

Forslag

til

Lov om bogføring (Bogføringsloven)

Kapitel 1

Anvendelsesområde og definitioner

§ 1. Denne lov finder anvendelse på erhvervsdrivende virksomheder etableret her i landet af enhver art uanset ejer- eller hæftelsesforhold samt erhvervsaktiviteter, der udøves her i landet af virksomheder, som er hjemmehørende i udlandet.

Stk. 2. Loven gælder endvidere for følgende virksomheder, organisationer og sammenslutninger m.v. (virksomheder m.v.):

- 1) Virksomheder m.v., der er afgiftspligtige eller fuldt eller begrænset skattepligtige her til landet i det omfang, de ikke er omfattet af stk. 1. Told- og skatteforvaltningen kan helt eller delvist fritage enkelte virksomheder m.v. fra loven. Er virksomheden m.v. tillige omfattet af nr. 2, kan fritagelse dog kun ske efter aftale med vedkommende myndighed.
- 2) Virksomheder m.v., der som betingelse for tildeling af direkte tilskud fra den danske stat eller Den Europæiske Union skal afgive regnskabsmæssige oplysninger i det omfang, de ikke er omfattet af stk. 1. Den bevilgende myndighed kan helt eller delvist fritage enkelte virksomheder m.v. fra loven. Er virksomheden m.v. tillige omfattet af nr. 1, kan fritagelse dog kun ske efter aftale med told- og skatteforvaltningen.

Stk. 3. Loven gælder ikke for følgende virksomheder m.v.:

- 1) Virksomheder m.v., som er omfattet af lov om statens regnskabsvæsen m.v.
- 2) Virksomheder m.v., som udelukkende er omfattet af regnskabsregler fastsat ved eller i henhold til lov om kommunernes styrelse.

§ 2. I denne lov forstås ved:

- 1) Erhvervsdrivende: En virksomhed m.v. er erhvervsdrivende eller udøver erhvervsaktiviteter, når den yder varer, rettigheder, pengemidler, tjenester eller lignende, for hvilke den normalt modtager vederlag. En virk-

somhed m.v. anses altid for at være erhvervsdrivende eller udøve erhvervsaktiviteter, hvis den er omfattet af lov om aktie- og anpartsselskaber (selskabsloven), lov om erhvervsdrivende fonde, lov om visse erhvervsdrivende virksomheder eller i øvrigt er erhvervsdrivende i henhold til lov. Dette gælder uanset, om virksomhederne m.v. helt eller delvist er undtaget for kravene i de nævnte love.

- 2) Transaktion: En handling eller et forhold af økonomisk betydning for virksomheden.
- 3) Transaktionssporet: Den sammenhæng, der er mellem de enkelte registreringer og den bogføringspligtiges årsregnskab, skatte- eller afgiftsopgørelse, tilskudsregnskab eller tilsvarende regnskabsopstilling, der skal udarbejdes i henhold til lovgivning eller frivilligt udarbejdede regnskaber, der ikke udelukkende anvendes til virksomhedens eget brug.
- 4) Kontrolsporet: De oplysninger, der dokumenterer registreringernes rigtighed.
- 5) Bilag: Enhver nødvendig dokumentation for transaktioner, der registreres i bogføringen. Ved eksterne bilag forstås dokumentation, der hidrører fra andre end den bogføringspligtige. Øvrige bilag anses som interne.
- 6) Digital opbevaring: Opbevaring af virksomhedens regnskabsmateriale på et digitalt medie i virksomheden eller hos tredjepart.

§ 3. Som regnskabsmateriale anses:

- 1) Registreringer, herunder transaktionssporet, jf. § 2, nr. 3.
- 2) Beskrivelse af virksomhedens bogføringsprocedurer, jf. § 4, stk. 2.
- 3) Bilag, jf. § 2, nr. 5.
- 4) Oplysninger i øvrigt som er nødvendige for kontrolsporet, jf. § 2, nr. 4.
- 5) Dokumentation for oplysninger i noterne og ledelsesberetningen i årsrapporten og for skøn og vurderinger foretaget i forbindelse med udarbejdelse af virksomhedens årsrapport.
- 6) Regnskaber, som kræves udarbejdet i henhold til lovgivning, og frivilligt udarbejdede regnskaber, der ikke udelukkende anvendes til virksomhedens eget brug.
- 7) Eventuelle revisionsprotokoller eller anden tilsvarende rapportering.

Kapitel 2 *Generelle krav til bogføring*

§ 4. Bogføringspligten efter denne lov omfatter registrering af den bogføringspligtiges transaktioner efter §§ 5-7 og opbevaring af virksomhedens

regnskabsmateriale efter §§ 8-10. Bogføringen skal tilrettelægges og udføres under hensyn til virksomhedens kompleksitet, antallet af transaktioner og transaktionernes økonomiske omfang.

