



Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep.
0030 Oslo

Vår dato 24.10.2008
Deres dato
Vår referanse IH/ 168291
Deres referanse

Revisjonsplikten for små aksjeselskaper

Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO) vil med dette kommentere utredningen fra et offentlig oppnevnt utvalg om Revisjonsplikten for små foretak, NOU 2008:12, som er på høring.

Utvalget er i mandatet bedt om å vurdere om og eventuelt hvordan en lemping av dagens revisjonsplikt for alle aksjeselskaper kan skje, samt å vurdere om det skal innføres en slik plikt for såkalte NUF-selskaper (norske filialer av utenlandske selskaper). NHO har vært representert i utvalget.

NHO mener at revisjonsplikten for små aksjeselskaper bør fjernes. NHO støtter derved utvalgets mindretall som ønsker å fjerne revisjonsplikten for små aksjeselskaper, dvs. aksjeselskaper som har årlig omsetning på under 5 millioner kroner, samt enten en balansesum som ikke overstiger 20 millioner eller som sysselsetter mindre enn ti årsverk. NHO slutter seg for øvrig fullt ut til mindretallets øvrige synspunkter og forslag, på samme måte som i utvalget. Vi vil likevel nedenfor kommentere enkelte forhold nærmere.

I forhold til utvalgets flertallsinnstilling mener NHO at flertallet ikke har lagt tilstrekkelig vekt på hvilke selskaper utredningen omfatter, og at utredningens generelle kapitler og vurderinger ikke treffer og derved har liten relevans og vekt når det gjelder forholdene i tilknytning til disse små aksjeselskapene. Dette gjelder både i forhold til de ulike private interessenters nytte av revisjonsplikten, den offentligrettslige mulige nytte i forbindelse med skattekontroll og avdekking av økonomisk kriminalitet, samt følgelig den kost/nytte-avveining som flertallet foretar når det går inn for å videreføre revisjonsplikten for små aksjeselskaper. Flertallets avveininger og vurderinger har etter NHOs oppfatning imidlertid større relevans for en revisjonsplikt i tilknytning til større aksjeselskaper og allmennaksjeselskaper.

Sammendrag av NHOs vurdering

NHO har i sin vurdering lagt avgjørende vekt på at kostnadene for bedriftene ikke står i forhold til den samfunnsmessige nytte en fortsatt revisjonsplikt for disse små selskapene gir, behovet for

en betydelig forenkling av regelverk og reduksjon av administrative kostnader ved regelverksetterlevelse for små virksomheter, samt utviklingen i alle andre land rundt oss.

I disse vurderingene har NHO lagt særlig vekt på følgende forhold:

- Kostnadene til revisjon er betydelige, og er i utredningen anslått til en årlig totalkostnad på 1,5 - 2,0 milliarder kroner for de aktuelle selskapene (144.000 av totalt 206.000).
- De økonomiske størrelser både med hensyn til omsetning og skatteproveny i tilknytning til disse selskapene er begrenset.
- Hensynet til ulike interessenter som i forhold til større selskaper kan begrunne revisjonsplikt, har liten betydning i forhold til de aktuelle selskapene:
 - Selskapene har få eller kun en aksjonær(er), behovet for revisjon som ekstern kontrollør av hensyn til aksjonærer er i liten grad tilstede. Aksjonærene kan uansett alltid selv velge revisjon når det er ønskelig.
 - Selskapene har i det alt vesentlige få eller ingen ansatte utover evt. aksjonæren(e)
 - Mange av dem er rene eierselskaper med liten eller ingen aktivitet.
 - Større kreditorer, for eksempel banker, vil kunne kreve revisjon, hvis ønskelig.
 - For mindre kreditorer er kredittopplysninger og kundekjennskap vel så viktige kilder ved kredittvurderinger.
- Finansiell revisjon er et lite treffsikkert virkemiddel for å avdekke unndratt omsetning eller andre former for skattekriminalitet. Finansiell revisjon har en annen bakgrunn og innretning enn skattekontroll.
- Et flertall av alle småbedrifter benytter regnskapsførere. Disse er også underlagt offentlig autorisasjon med tilhørende kompetansekrav og tilsyn, herunder rapporteringsplikt i forhold til økonomisk kriminalitet.
- Ingen andre land innen EØS vil ha revisjonsplikt for små AS fra og med 2010, etter at Sverige som siste land fjerner denne. Land som har tidligere har hatt slik plikt og fjernet denne, har snarere utvidet unntakene enn innsnevret dem.
- Fjerning av revisjonsplikten for små AS vil fjerne en av driverne for å drive næringsvirksomhet i en filial av norsk utenlandsk foretak (NUF). NHO er usikker på om det vil være i samsvar med EØS-retten eventuelt å pålegge NUF-filialen revisjonsplikt.

