



Finansdepartementet  
Postboks 8008 Dep.  
0030 OSLO

Deres ref.:  
05/2019 FM pcb

Vår ref.:  
FU/poh

Dato:  
15. februar 2006

## Høring – vurdering av revisjonsplikten for norsk-registrerte utenlandske foretak (NUF)

Vi viser til Finansdepartementets høringsbrev datert 17. november 2005.

Det har i de 2 siste årene vært en sterk økning av antall norsk-registrerte utenlandske foretak (heretter kalt NUF-filialer). I følge Brønnøysundregistrene er det hele 15 157 NUF-filialer i Norge pr 31. desember 2005. Av disse er 5 563 registrert i Foretaksregisteret.

Den ovennevnte utvikling, der norske virksomhetsutøvere kun etablerer selskap i utlandet for deretter å komme i posisjon til å registrere en NUF-filial i Norge, er etter NARFs mening uheldig. Det må være ønskelig for alle parter at norske virksomhetsutøvere som ønsker å starte næringsvirksomhet i Norge, gjør dette ved å starte virksomhet innenfor en av de norske virksomhetsformene, primært enkeltpersonforetaksformen eller aksjeselskapsformen.

Vi i NARF finner det urovekkende at så mange finner det gunstig å gå veien om utlandet for deretter å etablere NUF-filial. De klare fordeler ved å etablere en NUF-filial fremfor å etablere et enkeltpersonforetak, er at NUF-filialen blir lignet som et AS. Dette innebærer at virksomhetsutøver kan ta ut lønn med rett til minstefradrag, opparbeide seg rett til sykepenger, arbeidsledighetstrygd osv. osv. I tillegg vil aksjeselskapsformen i mange tilfeller skattlegges gunstigere enn enkeltpersonforetaksformen. Særlig gjelder dette for virksomheter som har inntjening som overgår hva virksomhetsutøver trenger til personlig forbruk.

NUF-filial prefereres også av mange fremfor AS-formen. Dette skyldes først og fremst at virksomhetsutøver på denne måten unngår kravet om kr 100 000 i aksjekapital samt at han gjennom å etablere NUF-filial i Norge ikke er gjenstand for revisjonsplikt.

Finansdepartementet synes nå å tro at det vil kunne settes en stopper for det stigende antall NUF-filialer dersom det innføres revisjonsplikt for disse. Vi i NARF tror ikke revisjonsplikten alene vil kunne sette en stopper for denne utviklingen.

Prinsipielt er vi i NARF tilhengere av at nyskaping og gründer-virksomheter gis best mulig rammevilkår. Av den grunn er vi primært for at spørsmålet om revisjonsplikt ses i sammenheng medl Finansdepartementets initiativ til å få utredet revisjonsplikten for de aller minste foretakene som sådan. Dette i tråd med hva Finansminister Kristin Halvorsen ga uttrykk for i sin hilsningstale til Revisorforeningens 75-års jubileum. Vi gjentar fra hilsningstalen blant annet:

*"..... Jeg vil derfor ta initiativ til å utrede revisjonsplikten for de minste foretakene. Fritak fra revisjonsplikt er ikke det eneste alternativet her. Det er også aktuelt å vurdere differensierte krav til revisjonen, slik at bare større foretak må revideres fullt ut i samsvar med de internasjonale revisjonsstandardene, mens de mindre foretakene kan revideres etter enklere standarder."*

Vi viser i denne forbindelse også til vårt brev av 31. august 2005 og fastholder våre der inntatte synspunkter vedrørende innføring av revisjonsplikt for NUF-filialene.

For øvrig har vi ingen merknader til høringsnotatet.

Dette svaret er også sendt elektronisk til e-postadresse: [postmottak@finans.dep.no](mailto:postmottak@finans.dep.no)

Med vennlig hilsen

**Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening**

for   
Sandra Riise  
Adm. dir.

Henrik Østbye (sign.)  
Leder fagutvalget



- Øvre Vollgt. 13, 0158 Oslo
- Postboks 99 Sentrum, 0101 Oslo
- Telefon 23 35 69 00
- Telefax 23 35 69 20
- Internett [www.narf.no](http://www.narf.no)
- E-post: [post@narf.no](mailto:post@narf.no)



Skattedirektoratet  
v/ Frank Lange  
Postboks 6300, Etterstad  
0603 OSLO

Kopi

Deres ref.:  
2005/11640/FN-RE/FLA/008

Vår ref.:  
adm/poh

Dato:  
31.08.2005

### **Vurdering av revisjonsplikten for avdelinger i Norge av utenlandsk foretak (NUF)**

Vi viser til Skattedirektoratets brev av 28.07.2005 der NARF er invitert til å komme med synspunkter og kommentarer til behovet for eventuelle endringer i reglene om revisjonsplikt for utenlandske foretak med regnskapsplikt i Norge etter revisorloven § 2-1.

