bare skattemyndighetenes kontrollapparat som kan avdekke dette.

NHO-undersøkelsen indikerer at revisor korrigerer årsresultatet kun i 20 % av selskapene. Det er noteopplysninger som revisor korrigerer hyppigst i årsregnskapene. Disse korreksjonene har ingen skatteeffekt. Videre skyldes mange av korreksjonene i årsregnskapene periodiseringer hvor inntekter (fradrag) kommer til beskatning i feil regnskapsår. I disse tilfeller er statens tap knyttet til nåverdien av for sent tidfestet inntekt. Revisor avdekker i mindre utstrekning tilfeller av "svart økonomi". Dette skyldes ikke at revisor gjør en dårlig jobb, men at denne form for økonomisk kriminalitet er vanskelig å avdekke ved en ordinær revisjon.

De aller fleste av de små aksjeselskapene benytter en autorisert regnskapsfører til å føre regnskapet. Deretter pålegges selskapene en revisjon som medfører betydelig dobbeltarbeid og ekstra kontrollkostnader for det enkelte selskap. Hvis revisjonsplikten for de små aksjeselskapene opphører vil det fortsatt være en ekstern profesjonell medhjelper i flertallet av aksjeselskapene med aktivitet. HSHs undersøkelser indikerer at de selskapene som vil fravelge revisjon i større utstrekning vil benytte seg av en autorisert regnskapsfører.

Tilsvarende utredning i Sverige har konkludert med at skatteinntektene ikke vil påvirkes merkbart ved opphevelse av revisjonsplikten. I den danske utredningen ble det blant annet vektlagt at det ikke foreligger noen empiriske undersøkelser som viser at revisjon er forebyggende for økonomisk kriminalitet, samt at revisor i begrenset grad avdekket

økonomisk kriminalitet. Erfaringer fra andre land kan tyde på at revisjonens samfunnsmessige betydning for de selskaper det her er snakk om er overdrevet.

### **Revisjon er ingen kostnadseffektiv skattekontroll**

HSH mener at skatteetaten selv er best egnet til å avdekke økonomisk kriminalitet, og at det ut fra et samfunnsperspektiv vil være lønnsomt at denne kontrollen ivaretas av skatteetaten. De aller fleste aksjeselskaper har til hensikt å følge lover og regler. Det er således urimelig at alle aksjeselskaper, f.eks. gjennom revisjonsplikt, skal bære byrdene av tiltak for å avdekke økonomisk kriminalitet. Etter HSHs oppfatning er dette en samfunnsoppgave som bør finansieres på lik linje med andre samfunnsoppgaver.

Det er etter HSHs oppfatning et mål i seg selv å få opp frekvensen av bokettersyn fra skattemyndighetenes side, herunder en høyere frekvens på den tradisjonelle arbeidsgiverkontrollen. Dette er etter HSHs syn en langt mer treffsikker kontroll i forhold til å avdekke useriøsitet, svart omsetning og annen økonomisk kriminalitet, enn revisjon som i utgangspunktet har en annen innretning. Kombinert med en målrettet innsats mot selskap som velger å ikke ha revisor/regnskapsfører, vil dette bidra til å opprettholde - om ikke øke - den forebyggende effekten mot svart omsetning mv. som er viktig også for å forhindre konkurransevridning i disfavør av de seriøse virksomhetene.

HSH har også påpekt at innføring av nye elektroniske løsninger vil forbedre skattemyndighetenes kontrollmuligheter, særlig ved å legge til rette for mer målrettet utvelgelse av kontrollobjekter. HSH viser til flere pågående moderniseringsprosjekter som beskrevet foran under punkt 4.3.2.1.6 i NOU'en om utviklingen innen skatte- og avgiftskontrollen. Økt elektronisk datarapportering gir muligheter til å kryssjekke opplysninger i forskjellige registre for å finne avvik som kan indikere feilrapportering. Forbedringer i Skatteetatens saksbehandlingssystemer og nye former for innrapportering vil med stor sannsynlighet bidra til å øke kvaliteten på ligningsbehandlingen. Det samme må forventes å være resultatet av den omorganisering Skatteetaten nylig har gjennomført. I St. prp. nr. 1 (2006-2007) er et vesentlig argument for gjennomføring av omorganiseringen, at analyser viser at ny organisering vil bidra til økt avdekking av skatteunndragelser og bedre etterlevelse av regelverket, og dermed til riktigere skatteinngang.