Revisjonsplikt av hensyn til ulike selskapsinteressenter?

Finansiell revisjon av årsregnskapet kan ha en verdi for eksterne brukere av regnskapet. Som nevnt innledningsvis er NHO imidlertid uenig med utvalgsflertallet i *hvor stor* betydning revisjon har for de enkelte interessegruppene i små aksjeselskaper. NHO mener det er åpenbart at brukerne av små aksjeselskapers regnskaper har langt mindre nytte av at disse er revidert enn brukerne av større aksjeselskapers regnskaper.

Aksjonærene

Et samlet utvalg har konkludert med at hensynene til selskapets eiere (og ledelse) ikke taler for å videreføre revisjonsplikten i de små aksjeselskaper, idet aksjeeierne selv og ledelsen i selskapet kan velge å ha revisor, uavhengig av en lov hjemlet plikt. Utvalget foreslår også en bestemmelse som skal sikre at en aksjeminoritet (10 %) kan kreve revisjon.

Det blir derfor forfeilet slik flertallet i utvalget likevel gjør, å legge vekt på den nytten både selskapets ledelse og selskapets aksjonærer kan ha av revisjon som et argument for å opprettholde revisjonsplikt. Dette gjelder i enda større grad hvis det innføres en rett for minoritetsaksjeeierne, til å kreve revisjon.

Et selskap som ikke har revisjonsplikt, kan velge å benytte en revisor som regnskapsfører og rådgiver, en tjeneste NHO erfarer at det er et betydelig behov for i markedet. Lovbegrensninger i revisors adgang til også å være rådgiver, begrenser i dag tilgangen til denne tjenesten for bedriftene, når de har lovpålagt plikt til finansiell revisjon.

Aksjeloven inneholder i dag en rekke krav om revisorattestasjoner, særlig i forbindelse med kapitaldisposisjoner i selskapet. NHO mener at disse kan bestå selv om revisjonsplikten opphører, og revisor bringes inn i de selskapene hvor dette vil være nødvendig. Det vil imidlertid være hensiktsmessig å gjennomføre en evaluering av disse attestasjonskravene isolert med sikte på en forsvarlig forenkling av disse kravene, også under den nåværende selskapslovgivning.

NHO mener imidlertid at det er nødvendig med en full gjennomgang av aksjeloven med sikte på en betydelig forenkling av denne for små aksjeselskaper, både i forhold til de organisatoriske kravene samt kapitalkravene. NHO vil derfor på ny ta til orde for at Regjeringen setter i gang et slikt arbeide. En konkurransedyktig norsk AS form vil være den beste garanti for å sikre at norsk næringsvirksomhet drives i norsk selskapsform, kjent for medkontrahenter, kreditorer og andre selskapsinteressenter. Den gir også bedre tilgang for offentligrettslig kontroll enn drift under andre lands lovgivning. Dette vil også hemme veksten av NUF-etableringer.