Stk. 2. Virksomheder, der efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, har pligt til at udarbejde en årsrapport, eller hvor nettoomsætningen i to på hinanden følgende indkomstår overstiger 300.000 kr., skal under hensyn til stk. 1 udarbejde en beskrivelse af virksomhedens procedurer for at sikre, at alle virksomhedens transaktioner løbende registreres, og at virksomhedens regnskabsmateriale opbevares på betryggende vis, herunder at der løbende tages sikkerhedskopi. Det skal endvidere fremgå af beskrivelsen, hvilke medarbejdere der er ansvarlige for procedurene efter 1. pkt. Beskrivelsen skal gøre det muligt til enhver tid at følge, hvorledes registreringerne foretages, og hvorledes regnskabsmateriale opbevares.

Kapitel 3

Registrering af transaktioner og løbende afstemning med beholdninger

§ 5. Virksomheder, der efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, har pligt til at udarbejde en årsrapport, eller hvor nettoomsætningen i to på hinanden følgende indkomstår overstiger 300.000 kr., skal registrere alle transaktioner nøjagtigt, digitalt og snarest muligt efter, at de forhold, der er grundlag for registreringerne, foreligger. Øvrige virksomheder skal opfylde kravene i 1. pkt., bortset fra kravet om at registrere digitalt. En virksomhed, der på grund af virksomhedens kompleksitet, antallet af transaktioner eller transaktionernes økonomiske omfang, ikke er i stand til at registrere alle individuelle køb eller salg, kan i stedet registrere aggregerede køb eller salg på grundlag af daglige kasseopgørelser.

Stk. 2. Registreringerne skal henvise til de tilhørende bilag og indeholde oplysninger, der gør det muligt at bestemme den enkelte registrerings tidsmæssige placering i bogføringen.

Stk. 3. Rettes regnskabsmateriale, skal såvel det oprindelige indhold som indholdet af ændringen tydeligt fremgå af materialet.

Stk. 4. Virksomheden skal foretage de afstemninger, der er nødvendige for at sikre, at der foreligger et opdateret grundlag for lovpligtige indberetninger eller angivelser vedrørende moms, skatter, afgifter samt års- og delårsrapporter. Afstemningen skal senest foretages på datoen for udløbet af fristerne for de lovpligtige indberetninger og angivelser.

Stk. 5. Registreringerne af finansielle oplysninger skal foretages i danske kroner, i euro eller i relevant fremmed valuta.

Stk. 6. Registreres i fremmed valuta, herunder euro, skal regnskabsmaterialet indeholde oplysninger, herunder om transaktionsdagens kurs eller lignende omregningsfaktorer, som til enhver tid gør det muligt at omregne til danske kroner.

§ 6. Alle registreringer skal kunne følges til det i § 2, nr. 3, omhandlede regnskab, opgørelse eller opstilling, og tallene heri skal kunne opløses i de registreringer, hvoraf de er sammensat.

§ 7. Enhver registrering skal dokumenteres ved bilag. Er der udstedt eksternt bilag, skal dette så vidt muligt benyttes. Bilag skal oplyse, hvad der er nødvendigt for at identificere kontrolsporet, herunder tydeligt angive transaktionsdato og beløb.

Kapitel 4

Digital opbevaring af regnskabsmateriale m.v.

§ 8. Virksomheder, der efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, har pligt til at udarbejde en årsrapport, eller hvis nettoomsætning i to på hinanden følgende indkomstår overstiger 300.000 kr., skal

- 1) opbevare regnskabsmaterialet digitalt og på betryggende vis i 5 år fra udgangen af det regnskabsår, materialet vedrører,
- 2) sikre, at regnskabsmateriale omfattet af § 3, nr. 3 og 4, foreligger digitalt senest 10 arbejdsdage efter den digitale registrering efter § 5, stk. 1, 1. pkt., har fundet sted,
- 3) sikre, at regnskabsmateriale omfattet af § 3, nr. 2 og 5-7, foreligger digitalt hurtigst muligt efter det er udarbejdet eller modtaget, og
- 4) sikre, at der løbende tages en digital sikkerhedskopi af regnskabsmaterialet, og at den digitale sikkerhedskopi opbevares på betryggende vis.

Stk. 2. Virksomheder, der ikke er omfattet af stk. 1, skal på betryggende vis opbevare regnskabsmaterialet i 5 år fra udgangen af det regnskabsår, materialet vedrører.

Stk. 3. Opbevaringsperioden i stk. 1 og 2, gælder ikke for detailhandelsvirksomheders kassestrimler og tilsvarende interne bilag.

§ 9. Den bogføringspligtige skal sikre sig mod, at regnskabsmaterialet ødelægges, bortskaffes, eller forvanskes, ligesom det skal sikres mod fejl og misbrug.

§ 10. Ophører bogføringspligten, skal den senest fungerende ledelse sørge for, at regnskabsmaterialet fortsat opbevares i overensstemmelse med denne

lov. Opløses en virksomhed ved skifterettens mellemkomst, kan skifteretten beslutte, at andre end den senest fungerende ledelse skal opbevare regnskabsmaterialet.

