

Revisjonsforordningen

EUs reguleringspakke «Reform av revisjonsmarkedet» fra 2014, inkluderer en helt ny forordning om særlige krav ved revisjon av foretak av allmenn interesse. Nedenfor omtales hovedtrekkene i forordningen og Revisor- og regnskapsførerlovutvalgets forslag til hvordan nasjonale valgmuligheter bør benyttes.



Cand. jur.
Espen Knudsen
Fagsjef rammebetingelser i Revisorforeningen

Revisjonsforordningen inneholder ganske omfattende regulering med krav til børsnoterte foretak, banker og forsikringsforetak mv. (foretak av allmenn interesse) og deres revisorer. Forordningen skal fastsettes som en egen lov i Norge. Forordningen inneholder i utgangspunktet fullharmoniserte regler som skal gjelde likt i alle EU- og EØS-land. Utgangspunktet om fullharmoniserte regler er imidlertid fraveket flere steder i forordningen med valgmuligheter som tillater det enkelte land å fastsette strengere eller mer lempelige regler. Revisor- og regnskapsførerlovutvalget fremmet i NOU 2017: 15 forslag om hvordan disse valgmulighetene bør benyttes i Norge. Blant de mest sentrale reglene i forordningen er forbud for revisor mot å levere visse tjenester til klienter som er foretak av allmenn interesse, krav om å bytte revisjons-selskap etter en viss periode i slike foretak (firmarotasjon) og utvidede oppgaver for revisjonsutvalget.

Jeg har skrevet mer utførlig om forordningen i en serie artikler i Revisjon og Regnskap nr. 2/2014, 3/2014, 5/2014, 7/2014 og 1/2015.

Foretak av allmenn interesse

Foretak av allmenn interesse omfatter noterte foretak, banker, kredittforetak og forsikringsforetak. Utvalget slår fast at filialer i Norge av utenlandske foretak av allmenn interesse, ikke utgjør egne foretak av allmenn interesse. Holdingselskap i finanskonsern er heller ikke foretak av allmenn interesse, med mindre foretaket er notert på et regulert marked.

Definisjonen av foretak av allmenn interesse skal fortsatt stå i revisorloven. Utvalget foreslår ikke å utvide definisjonen ut over minimumskravene i revisjonsdirektivet (foretak av allmenn interesse er definert i revisjonsdirektivet, ikke i revisjonsforordningen).

Tjenester til revisjonsklienter som er foretak av allmenn interesse

Revisjonsforordningen forbyr revisor for foretak av allmenn interesse å yte visse tjenester til revisjonskunden, for eksempel kan regnskapsføring og juridiske tjenester ikke ytes. Forordningen åpner for visse nasjonale unntak. Utvalget foreslår å utnytte rommet for nasjonale tilpasninger, ved at et selskap som reviderer et foretak av allmenn interesse kan gi skatteråd og yte verdsettelses-tjenester. Levering av slike tjenester vil være betinget av at tjenesten ikke er av en type eller et omfang som gjør at revisor kommer i konflikt med de alminnelige reglene om uavhengighet. Det er videre et vilkår at tjenesten må være uten eller kun ha ubetydelig innvirkning på regnskapet. Revisjonsutvalget skal godkjenne tjenesteytelsen (se nærmere nedenfor).

Utvalget legger vekt på at bistand fra egen revisor om skattemessige forhold kan ytes kostnadseffektivt og med høy kvalitet. Alternativet vil i mange tilfeller være å innhente tjenesten fra andre, typisk fra advokater eller andre revisorer. Etter utvalgets syn gir kravene til uavhengighet og vilkårene i revisjonsforordningen samlet sett stramme og forsvarlige rammer for levering av slike skattetjenester, inkludert skatterådgivning. I henhold til fortalen til revisjonsforordnin-

gen, skal «aggressiv skatteplanlegging» aldri anses å ha ubetydelig innvirkning på regnskapet. Et mindretall i utvalget vil ikke benytte adgangen til å tillate at revisor bistår med skatterådgivning.

Revisjonsforordningen fastsetter også at honorar for andre tjenester enn revisjon, inkludert attestasjonstjenester, ikke kan utgjøre mer enn 70 prosent av revisjons-honoraret. Utvalget vil ikke benytte adgangen til å sette grensen lavere inn i forordningen.

Firmarotasjon

Revisjonsforordningen fastsetter at selskaper som reviderer foretak av allmenn interesse som hovedregel ikke kan ha oppdraget i mer enn ti år. Forordningen åpner på dette punktet for nasjonale tilpasninger. Perioden kan forlenges hvis revisor blir gjenoppnevnt etter utløpet av de ti årene etter en anbudsprosess. Gjenoppnevning kan ikke skje for mer enn ti nye år. Perioden kan også forlenges med inntil 14 år dersom foretaket har valgt mer enn én revisor (felles revisjon). Utvalget foreslår at perioden for pliktig firmarotasjon utvides på denne måten.