Forholdet til kreditorvern

Aksjeselskapsformen begrenser ansvaret for selskapets forpliktelser til deltageres aksjeinnskudd. Dette forholdet har tradisjonelt blitt tillagt betydelig vekt for å ha revisjonsplikt på selskapenes regnskaper. Etter NHOs syn er imidlertid tilleggsværdien av pliktig revisjon i tillegg til regnskapsplikten begrenset, og varierer betydelig kreditorgrupper imellom.

Banker og andre finansieringsinstitusjoner

Hensynet til banker og andre finansieringsinstitusjoner kan heller ikke begrunne at revisjonsplikten opprettholdes for små aksjeselskaper. De finansieringskildene som ønsker reviderte regnskapstall som grunnlag for sin kredittgivning, kan enkelt stille et slikt krav i forhold til aktuelle selskaper. I tillegg kommer at bankene ofte sikrer seg annen informasjon som grunnlag for kredittgivningen, for eksempel andre regnskapsrapporter og ikke minst realsikkerhet og personlige garantier fra hovedaksjonæren.

Leverandører og andre "uprioriterte" kreditorer

Leverandørene kan ha nytte av reviderte regnskaper når de tar beslutning om å selge på kreditt. Årsregnskapene i Brønnøysund er imidlertid ikke "ferske nok" til at leverandørene vil basere seg på disse alene. For de mindre og kortsiktige kreditorene er som regel likviditetssituasjonen og kontantstrømmen hos kunden det viktigste i forhold til om kreditt ytes. Informasjon om betalingsanmerkninger og andre typer kredittopplysninger gir bedriftene mer oppdatert og nyttig informasjon, og benyttes sammen med eventuelle egne betalingserfaringer knyttet til kunden i denne vurderingen. Leverandøren har også mulighet til å sikre seg med salgspant i en del tilfeller. Allerede i dag kreves også kontant betaling fra små foretak uavhengig av selskapsform, da risikoen for å yte kreditt til en del av disse bedriftene anses som høy. Dette gjelder spesielt i bransjer med mange konkurser og hvor livssyklusen på bedriftene kan være kort.

Kundenes nytte av reviderte regnskaper anses å være begrenset. Større kunder kan i likhet med større kreditorer generelt uansett kreve at leverandøren fremlegger reviderte regnskap.

Ansatte

Det fremgår av NOUen at 114.908 av totalt 192.168 registrerte aksjeselskap pr. 31.12.2006 ikke hadde ansatte. Det må antas at langt de fleste av disse vil falle inn under et eventuelt fritak for revisjonsplikten slik det foreslås utformet i NOUen. Det er således kun et fåtall av selskapene som har ansatte, og å begrunne en revisjonsplikt for alle AS av hensyn til de ansatte kan etter NHOs oppfatning ikke forsvares. Vi tillater oss også å stille spørsmål ved hvilken eventuell reell betydning det har for de få ansatte at selskapet har revisor, når selskapet har regnskapsplikt, og det foregår en betydelig offentligrettslig kontroll av innberettet lønn og skattetrekk, evt. mangel på slikt.

I tillegg er eierne i de aller fleste små aksjeselskapene aktive i driften (80-90 %). I mange tilfeller er eierne de eneste ansatte i selskapet, og mange av selskapene er å betrakte som rene familieselskaper. NHO vil også påpeke at det av hensyn til de ansatte er viktig at selskapene drives kostnadseffektivt og at selskapene ikke pålegges unødvendige administrative byrder. Opphevelse av revisjonsplikten for de små aksjeselskapene vil kunne være et av flere tiltak for å redusere næringslivets administrative byrder og dermed styrke bedriftenes mulighet til å overleve og til å skape flere trygge arbeidsplasser på sikt.