Stk. 2. I andre tilfælde hvor ledelsen fratræder, skal medlemmerne af den fratrædende ledelse sikre, at regnskabsmaterialet for perioden frem til fratrædelsestidspunktet bliver opbevaret i overensstemmelse med denne lov. Når en ny ledelse afløser en fratrædende ledelse, skal medlemmerne af den fratrædende ledelse overføre regnskabsmaterialet til den ny ledelse.

Kapitel 5

Kontrol med overholdelse af bogføringsloven og offentlige myndigheders adgang til regnskabsmateriale

§ 11. Erhvervsstyrelsen kan gennemføre en risikobaseret kontrol med overholdelse af reglerne i denne lov og regler fastsat i medfør af denne lov for virksomheder omfattet af årsregnskabsloven, der ikke har indsendt virksomhedens første årsrapport, jf. årsregnskabslovens § 138, stk. 1, 2. pkt., og virksomheder, der har fravalgt revision, jf. årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 3. pkt.,

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen kan af en virksomhed omfattet af stk. 1, dens nuværende ledelse eller revisor eller dens tidligere ledelse eller revisor, forlange de oplysninger og det regnskabsmateriale, som er nødvendigt for, at styrelsen kan tage stilling til, om der er sket overtrædelse af denne lov eller regler fastsat i medfør af loven, eller om en overtrædelse er bragt til ophør.

Stk. 3. Erhvervsstyrelsen kan kræve, at en virksomhed, omfattet af stk. 1, indsender en erklæring afgivet af en godkendt revisor om overholdelse af denne lov eller regler fastsat i medfør af denne lov. Styrelsen meddeler virksomheden de forhold, som revisors erklæring skal omfatte.

Stk. 4. Erhvervsstyrelsen fastsætter en frist for modtagelsen af oplysninger og regnskabsmateriale efter stk. 2 og erklæringer efter stk. 3.

§ 12. En virksomhed har pligt til at stille sit regnskabsmateriale til rådighed for en offentlig myndighed, i det omfang myndigheden i henhold til denne lov eller anden lovgivning er berettiget til at udføre kontrol med virksomheden.

Stk. 2. Myndigheden kan forlange, at virksomheden i forbindelse med opfyldelse af pligten i stk. 1,

- 1) udleverer nærmere angivet regnskabsmateriale,
- 2) udleverer det angivne regnskabsmateriale vederlagsfrit i et anerkendt filformat,
- 3) omregner registreringer i fremmed valuta, herunder euro, til danske kroner, og

4) sørger for at regnskabsmaterialet, bortset fra eksterne bilag, vederlagsfrit oversættes til dansk eller engelsk.

Stk. 3. Stk. 1 og 2 finder tilsvarende anvendelse, hvis regnskabsmaterialet opbevares hos tredjepart.

Stk. 4. Den offentlige myndighed fastsætter en frist for efterlevelsen af et krav efter stk. 1 og 2.

Kapitel 6

Reaktioner på lovovertrædelser

§ 13. Erhvervsstyrelsen kan i forbindelse med en kontrol efter denne lov eller regler udstedt i medfør af denne lov

- 1) påtale en overtrædelse,
- 2) påbyde, at en fejl rettes, og
- 3) påbyde, at en overtrædelse bringes til ophør, og at virksomheden bekræfter dette ved en erklæring afgivet af en godkendt revisor.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen fastsætter en frist for efterlevelsen af et påbud efter stk. 1, nr. 2 og 3.

Tvangsopløsning og sletning

§ 14. Erhvervsstyrelsen kan anmode skifteretten om at opløse en virksomhed i overensstemmelse med den lovgivning, som er gældende for virksomheden, hvis den undlader at

- 1) indsende oplysninger eller regnskabsmateriale i henhold til § 11, stk. 2,
- 2) indsende en erklæring i henhold til § 11, stk. 3, eller
- 3) efterkomme et påbud givet i henhold til § 13, stk. 1, nr. 2 og 3.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen kan slette en filial af en udenlandsk virksomhed fra styrelsens register i de i stk. 1, nr. 1-3, nævnte situationer. Vedrører forholdet et interessentskab eller kommanditselskab, kan styrelsen slette registreringen af interessentskabet eller kommanditselskabet i styrelsens register.

Stk. 3. Erhvervsstyrelsen kan træffe afgørelse efter stk. 1 eller 2, når en virksomhed eller en filial af en udenlandsk virksomhed ikke efterlever et krav efter § 11, stk. 2 eller 3, eller et påbud efter § 13, stk. 1, nr. 2 og 3, senest ved udløbet af den af styrelsen fastsatte frist efter § 11, stk. 4, og § 13, stk. 2.

Kapitel 7

Kommunikation m.v.

§ 15. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte regler om, at skriftlig kommunikation til og fra myndigheder om forhold, som er omfattet af denne lov eller af regler udstedt i medfør af denne lov, skal foregå digitalt.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere regler om digital kommunikation, herunder om anvendelse af bestemte it-systemer, særlige digitale formater og digital signatur el.lign.