### **Ikke tilstrekkelig samfunnsnytte av pålagt revisjon for de små**

HSH mener at det skal kunne sannsynliggjøres *store samfunnsmessige nytteeffekter* for å forsvare lovpålagt revisjon for små aksjeselskaper, gitt størrelsen på kostnadene i tilknytning til revisjonen.

Alle landene i EU som tidligere har hatt revisjonsplikt for små aksjeselskaper har fjernet eller er i ferd med å fjerne denne, på noe ulike nivåer. Som det fremgår av kapittel 5 i NOU'en har både Danmark, Finland og Storbritannia avskaffet revisjonsplikten for små aksjeselskaper, og i Sverige er man etter all sannsynlighet i ferd med å gjøre det samme i løpet av relativt kort tid. Felles for landene er at man har vurdert den samfunnsmessige nytten av lovpålagt revisjon til ikke å stå i forhold til de kostnadene som påløper for de selskapene man har fjernet revisjonsplikten for.

HSH antar at en del små aksjeselskaper vil fortsette med og ha god nytte av å få utført en revisjon, men mener at bedriftene ikke skal underlegges lovkrav om revisjon. Selskapene bør selv kunne vurdere sin egennytte av revisjon og kjøpe inn de regnskaps- og revisjonstjenester som den enkelte virksomhet ser verdi i ut fra interne og eksterne behov. Hvis revisjon for små aksjeselskaper blir frivillig antar HSH at bruken av revisor vil bli mer målrettet. Ikke alle selskaper har behov for en full revisjon og enkelte selskaper vil kjøpe tjenester knyttet til kvalifisert utarbeidelse av regnskapet, der dette anses som hensiktsmessig både fra regnskapsprodusentens og regnskapsbrukernes side. I tillegg til at virksomhetene oppnår økonomiske besparelser ved en opphevelse av revisjonsplikten, er en forenkling av regelverket i seg selv et viktig hensyn, da dette letter byrdene for den enkelte næringsdrivende.

Etter HSHs oppfatning er ikke hensynet til korrekt skatteinngang og forebygging av økonomisk kriminalitet tungtveiende i vurderingen av om man skal videreføre en revisjonsplikt for de små aksjeselskapene. HSH begrunner dette med at skatteetaten selv er best egnet til å avdekke økonomisk kriminalitet, og at det ut fra et samfunnsperspektiv vil være lønnsomt at denne kontrollen ivaretas der.

I forbindelse med vurdering av spørsmålet om avvikling av revisjonsplikten for de små aksjeselskapene, bør det etter HSH sin oppfatning legges avgjørende vekt på målsetningen om å redusere næringslivets administrative byrder. HSH antar at kostnaden ved revisjon av små aksjeselskaper utgjør minst 1,5 milliarder kroner årlig. Det antas videre at kostnadene med revisjon vil øke betydelig i årene som kommer, blant annet på bakgrunn av at revisjonsstandardene stadig internasjonaliseres og skal hjemles i lov. Hvor stor den samfunnsmessige besparelsen vil være vil en først få svar på når revisjonsplikten er opphevet og en ser hvor mange små aksjeselskaper som faktisk vil benytte seg av et fritak fra revisjonsplikten. HSH antar videre at besparelsen vil øke i årene som kommer både som følge av at det etableres flere små aksjeselskaper og som følge av at revisjonskostnadene forventes å øke. En avvikling av revisjonsplikten vil endelig kunne gjøre det lettere å etablere næringsvirksomhet.

Vennlig hilsen

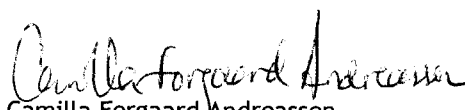
**HSH**



Samfunnspolitisk avdeling

Harald J. Andersen

Avdelingssjef



Camilla Forgaard Andreassen

Fagsjef/Advokat