Bakgrunnen for henvendelsen til NARF er at Skattedirektoratet i anmodning fra Finansdepartementet er bedt om å innhente synspunkter fra representanter for de næringsdrivende, revisorene og eventuelt andre berørte.

De fleste avdelinger eller filialer av utenlandske foretak som driver virksomhet her i landet faller inn under revisorloven § 2-1 annet ledd og unntas med dette revisjonsplikt i Norge.

#### Antallet NUF-selskap

I henhold til Brønnøysundregistrene har antallet registrerte filialer av utenlandske foretak økt betraktelig de siste 3 – 5 år. Antallet henvendelser til NARF om skatte- og avgiftsråd i forbindelse med NUF-etableringer har i samme periode også økt betraktelig. Vi kan ut fra henvendelser og spørsmål til foreningen bekrefte at mange av filialregistreringene er foretatt av norske næringsdrivende som kun har gått veien om Norsk utenlandsk foretak (NUF) for å slippe revisjonsplikt, samt kravet om aksjekapital ved alternativ etableringsform.

#### Revisjonsplikten internasjonalt

På oppdrag fra Svensk Näringsliv har professor Per Thorell i Ernst & Young og professor Claes Norberg ved Lunds Universitet i Sverige utarbeidet en utredning publisert i mars 2005. Denne publikasjonen tar for seg utviklingen samt ulemper og fordeler ved revisjonsplikten for "småforetak". Vi skal ikke gjenta den ovennevnte utredningens konklusjoner og vurderinger, men tillater oss med dette å gjøre Skattedirektoratet oppmerksom på utredningen.

De Nordiske landene er utvilsomt i en særstilling hva gjelder revisjonsplikten for aksjeselskaper. Dette fordi aksjeselskapene er underlagt revisjonsplikt uavhengig av størrelse og omsetning. I Finland er det imidlertid fremmet forslag om å fjerne revisjonsplikten for små aksjeselskaper. En proposisjon om dette er ventet fremlagt i løpet av 2005. Så langt vi kjenner til er det i Finland foreslått å fjerne revisjonsplikten for aksjeselskaper som har balansesum inntil 200 000 EURO, omsetning inntil 300 000 EURO og inntil 5 ansatte.

I EU for øvrig har utviklingen i de senere år gått i retning å øke grensene for når en virksomhet blir revisjonspliktig. Tendensen er med andre ord at man innenfor EU unntar flere og flere små foretak fra revisjonsplikt. Delvis som et resultat av dette er revisjonsgrensene nå også satt på dagsorden både i Sverige og Danmark.

#### Hva bør gjøres i forkant av ordinær høring

Utenlandske foretak som oppretter filialer i Norge er som hovedregel eid av et utenlandsk foretak med begrenset ansvar. Skulle filialen vært registrert og etablert i Norge etter Norske regler ville den mest nærliggende registreringsformen her vært aksjeselskapsformen.

Det har med tiden kommet frem at mange av de som etablerer utenlandske foretak er virksomhetsutøvere i Norge som utnytter denne etableringsformen for å slippe unna norske regler og krav om aksjekapital og revisjon, samt til dels også konkurskarantene. Dersom skatte- og/eller avgiftsmyndighetene har et ønske om å følge opp eller kontrollere disse selskapene særskilt, vil dette være uproblematisk ved søk i Brønnøysundregistrene.

Spørsmålet som bør diskuteres i forbindelse med at antallet NUF-etableringer stiger, er hvorvidt denne selskapsformen er fordelaktig på bekostning av de ordinære norske selskapsformene, og om det av den grunn er behov for å endre de plikter og pålegg som gjelder for opprettelse av norske aksjeselskaper (event. også for enkeltpersonforetak og ANS).