Stk. 3. En digital meddelelse anses for at være kommet frem, når den er tilgængelig for adressaten for meddelelsen.

§ 16. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte regler om, at myndighederne kan udstede afgørelser og andre dokumenter efter denne lov eller efter regler udstedt i medfør af denne lov uden underskrift, med maskinelt eller på tilsvarende måde gengivet underskrift eller under anvendelse af en teknik, der sikrer entydig identifikation af den, som har udstedt afgørelsen eller dokumentet. Sådanne afgørelser og dokumenter sidestilles med afgørelser og dokumenter med personlig underskrift.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte regler om, at afgørelser og andre dokumenter, der udelukkende er truffet eller udstedt på grundlag af elektronisk databehandling, kan udstedes alene med angivelse af myndigheden som afsender.

§ 17. Hvor det efter denne lov eller regler udstedt i medfør af denne lov er krævet, at et dokument, som er udstedt af andre end en myndighed, skal være underskrevet, kan dette krav opfyldes ved anvendelse af en teknik, der sikrer entydig identifikation af den, som har udstedt dokumentet, jf. dog stk. 2. Sådanne dokumenter sidestilles med dokumenter med personlig underskrift.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere regler om fravigelse af underskriftskrav. Det kan herunder bestemmes, at krav om personlig underskrift ikke kan fraviges for visse typer af dokumenter.

Kapitel 8 *Klageadgang*

§ 18. Afgørelser truffet af Erhvervsstyrelsen i henhold til loven og regler fastsat i medfør af loven kan indbringes for Erhvervsankenævnet senest 4 uger efter, at afgørelsen er meddelt den pågældende, jf. dog stk. 2.

Stk. 2. Afgørelser truffet efter § 14 kan ikke indbringes for en anden administrativ myndighed.

Stk. 3. Afgørelser truffet af Erhvervsstyrelsen i henhold til forskrifter, som er udstedt i medfør af § 15, stk. 1 og 2, kan ikke indbringes for anden administrativ myndighed.

Kapitel 9

Straf

§ 19. Medmindre strengere straf er forskyldt efter anden lovgivning, straffes med bøde den, der

- 1) overtræder § 5, stk. 1-3, og §§ 6 og 7,
- 2) overtræder § 8, stk. 1 og 2,
- 3) undlader at efterkomme krav om oplysninger efter § 11, stk. 2,
- 4) undlader at indsende en erklæring efter § 11, stk. 3, eller
- 5) undlader at efterkomme påbud efter § 13, stk. 1, nr. 2 og 3.

Stk. 2. Ved udmåling af bøder efter denne lov skal der tages hensyn til virksomhedens omsætning, overtrædelsens grovhed og varighed, samt om der er tale om gentagne overtrædelser. Ved særligt omfattende overtrædelser af § 5, stk. 1-3, §§ 6 og 7, § 8, stk. 1 og 2, idømmes der en skærpet bøde.

Stk. 3. I forskrifter, der udfærdiges i henhold til loven, kan der fastsættes straf af bøde for overtrædelse af bestemmelser i forskrifterne.

Stk. 4. Der kan pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.

Stk. 5. Forældelsesfristen for strafansvaret er 5 år.

Kapitel 10

Ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelser

§ 20. Loven træder i kraft den 1. juli 2022.

Stk. 2. Kravet i § 5, stk. 1, 1. pkt., om at registreringer i bogføringen skal foretages digitalt og kravene i § 8, stk. 1, om digital opbevaring af regnskabsmateriale har virkning for regnskabsmateriale, der vedrører økonomiske transaktioner, der finder sted i regnskabsår, der begynder den 1. januar 2023 eller derefter, medmindre regnskabsmaterialet allerede forefindes digitalt.

Stk. 3. § 21, nr. 1-12, har virkning for regnskabsår, der begynder den 1. januar 2023 eller senere. Uanset 1. pkt. kan virksomhederne anvende § 21, nr. 1, for regnskabsår, der begynder den 1. januar 2022 eller senere.

Stk. 4. Lov om bogføring, jf. lovbekendtgørelse nr. 648 af 15. juni 2006 med senere ændringer, ophæves, jf. dog stk. 5 og 6.

Stk. 5. Transaktioner, der finder sted i regnskabsår, der begynder før 1. januar 2023, registreres efter de hidtil gældende regler. Regnskabsmateriale, der ikke foreligger digitalt, og som vedrører økonomiske transaktioner, der finder sted i regnskabsår, der begynder før 1. januar 2023, opbevares efter de hidtil gældende regler.

Stk. 6. Anordning nr. 624 af 23. juni 2008 om ikrafttræden for Grønland af bogføringsloven, som ændret ved anordning nr. 783 den 19. juni 2017, forbliver i kraft, indtil den ophæves eller erstattes af regler udstedt i medfør af denne lov.