Hensynet til skattekontroll

Utvalgets flertall har lagt avgjørende vekt på en oppfatning om at revisjon har stor betydning for skattekontroll. NHO er uenig i dette. Finansiell revisjon har en annen bakgrunn og er annerledes innrettet enn skatterevisjon. Den er kun egnet til å avdekke rettsstridige handlinger inntil et visst punkt. Revisjon som virkemiddel for å avdekke unndratt omsetning og andre typer skatte- og avgiftsunndragelser, er dermed ikke treffsikkert. Selv om revisor foretar de revisjonshandlingene som er foreskrevet i ulike revisjonsstandarter, er det vår klare oppfatning at muligheten for å oppdage denne type skatteunndragelser er faktisk begrenset. Dette gjelder selv om revisor benytter bransjetall og andre typer verktøy for å vurdere om oppgitt omsetning er reell. 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. Internasjonale undersøkelser viser også at revisor i begrenset grad avdekker økonomisk kriminalitet. En undersøkelse av "besvigelser i dansk erhvervsliv" fastslo at eksterne revisor kun avdekket økonomisk kriminalitet i 2 % av tilfellene. Det er ikke grunn til å tro at det forholder seg vesentlig annerledes i Norge.

Som kjent er det gjennom skatteetatens ulike bransjekontroller avdekket skatteunndragelser, ikke bare i enkeltpersonsforetak, men også i et stort antall aksjeselskaper. Dette underbygger at finansiell revisjon ikke er et egnet kontrollverktøy for skattekontroll. Revisjonsplikten som verktøy for å hindre slik økonomisk kriminalitet, har derfor etter NHOs oppfatning i det alt vesentlige kun en mulig forebyggende funksjon.

Revisor bidrar til å kvalitetssikre årsregnskapet, og derved indirekte grunnlaget for beregning av skatter og avgifter. Den utstrakte bruk av autoriserte regnskapsførere medfører at det neppe vil bli tale om *vesentlig* svekket kvalitet på skatte- og avgiftsgrunnlaget om revisjonsplikten oppheves for små aksjeselskap. En undersøkelse gjennomført av NHO, HSH og NARF indikerer også at revisor korrigerer årsresultatet kun i 20 % av selskapene, og at det er noteopplysninger som

oppgis at korrigeres hyppigst av revisor i årsregnskapene. Selv om revisor avdekker skattemessige feil i regnskapene, mener NHO at skatteetatens kontroller er betydelig mer effektive enn ordinær finansiell revisjon i forhold til å sikre korrekt grunnlag for skatteinngang.

Uavhengig av revisjonsplikt, er det et mål å få opp frekvensen av bokettersyn fra skattemyndighetenes side. Dette er etter NHOs syn en langt mer treffsikker kontroll i forhold til å avdekke useriøsitet, svart omsetning og annen økonomisk kriminalitet enn finansiell revisjon som i utgangspunktet har en annen innretning. Kombinert med en målrettet innsats mot foretak som velger ikke å ha revisjon, vil dette minst bidra til å opprettholde den forebyggende effekten mot svart omsetning, useriøsitet og økonomisk kriminalitet. Dette er viktig, også for å forhindre konkurransevridning i disfavør av de seriøse virksomhetene. I forslag til statsbudsjett for 2009 for Skattedirektoratet legges det også opp til en betydelig økning av nettopp slik kontrollaktivitet. Her foreslås det en bevilgning ("øremerkede" midler til slike formål) på til sammen 100 mill kr, med en full årsvirkning for 2010 på 200 mill kr. Allerede denne økningen vil gi skatte Staten muligheten til en betydelig høyere kontrollaktivitet enn i dag, noe som NHO ser meget positivt på, og som kan kompensere eventuelle økede kontrollbehov som følge av en fjerning av revisjonsplikten for små AS.

Innføring av nye elektroniske løsninger forbedrer også skattemyndighetenes kontrollmuligheter, særlig ved å legge til rette for mer målrettet utvelgelse av kontrollobjekter. Det er flere pågående moderniseringsprosjekter i etaten som er beskrevet i NOUen under punkt 4.3.2.1.6 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. I en lønnsomhetsanalyse utført av Skattedirektoratet bekreftes dette. I samme rapport legges det også til grunn at det forventes store effekter på skatte- og arbeidsgiveravgiftsinngangen. 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 skatte Staten nylig har gjennomført. I St. prp. nr. 1 (2006-2007) er et vesentlig argument for gjennomføring av omorganiseringen at ny organisering vil bidra til økt avdekking av skatteunndragelser og bedre etterlevelse av regelverket, og dermed til riktigere skatteinngang.