NARF er opptatt av at næringslivet og gründer-virksomheter gis gode rammevilkår samtidig som at terskelen for å nyetablere virksomheter holdes på et moderat lavt nivå. Virksomhetenes regelverkskostnader må derfor konstant overvåkes. De næringsdrivende må også gis like konkurransevilkår, både hva gjelder plikter og byrder som pålegges dem vis a vis det offentlige, og i forhold til kostnader ved drift av en selskapsform kontra en annen. Når mange norske virksomhetsutøvere nå etablerer NUF-selskaper kan dette skyldes at utøverne tror at de på denne måten kan spare skatt og/eller avgift, samt eller i kombinasjon med, at etablerings- og driftsomkostningene ved å etablere et ordinært norsk aksjeselskap er for høye.

Vi i NARF mener at dersom en skal endre de nåværende revisjonsgrensene, bør det i forkant av en ordinær høring, utredes og dokumenteres hvilke fordeler og ulemper en revisjon medfører. Det bør i utredningen særlig legges vekt på om de kostnader som på denne måten veltes over på de næringsdrivende også står i forhold til den merverdi det offentlige eventuelt har igjen ved revisors kontroll. Samtidig som en foretar den nevnte undersøkelse bør det også utredes og vurderes om ikke terskelen for å etablere et aksjeselskap har blitt for høy.

#### "AS-light"

Kravet om aksjekapital på hele kr 100 000 er primært ment å beskytte kreditorene, og formålet og tanken bak er derfor god. Kravet om kr 100 000 i aksjekapital fungerer imidlertid også som et økonomisk hinder for å etablere denne selskapsformen. NARF mener at det nå også bør utredes om kravet til aksjekapital kan reduseres samtidig som revisjonsplikten fjernes. Som kjent innføres det fra om med 2006 forskjellige beskatningsregler for enkeltpersonforetak og aksjeselskaper. Mens virksomhetsutøvere som driver

enkeltpersonforetak blir personinntektsbeskattet for den vesentligste delen av overskuddet, blir inntekten i et aksjeselskap skattlagt med 28 prosent skatt. Merbeskatningen av aksjeeierne skjer først ved utbytteutdelinger etter den såkalte aksjonærmodellen. Fortløpende beskatning av overskuddet i enkeltpersonforetak kan fort bli en konkurranseulempe sammenlignet med uttaksbeskatningsreglene for aksjeselskapene. Det forhold at enkeltpersonforetakene og aksjeselskapene fra 2006 undergis forskjellige beskatningsregler vil trolig være med på å øke antall NUF-etableringer. Det økende antall NUF-selskaper og skattereformen tilsier derfor samlet at en nå ikke bare bør vurdere revisjonsgrensene, men også vurdere hvorvidt det bør åpnes opp for en "AS-light-modell".

Hvilke regler og plikter som skal gjelde for et mindre aksjeselskap som kommer inn under reglene for "AS-light" er det for tidlig og for omfattende å si noe om her. Imidlertid er det ikke tvilsomt at mange av aksjelovens regler oppleves som byråkratiske og til dels unødvendige for de aller minste aksjeselskapene.

Dersom Skattedirektoratet skulle komme til at det ikke bør åpnes opp for en "AS-light" eller at dette blir en for omfattende utredning nå, må det uansett utredes og vurderes om ikke de aller minste aksjeselskapene kan unntas fra revisjonsplikt. Revisjonsplikten bør for aksjeselskapene ikke knyttes opp til selskapsformen som sådan, men heller opp til omsetning og antall ansatte.

Hvis direktoratet mot formodning kommer til at dagens regler om revisjonsplikt for alle aksjeselskaper bør videreføres, mener NARF at alle filialer av utenlandske foretak også må undergis den samme revisjonsplikt. Dette for å unngå konkurransevridning samt å forsøksvis behandle de ulike virksomhetsformer mest mulig likt.

Vi overlater til Skattedirektoratet å utrede og komme opp med forslag for når revisjonsplikten bør inntre. Det overordnede mål må være at vi her i Norge er på linje med Europa for øvrig. Kun dersom vi på en god måte kan dokumentere at mindre norske virksomheter opptrer forskjellig fra SMB-virksomheter i Europa kan det forsvares at vi også på dette område har særregler for Norge.

For øvrig har vi ingen merknader til forberedelsen av høringsnotatet.

Dette svaret er også sendt elektronisk til e-postadresse: [frank.lange@skatteetaten.no](mailto:frank.lange@skatteetaten.no)

Med vennlig hilsen  
Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening

Sandra Riise  
Administrerende direktør

Per-Ole Hegdahl  
Advokat

Kopi: Finansdepartementet, Postboks 8008 Dep, 0030 Oslo