Kapitel 11

Ændringer i anden lovgivning

§ 21. I årsregnskabsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 838 af 8. august 2019, som ændret ved § 1 i lov nr. 642 af 19. maj 2020, foretages følgende ændringer:

1. I § 15, stk. 4, 1. pkt., § 138, stk. 1, 2. pkt., og § 143, stk. 1 1. pkt., ændres »5 måneder« til: »6 måneder«.
2. § 68 affattes således:

»§ 68. Virksomheden skal angive det gennemsnitlige antal heltidsbeskæftigede i regnskabsåret, uanset at dette er 0.«
3. I § 135, stk. 1, 2. pkt., ændres »stk. 2 og 3« til: »stk. 3 og 4«.
4. I § 135, stk. 1, 3. pkt., ændres »stk. 2 og 3« til: »stk. 2-5«.
5. I § 135 indsættes efter stk. 1 som nyt stykke:

»Stk. 2. Undtagelsen i stk. 1, 3. pkt., gælder ikke for en virksomhed, der har pligt til at udarbejde en årsrapport efter stk. 1, 1. pkt., hvis virksomheden i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet overskrider en balancesum på 50 mio. kr.«
Stk. 2-7 bliver herefter stk. 3-8.
6. I § 135 indsættes efter stk. 4, der bliver til stk. 5, som nyt stykke:
 - 1) »Stk. 5. Uanset stk. 1, 3. pkt., skal en virksomhed, der er omfattet af regnskabsklasse B og tilhører en klassificeret risikobranche, jf. stk. 8,

lade sit årsregnskab forsyne med en erklæring fra en uafhængig revisor om assistance med opstilling af årsregnskabet eller med en revisorerklæring med sikkerhed, hvis virksomheden i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet overskrider en nettoomsætning på 5 mio. kr.«

Stk. 5-7 bliver herefter stk. 7-9.

7. I § 135, stk. 4, der bliver stk. 6, indsættes efter »stk. 1, 3. pkt.,«: »stk. 2 og stk. 5«.

8. I § 135 indsættes efter stk. 5, der bliver stk. 7, som nyt stykke:

»Stk. 8. Erhvervsministeren fastsætter efter forhandling med skatteministeren regler om, hvilke brancher der, jf. stk. 5, klassificeres som risikobrancher, herunder længden af den periode for hvilken en klassifikation er gældende.«

Stk. 6 og 7, bliver herefter stk. 9 og 10.

9. § 135, stk. 6 og stk. 7, der bliver stk. 9 og 10, ophæves.

10. § 135 a, affattes således:

»§ 135 a. Bestemmelsen i § 135, stk. 1, 3. pkt., kan ikke anvendes af en virksomhed, når virksomheden eller den, som har bestemmende indflydelse over virksomheden, har accepteret et bødeforelæg eller er dømt for overtrædelse af selskabslovgivningen, regnskabslovgivningen, hvidvasklovgivningen eller skatte- og afgiftslovgivningen. En virksomhed kan ligeledes ikke anvende § 135, stk. 1, 3. pkt., når en tilknyttet virksomhed har accepteret et bødeforelæg eller er dømt for overtrædelse af selskabslovgivningen, regnskabslovgivningen, hvidvasklovgivningen eller skatte- og afgiftslovgivningen. En virksomhed, der er omfattet af 1. eller 2. pkt., kan ikke fravælge revision for det regnskabsår, hvori den endelige dom er afsagt eller det endelige bødeforelæg er vedtaget, og for de to efterfølgende regnskabsår.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen kan træffe afgørelse om, at bestemmelserne i § 135, stk. 1, 2. og 3. pkt. ikke kan anvendes af en virksomhed for det indeværende og de to følgende regnskabsår, hvis styrelsen ved en kontrol af årsrapporten efter § 159 b, stk. 1, har konstateret væsentlige fejl eller mangler i forhold til selskabslovgivningen eller regnskabslovgivningen eller ved en kontrol efter bogføringslovens § 14, har konstateret væsentlige fejl eller mangler i virksomhedens bogføring.

Stk. 3. Har en person, der indtræder som ledelsesmedlem i en virksomhed, inden for de seneste to år forud for sin indtræden været pålagt konkurskarantæne efter konkurslovens regler, kan virksomheden ikke i medfør af §

135, stk. 1, 3. pkt., undlade at lade sit årsregnskab revidere fra og med det regnskabsår, hvori ledelsesmedlemmet indtræder, og til og med det regnskabsår, der har balancedag senest to år efter udløbet af ledelsesmedlemmets konkurskarantæne. Udtræder ledelsesmedlemmet af virksomheden inden for en af Erhvervsstyrelsen fastsat frist, finder 1. pkt. ikke anvendelse.«

11. Efter § 135 a indsættes før overskriften før § 136:

»§ **135 b.** Kun revisorer, som er godkendt i henhold til revisorloven, kan afgive erklæringer på årsregnskaber og koncernregnskaber, som er omfattet af § 135, stk. 1, 1. pkt., og stk. 5, samt afgive en udtalelse om ledelsesberetningen m.v., jf. § 135, stk. 7, 3. og 4. pkt. Bestemmelsen i 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse, hvis en virksomhed, som er fritaget for revisionspligt efter § 135, stk. 1, 3. pkt., eller erklæringspligt efter § 135, stk. 5, vælger at lade sit årsregnskab revidere eller vælger at lade en revisor udføre andet arbejde, som medfører afgivelse af en erklæring til årsrapporten.