Norge er det eneste land som krever revisors attestasjon på næringsoppgaven. Etter NHOs oppfatning kan det vurderes å lovefeste at den autoriserte regnskapsfører pålegges å bekrefte sitt ansvar i henhold til regnskapsførerlovgivningen og oppdragsavtalen ved å signere på næringsoppgaven for sine kunder (et stort flertall av de minste kundene bruker autorisert regnskapsfører), når revisjonsplikten for små aksjeselskaper oppheves.

NHO vil også påpeke at det foreslås en hjemmel til å pålegge revisjon for foretak hvor det er konstatert vesentlige overtredelser av bestemmelser i, eller i medhold av, ligningsloven, merverdiavgiftsloven, skatteloven eller bokføringsloven. Et slikt pålegg, i tillegg til økt frekvens av bokettersyn, vil bidra til å sikre selskapenes etterlevelse av plikter i henhold til lover og forskrifter i en situasjon hvor selskapet ikke har revisor.

Kostnader ved revisjon

Det er ulike anslag på hvor store kostnader som påløper for de selskapene som omfattes av et fritak for revisjonsplikt slik dette er utformet i NOUen. I utredningen gjengis tall både fra en undersøkelse gjennomført av ECON for Den norske Revisorforening, samt tall fra Nærings- og Handelsdepartementets (NHD) kartlegging av de administrative kostnadene ved revisjonsplikten for alle norske foretak. Det opereres med en gjennomsnittskostnad for det enkelte selskap på 19.000 kr. i ECON undersøkelsen. I NHD undersøkelsen beregnes totale kostnader knyttet til lovpålagt revisjon for næringslivet som helhet til ca. 4 mrd. årlig, ikke medtatt tilleggstenester (rådgivning) eller attestasjonskostnader. Revisjonskostnadene for "mikroforetakene" med 0 – 4 ansatte er samlet beregnet til 1,35 milliarder kroner årlig. Basert på denne informasjonen mener NHO det er godt belegg for å si at mindretallets anslag over de samlede årlige kostnadene til revisjon for små aksjeselskaper i 2008 ligger et sted mellom 1,5 og 2,0 milliarder kroner, basert på at det nå er ca 206.000 aksjeselskaper i Norge, og at ca 144.000 av disse har en årlig omsetning på 5 mill kr. Oppgitt antall aksjeselskaper er hentet fra NOUen og er basert på tall fra Foretaksregisteret.

NHO vil også vise til at professor John Christian Langli ved Handelshøyskolen BI, etter at utredningen ble fremlagt, har foretatt en beregning av de faktiske revisjonskostnader i 2006 for de selskapene som ville kunne valgt ikke å ha revisjon basert på utredningens forslag til et unntak. Til grunn for beregningen ligger regnskapstallene fra alle selskaper som har levert regnskaper til regnskapsregisteret i 2006, og de noteopplysninger som her er gitt om revisjonshonorar. Datagrunnlaget er hentet fra analysefirmaet Experian, som leverer det til Senter for eierskapsforskning ved Handelshøyskolen BI.

Langlis beregninger konkluderer med at små aksjeselskap i 2006 betalte totalt kr. 1,6 milliarder for revisjon. Inkludert i dette tallet er også honorar for tilleggstenester, som må kunne forventes å være meget begrenset. NHO viser for øvrig til Langlis egne beregninger og forutsetningene for disse som skal være sendt departementet i eget brev.