Utvalget har lagt vekt på hensynet til foretakenes frie revisorvalg og at et flertall av landene i EU har benyttet forordningens adgang til å utvide perioden for firmarotasjon.

Revisjonsutvalgets oppgaver

Foretak av allmenn interesse skal som hovedregel ha egne revisjonsutvalg som

skal være uavhengige av styret. Revisjonsforordningen og endringer i revisjonsdirektivet utvider oppgavene til dette selskapsorganet. Revisjonsutvalget får utvidede oppgaver ved valg av revisor, kjøp av tjenester fra foretakets revisor og oppfølging av revisjonen.

Revisjonsutvalget skal ha løpende kontakt med revisor, skal vurdere og overvåke revisors uavhengighet og skal forberede selskapets valg av revisor. Kjøp av andre tjenester enn revisjon fra egen revisor må være godkjent av revisjonsutvalget, og utvalget skal utarbeide egne retningslinjer for anskaffelse av skattetjenester og verdsettingstjenester fra revisor.

Utvalget skal informere styret om resultatet av den lovfestede revisjonen og forklare hvordan revisjonen bidro til regnskapsrapportering med integritet og utvalgets rolle i denne prosessen. Utvalget skal komme med anbefalinger overfor styret for å sikre integriteten (som det heter) i regnskapsrapporteringen.

Revisjonsberetningen for foretak av allmenn interesse

Revisjonsforordningen stiller tilleggskrav til innholdet i revisjonsberetningen for foretak av allmenn interesse.

Revisor skal beskrive de betydeligste risikoene for vesentlig feilinformasjon, oppsummere hvordan risikoene er fulgt opp og skal der det er relevant angi sentrale funn knyttet til disse risikoene. Formålet er å øke regnskapsbrukernes nytte av beretningen. Etter min vurdering kan og

bør dette praktiseres i samsvar med ISA 701 om revisors plikt til å gi opplysninger om sentrale forhold i revisjonen (key audit matters), men det stilles også opplysningskrav som går ut over det som følger av ISA 700 og 701.

Revisjonsberetningen skal forklare hvordan revisor har vurdert muligheten for å avdekke misligheter og andre uregelmessigheter gjennom revisjonen. Opplysningskravet kan knyttes opp mot de forholdene revisor skal vurdere etter ISA 240 om misligheter og ISA 250 om lover og forskrifter.

Revisor skal angi særskilt at revisjonsselskapet gjennom hele revisjonen har vært uavhengig av klienten og at det ikke har vært levert tjenester som i henhold til forordningen ikke kan leveres til revisjonsklienter. Revisor skal opplyse om tjenester som har vært levert til selskapet og datterselskaper, som det ikke er opplyst om i årsberetningen eller årsregnskapet. Revisor skal også bekrefte at revisjonsberetningen er konsistent med tilleggsrapporten som revisor etter forordningen skal gi til revisjonsutvalget.

Årlig tilleggsrapport til revisjonsutvalget

Revisor skal utarbeide en årlig tilleggsrapport til revisjonsutvalget. Tilleggsrapporten skal forklare resultatene av revisjonen. I tilknytning til dette stilles det en rekke detaljerte krav til hva som skal omtales. Revisor skal blant annet opplyse om alle vesentlige vanskeligheter som er oppstått i forbindelse med revisjonen, alle vesentlige forhold som er fremkommet under revisjo-

nen og som har vært drøftet eller omtalt i korrespondanse med ledelsen, og alle andre forhold som er fremkommet under revisjonen og som etter revisors faglige vurdering er vesentlige for kontrollen med den finansielle rapporteringsprosessen. Revisor skal angi og forklare vurderinger som er gjort av hendelser eller forhold som kan så vesentlig tvil om foretakets evne til fortsatt drift.

Gjennomføring og ikrafttredelse

I Norge og de andre EØS-landene utenfor EU kreves nasjonale lovvedtak for å gjennomføre revisjonsforordningen, men forordningen skal gjennomføres som den er. En viktig forskjell fra EU-landene er likevel at forordningen ikke vil gjelde i Norge før lovregler som gjennomfører forordningen er vedtatt og satt i kraft. I EU-landene gjelder forordninger med direkte virkning fra det tidspunktet forordningen selv fastsetter.

Revisjonsforordningen gjelder i EU-landene fra 17. juni 2016. Det er foreløpig usikkert når forordningen vil bli gjort gjeldende i Norge. Utvalget anbefaler at ikrafttredelse settes minst ett år etter lovvedtaket om gjennomføring av forordningen. Utvalget legger vekt på at foretak av allmenn interesse i Norge og deres revisorer bør få rimelig tid til å tilpasse seg de nye reglene etter at den norske gjennomføringsloven er vedtatt. Det er særlig kravene om firmarotasjon som kan gi utfordringer ved ikrafttredelsen.

Det vil bli utarbeidet en offisiell norsk oversettelse, men arbeidet med den er ennå ikke påbegynt.



Foretak av allmenn interesse skal som hovedregel ha egne revisjonsutvalg som skal være uavhengige av styret.