Stk. 2. Ved revision af årsrapporter, som skal udarbejdes efter reglerne for regnskabsklasse D, skal mindst én revisor være statsautoriseret revisor.«

12. I § 150, stk. 1, 2. pkt., udgår »eller undtagelseserklæring«.

13. I § 159 b, stk. 1, indsættes som nr. 12:

»12) Rådets forordning nr. 2020/852/EU af 18. juni 2020 om fastlæggelse af en ramme til fremme af bæredygtige investeringer og om ændring af forordning (EU) 2019/2088.«

Nr. 12 og 13 bliver herefter nr. 13 og 14.

§ 22. I revisorloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 25 af 8. januar 2021, foretages følgende ændringer:

1. I § 29, stk. 6, ændres »§ 42« til: »§ 42, stk. 1,«.

2. I § 38 indsættes som *stk. 3*:

»*Stk. 3.* Ved en undersøgelse kan Erhvervsstyrelsen hos revisorens eller revisionsvirksomhedens kunde indhente relevant regnskabsmateriale vedrørende afgivne erklæringer efter § 1, stk. 2. Revisorens og revisionsvirksomhedens kunde skal give styrelsen adgang til materialet.«

3. I § 42, stk. 1, nr. 1, ændres »§ 38 til: »§ 38, stk. 1,«.

4. I § 42 indsættes efter stk. 1 som nyt stykke:

»Stk. 2. Erhvervsstyrelsen kan som tvangsmiddel pålægge den, som styrelsen i medfør af § 38, stk. 3, har anmodet om at udlevere regnskabsmateriale, daglige eller ugentlige bøder, hvis pågældende undlader at efterkomme anmodningen.«

Stk. 2 og 3 bliver herefter stk. 3 og 4.

Kapitel 12

Territorialbestemmelser

§ 23. Loven gælder ikke for Færøerne og Grønland, men kan ved kongelig anordning sættes i kraft for Grønland med de ændringer, som de grønlandske forhold tilsiger.

UDKAST

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

Indholdsfortegnelse

1. Indledning
2. Lovforslagets baggrund
3. Lovforslagets hovedpunkter
 - 3.1. Krav til registreringer af transaktioner og løbende afstemninger med beholdninger
 - 3.1.1. Gældende ret
 - 3.1.2. Erhvervsministeriets overvejelser
 - 3.1.3. Den foreslåede ordning
 - 3.2. Krav om digital opbevaring af regnskabsmateriale
 - 3.2.1. Gældende ret
 - 3.2.2. Erhvervsministeriets overvejelser
 - 3.2.3. Den foreslåede ordning
 - 3.3. Kontrol med overholdelse af bogføringsloven og administrative reaktioner
 - 3.3.1. Gældende ret
 - 3.3.2. Erhvervsministeriets overvejelser
 - 3.3.3. Den foreslåede ordning
 - 3.4 Forlængelse af indberetningsfristen for årsrapporter
 - 3.4.1. Gældende ret
 - 3.4.2. Erhvervsministeriets overvejelser
 - 3.4.3. Den foreslåede ordning
 - 3.5 Krav om revision for virksomheder med stor balancesum
 - 3.5.1. Gældende ret
 - 3.5.2. Erhvervsministeriets overvejelser
 - 3.5.3. Den foreslåede ordning
 - 3.6 Krav om revisorerklæring i risikobrancher
 - 3.6.1. Gældende ret
 - 3.6.2. Erhvervsministeriets overvejelser
 - 3.6.3. Den foreslåede ordning
 - 3.7 Krav om revision ved forøget risiko for økonomisk svindel og misbrug
 - 3.7.1. Gældende ret
 - 3.7.2. Erhvervsministeriets overvejelser
 - 3.7.3. Den foreslåede ordning
 - 3.8 Straffebestemmelser

- 3.8.1. Gældende ret
- 3.8.2. Erhvervsministeriets overvejelser
- 3.8.3. Den foreslåede ordning

- 4. Forholdet til databeskyttelseslovgivningen
- 5. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige
- 6. Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.
- 7. Administrative konsekvenser for borgerne
- 8. Klima- og miljømæssige konsekvenser
- 9. Forholdet til EU-retten
- 10. Hørte myndigheder og organisationer m.v.
- 11. Sammenfattende skema

1. Indledning

Regeringen ønsker at understøtte den store del af dansk erhvervsliv, der tager ansvar. Derfor skal det gøres så let og så lidt byrdefuldt som muligt for de ansvarlige og lovlydige virksomheder at drive deres kerneforretning og give virksomhederne de bedste muligheder for at løfte deres samfundsansvar. Regeringen ønsker endvidere, at forholdet mellem erhvervsliv og myndigheder er baseret på gensidig tillid. Derfor skal myndighedernes kontrol og tilsyn indrettes, så det mindretal af virksomheder som begår svindel eller andre lovovertrædelser, ikke påfører andre virksomheder unfair konkurrence eller påfører private investorer og långivere betydelige tab. Det kræver en kontrol, som er målrettet virksomheder, der begår svindel og lovovertrædelser.