At kostnadene til lovpålagt revisjon er betydelige både for den enkelte bedrift og for bedriftsfellesskapet samlet, må etter NHOs oppfatning derfor ansees å være hevet over enhver tvil. Selv om et beløp på henholdsvis kr. 19.000 (anslag gjennomsnitt ECON), kr. 15.000 (anslag utvalgets flertall) eller kr. 12.000 (beregning gjennomsnitt Langli) alle isolert sett kan fremstå som begrensede, må de selvsagt sees i sammenheng med størrelsen på virksomheten og ikke minst resultatet i det enkelte selskap. Den relative størrelsen på et slikt revisjonshonorar i forhold til resultatene i disse virksomhetene er betydelige, og betydelig større for disse små enn for store virksomheter. De små selskapenes relative andel av disse totalkostnadene ved revisjon (1,5 – 2,0 mrd av 4 – 4,5 mrd) er betydelig og altfor stor fra en samfunnsmessig kost/nyttevurdering, i forhold til disse selskapenes relative andel av verdiskapingen i samfunnet.

Etter NHOs oppfatning er det også overveiende sannsynlig at kostnadene til revisjon vil øke til dels 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), samt utviklingen av standardene videre. Revisjonsstandardene blir utviklet internasjonalt hvor revisjon i all vesentlighet kreves gjennomført for mellomstore og store aksjeselskaper.

NHO er kjent med at det fra revisorhold anføres at de norske revisjonsstandardene allerede har tatt inn i seg utviklingen i EU. Etter NHOs syn er det imidlertid uansett sannsynlig at en forskriftshjemling av revisjonsstandardene, slik som beskrevet i utredningen, vil gi økt fokus på etterlevelse fra revisors side, med tilhørende økning av medgått tid til gjennomføring av revisjonshandlinger og behov for prising av risiko for mulige feil fra revisors side. I tillegg kommer at utviklingen i EU/EØS, hvor små AS ikke har revisjon, vil føre til en utvikling av revisjonsstandardene med tilhørende kostnadsdrivende elementer på bakgrunn av helt andre revisjonsbehov enn de som evt. skulle foreligge i småselskaper.

Forholdet mellom kostnader ved revisjon og utlignet skatt for små AS

Tall fra skattedirektoratet viser at utlignet skatt for små aksjeselskaper for 2006 utgjorde 5,64 milliarder kroner. Kostnadene til revisjon for de samme selskapene er beregnet av Langli (ref ovenfor) for samme periode til 1,6 mrd. kroner. Selv om man skulle komme til at hensynet til skattekontroll er et tungtveiende hensyn for fortsatt revisjonsplikt for små AS, tilsier forholdet mellom kostnader ved revisjon i forhold til utlignet skatt på disse selskapene at dette er en meget lite effektiv kontrollmekanisme, og fra et kost/nytteperspektiv også samfunnsmessig uforståelig. Etter NHOs oppfatning er det som nevnt heller ikke særlig treffsikkert.

Bruk av autorisert regnskapsfører

NHO vil også fremheve småbedriftenes bruk av autorisert regnskapsfører. Hvor mange småbedrifter som benytter regnskapsfører, er det ulike anslag og beregninger av, men basert på tall både fra skatteetaten og regnskapsførerbransjen selv gjengitt i utredningen, legger NHO til grunn at dette gjelder minimum et sted mellom 55 % og 70 % av alle småbedrifter.

Regnskapsføreren er underlagt offentlig autorisasjon, tilsyn og kontroll fra Kredittilsynet samt er underlagt kompetansekrav. Han/hun har også de samme pålegg/forpliktelser etter hvitvaskingsregelverket som en revisor.

NHO mener at den omfattende bruken av autoriserte regnskapsførere blant småbedriftene er et selvstendig argument for å avvike revisjonsplikten for disse små selskapene. Selv om vedkommende ikke formelt har den kontrollfunksjon som en revisor er tillagt, vil profesjonsansvaret, autorisasjonen og kompetansekravene klart bidra til en kvalitet på regnskapene som sikrer riktigere skatteinngang, samt forhindrer og forebygger skatteunndragelser og annen type økonomisk kriminalitet.

Nytten av et lovkrav om en ekstern uavhengig kontrollør som revisor i tillegg til regnskapsføreren må derfor sees i lys av dette. Særlig i forhold til den *forebyggende* effekten det er å ha eksterne aktører inne i virksomhetene, må dette tillegges vekt. Denne effekten vil være til stede i aksjeselskaper som benytter regnskapsfører. Det fremkommer av NHO-undersøkelsen (gjengitt i NOUen) hvor et klart flertall svarte at en regnskapsfører var mer egnet til å avdekke svart omsetning enn revisor. NHO mener ikke at man kan legge avgjørende vekt på disse tallene, og tror revisor og regnskapsfører begge har den forebyggende effekt som kan oppnås ved eksterne "kontrollører". Skal en effekt utover dette oppnås, må de eksterne partene være langt smalere innrettet og fokusert på slike forhold, slik tilfellet er f.eks ved skatterevisjon/bokettersyn.

Norge er det eneste land i EU/EØS som har en offentlig tilsyns- og autorisasjonsordning for regnskapsførere, som NHO for øvrig støtter. Det fremstår imidlertid som et betydelig tankekors hvis Norge også skulle være det eneste landet i EU/EØS som samtidig ikke lempet på revisjonsplikten for selskapene som benytter disse autoriserte tjenestene. Det er verken dokumentert eller sannsynlig at behovet for kreditorvern, aksjonærvern eller skattekontroll er så grunnleggende annerledes i Norge enn i EU/EØS for øvrig.

Internasjonale forhold - andre land

Alle land i EU som tidligere har hatt revisjonsplikt for små aksjeselskaper, har fjernet eller er i ferd med å fjerne denne. Som det fremgår av kapittel 5 i NOUen, har både Danmark, Finland og Storbritannia avskaffet revisjonsplikten for små aksjeselskap, og i Sverige vil man etter all sannsynlighet gjøre det samme i løpet av relativt kort tid. Ulike terskler er valgt for å definere hvilke selskaper som ikke skal være underlagt pliktig revisjon, og det er til dels stillet forskjellige krav til fremgangsmåte selskapene må benytte/gjennomføre for å kunne påberope seg unntakene. Felles for landene er imidlertid 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.

I våre nordiske naboland har disse lovendringene funnet sted i relativt nær fortid, og det er således vanskelig å se hvilken effekt dette har hatt, både i forhold til hvor mange selskaper som har valgt å ikke ha revisjon, og hvilken betydning dette har for skattemyndigheter og andre antatte interessenter. I Storbritannia derimot, ble de første lempinger i revisjonsplikten foretatt allerede i 1993, og er senere utvidet tre ganger, henholdsvis i 1997, 2000 og 2004. Tersklene befinner seg nå på det maksimale i henhold til EU-reglene. Dette viser at man i alle fall her ikke har hatt negative erfaringer med lempingen som har tilsagt en revurdering av dette, snarere tvert imot. En undersøkelse gjennomført av britiske myndigheter i forbindelse med utvidelsen i 2004 og som er omtalt i NOUen, viser også at revisjon velges frivillig i selskap der det er eksterne grupper som krever det – eller der hvor eierne/ledelsen selv mener å ha nytte av revisjon.

Revisjonsplikt for filial av norsk utenlandsk foretak (NUF)

Et samlet utvalg går inn for å innføre revisjonsplikt for NUF dersom revisjonsplikten for små aksjeselskaper videreføres. For NHO er hensynet til like konkurransevilkår mellom norske og utenlandsk registrerte selskap viktige forhold i denne sammenhengen. Dette gjelder da de NUFene som utelukkende driver virksomhet i Norge, og som etter all sannsynlighet er etablert under andre jurisdiksjoner utelukkende på grunn av lempeligere og mindre kostnadsdrivende krav i forbindelse med etablering og vedlikehold av selskapsformen. Konkret i Norge gjelder dette krav til bundet aksjekapital på kr. 100.000 og revisjonsplikt. Praktisk sett vil det imidlertid være umulig å pålegge kun disse NUFene en revisjonsplikt, alle NUFer vil måtte omfattes. NHO er usikker på om en innføring av revisjonsplikt for disse NUFer eventuelt vil være i samsvar med våre EØS-rettslige forpliktelser.