Den gældende bogføringslov er fra 1998, jf. lov nr. 1006 af 23. december 1998 og er bekendtgjort ved lovbekendtgørelse nr. 648 af 15. juni 2006 med senere ændringer. Lovforslaget medfører, at den gældende bogføringslov, erstattes af en moderne bogføringslov, der tager højde for udviklingen siden 1998. Den nye lov medfører en generel modernisering og forenkling af lovens udformning, men de grundlæggende krav om løbende registrering af transaktioner og betryggende opbevaring af regnskabsmateriale videreføres.

Lovforslaget gennemfører den politiske aftale mellem regeringen (Socialdemokratiet), Venstre, Socialistisk Folkeparti, Radikale Venstre, Enhedslisten, Nye Borgerlige og Alternativet af 23. juni 2021 om det fremadrettede behov for revision (beskrevet i afsnit 2). Hertil kommer enkelte ændringer af årsregnskabsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 838 af 8. august 2019 som ændret ved § 1 i lov nr. 642 af 19. maj 2020 og lov nr. 741 af 30. maj 2020, af mere teknisk karakter.

Som noget nyt indføres krav om, at opbevaring af regnskabsmateriale skal ske i et digitalt format, og at virksomheden skal opbevare en digital sikkerhedskopi heraf på betryggende vis. I den forbindelse foreslås en væsentlig skærpelse af muligheden for bødestraf, hvis virksomheden hverken kan tilvejebringe det originale regnskabsmateriale i digitalt format eller den digitale sikkerhedskopi. Krav om digital opbevaring og digital sikkerhedskopi samt skærpet bødestraf indgår i den politiske aftale.

Der bør dog samtidig tages et særligt hensyn til ikke at belaste helt små virksomheder uforholdsmæssigt, navnlig små virksomheder som ikke er regnskabspligtige, dvs. virksomheder med personlig hæftelse. Det foreslås derfor, at virksomheder, der ikke har pligt til at udarbejde en årsrapport efter årsregnskabsloven, og hvor nettoomsætningen i to på hinanden følgende indkomstår ikke overstiger 300.000 kr., undtages fra en række af de foreslåede krav til bogføring og opbevaring af regnskabsmateriale, som ikke vurderes at være relevante eller nødvendige for så små virksomheder.

Det drejer sig om kravet om at udarbejde en beskrivelse af virksomhedens procedurer for bogføring efter forslaget § 4, stk. 2, kravet om at registrere virksomhedens transaktioner digitalt efter forslaget § 5, stk. 1, og kravet om at opbevare virksomhedens regnskabsmateriale digitalt samt løbende tage en digital sikkerhedskopi efter forslaget § 8, stk. 1.

Regnskabspligtige virksomheder foreslås ikke omfattet af undtagelserne.

Lovforslaget indfører, som noget nyt en risikobaseret bogføringskontrol. Der er tale om en kontrol, som er målrettet dels nystiftede virksomheder som endnu ikke har indsendt deres første årsrapport, dels virksomheder, som har fravalgt revision. Erhvervsstyrelsen får hjemmel til at kræve oplysninger om bogføringen og til at kræve, at virksomheden indsender en erklæring afgivet af en godkendt revisor om virksomhedens bogføring. Hvis erklæringen påviser grove fejl og mangler, kan styrelsen påbyde virksomheden at forbedre bogføringen eller pålægge virksomheden revisionspligt. Erhvervsstyrelsen kan oversende virksomheden til tvangsopløsning, hvis et påbud om forbedring eller revision ikke efterleves.

Det bliver dermed, uafhængigt af revisor, muligt at gribe ind langt tidligere end i dag, hvis en virksomhed har misligholdt sin bogføring, hvorfor flere virksomheder vil risikere at blive pålagt krav om revision og eller tvangsopløst, hvis der er væsentlige mangler i virksomhedens bogføring. Forslaget om at indføre bogføringskontrol indgår i den politiske aftale.

Der er også behov for, at flere virksomheder fremover forpligtes til at bruge en revisor med henblik på at styrke regelefterlevelsen og modvirke fejl i indberetning af årsrapporter, bogføringsrutiner og i skatte- og momsangivelser m.v.

Med lovforslaget indføres som noget nyt krav om at virksomheder i risikobrancher med en omsætning på 5-8 mio. kr. skal benytte sig af en selvvalgt revisorerklæring. Derved vil flere virksomheder bruge revisor fremover. Det ventes at medføre bedre efterlevelse af basale bogføringsrutiner og frister for skatte- og momsangivelser. Forslaget om at indføre krav om selvvalgt revisorerklæring i visse risikobrancher indgår i den politiske aftale.