Innføring av revisjonsplikt for NUF med hovedkontor i EØS-området vil etter all sannsynlighet være et inngrep i retten til fri etablering etter EØS-avtalens artikkel 31. For NUF med omsetning under terskelen vil inngrepet lede til at fordelene med etablering i utlandet, sammenlignet med etablering av et norsk aksjeselskap reduseres. For selskaper med hovedvirksomhet i et annet EØS-land, men med en liten

filialvirksomhet i Norge (under dagens omsetningsterskel), vil kravet gjerne også komme i tillegg til nasjonale krav om revisjon i hjemlandet, slik at revisjonsplikten leder til en form for dobbeltbyrde som følge av filialetableringen.

For at en innføring av revisjonsplikt skal være lovlig, må den dermed være egnet til og nødvendig for å oppnå et tvingende allment hensyn i EØS-rettslig forstand, slik som for eksempel skatteunndragelse og kamp mot økonomisk kriminalitet. For at tiltaket skal være "egnet" til å motvirke økonomisk kriminalitet, må myndighetene påvise for det første at det foreligger et kriminalitetsproblem knyttet til NUF, og for det andre at revisjonsplikt kan bidra til å redusere problemet. Det forhold at en rekke EU land ikke har funnet grunn til å ha revisjonsplikt for så små selskaper kan tyde på at tiltaket ikke er et egnet virkemiddel til å redusere økonomisk kriminalitet.

Selv om man skulle mene at innføring av revisjonsplikt for alle NUFer er egnet til å redusere økonomisk kriminalitet, må dette i tillegg være nødvendig i den forstand at ikke andre tiltak kunne ha gitt samme virkning uten å gjøre inngrep i etableringsretten. Myndighetene må under dette vilkåret kunne påvise at ingen andre realistiske gjennomførbare tiltak, slik som f.eks styrket oppfølging av konkursdebitorer etc. vil kunne ha samme eller bedre virkning.

I denne vurderingen trekker det imidlertid i motsatt retning at tiltaket ikke innebærer noen forskjellsbehandling i forhold til aksjeselskaper – med mulig unntak for de selskaper som etter dette må tilfredsstille revisjonsplikt både i hjemlandet og Norge for samme virksomhet. Det er imidlertid praktisk vanskelig å skille mellom disse variantene av NUF-selskapene.

Reduksjon av næringslivets rapporteringskostnader

I NHDs kartleggingsprosjekt (omtalt ovenfor), er næringslivets totale rapporteringskostnader ved regeletterlevelse beregnet til totalt 57 milliarder årlig. Kostnadene ved revisjon for små AS (her beregnet til 1,35 mrd) er blant de største enkeltpostene i kartleggingen. Regjeringen har som ambisjon å forenkle de totale rapporteringsforpliktelsene betydelig, og bør ha et særlig fokus på små bedrifter som har den største relative regelbelastningen. Gitt de begrensede samfunnsmessige nytteeffektene en revisjonsplikt har, taler også forenklingshensynet tungt for at denne plikten fjernes.

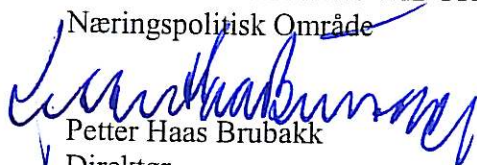
Avslutning

NHO viser for øvrig til mindretallets begrunnelser, avveininger og synspunkter, og slutter seg som nevnt innledningsvis fullt ut til disse.

Vennlig hilsen,

NÆRINGSLIVETS HOVEDORGANISASJON

Næringspolitisk Område



Petter Haas Brubakk

Direktør