Samtidig indfører lovforslaget som noget nyt revisionspligt for virksomheder med stor balancesum, konkret 50 mio. kr. Hvis disse virksomheder fravælger revision, er der risiko for, at værdiansættelsen af aktiverne er pustet kunstigt op med henblik på f.eks. at opnå kreditter. Forslaget om revisionspligt i virksomheder med stor balancesum indgår i den politiske aftale.

Med lovforslaget forslås revisionspligt for virksomheder med en væsentligt forøget risiko for økonomisk svindel og misbrug. Sådanne virksomheder kan efter lovforslaget fremadrettet ikke fravælge revision, hvis selskabet eller personer, som har bestemmende indflydelse over selskabet, har modtaget dom eller accepteret et bødeforlæg for overtrædelse af hvidvaskloven, eller hvis en person i ledelsen inden for de seneste to år har været pålagt konkurskarantæne. Forslaget om revisionspligt ved overtrædelse af hvidvaskloven eller i tilfælde af konkurskarantæne indgår i den politiske aftale.

Lovforslaget omfatter forslag til en ny bogføringslov og ændringer af årsregnskabsloven.

2. Lovforslagets baggrund

Lovforslaget gennemfører den politiske aftale om det fremadrettede behov for revision, der blev indgået den 23. juni 2021 mellem regeringen (Socialdemokratiet), Venstre, Socialistisk Folkeparti, Radikale Venstre, Enhedslisten, Nye Borgerlige og Alternativet.

Aftalen bygger bl.a. på Erhvervsstyrelsens undersøgelse af de gældende regler om revisionspligt.

Det fremgår af Erhvervsstyrelsens undersøgelse, at bistand fra revisor kan hjælpe virksomhederne til at begå færre fejl i forbindelse med eksempelvis årsregnskaber og indberetninger til myndighederne. Revisorpligt er således et centralt redskab til at sikre, at virksomhedernes årsregnskaber har den

fornødne rigtighed og gennemsigtighed til gavn for investorer, interessenter, myndigheder og offentligheden generelt.

Det fremgår af aftalen, at flere virksomheder fremover skal forpligtes til at bruge en revisor med henblik på at styrke regelefterlevelsen hos virksomhederne og modvirke fejl i indberetning af årsrapporter, bogføringsrutiner og frister for skatte- og momsangivelser m.v. Det skal ifølge aftalen medvirke til at bekæmpe svindel og skatteunddragelse.

Det anføres samtidig i aftalen, at tiltagene ikke skal være unødigt bebyrdende for de helt almindelige, ordentlige danske virksomheder, der spiller efter reglerne. Revisorinddragelse kan efter aftalen være omkostningsfuldt, særligt for små virksomheder, og derfor skal de krav, der pålægges de små virksomheder, stå mål med deres størrelse og risiko. Mindre virksomheder pålægges derfor efter aftalen ikke revisionspligt, men krav om brug af revisorerklæring efter eget valg, hvis der er tale om virksomheder i særlige risikobrancher. Omvendt skal der stilles krav om revision til virksomheder, som eksempelvis har en stor balancesum.

Samtidig er aftalepartierne enige om at udskyde fristen for indberetning af årsrapporter til Erhvervsstyrelsen med en måned mhp. at ensrette fristen med Skatteforvaltningens frist for oplysningsskemaet (tidligere selvangivelsen). En ensretning af fristerne vil efter aftalen kunne lempe det administrative arbejde forbundet med særligt små virksomheders indberetning af årsrapporten og oplysningsskemaet, eller vil kunne opleves som en forenkling, da de kun vil skulle huske og forholde sig til én frist.

Aftalepartierne er enige om, at revisorpligt ikke kan stå alene, da en virksomheds første årsregnskab – og dermed revisors involvering - ofte først er aktuelt op til 23 måneder efter stiftelsen. Det fremgår derfor af aftalen, at det skal være muligt at gribe ind over for virksomheder, før de har indberettet deres første årsregnskab. Det vil kunne bidrage til bekæmpelsen af økonomisk kriminalitet, da det kan medvirke til at opfange de virksomheder, der bevidst forsøger at snyde sig uden om fællesskabets spilleregler. Det fremgår således af aftalen, at der bør indføres bogføringskontrol, således at Erhvervsstyrelsen får hjemmel til at kræve oplysninger og dokumentation om bogføring fra hhv. nyregistrerede virksomheder og virksomheder, som har fravalgt revision. Erhvervsstyrelsen skal endvidere efter aftalen kunne kræve, at virksomheden indsender en erklæring afgivet af en uafhængig og godkendt revisor om virksomhedens bogføring. Erhvervsstyrelsen skal også kunne oversende virksomheden til tvangsopløsning, hvis et påbud om forbedring af bogføringen ikke efterleves. Endvidere er aftalepartierne enige om, at Erhvervsstyrelsen skal have mulighed for at kræve revision af en virksomheds årsregnskab, hvis styrelsen konstaterer væsentlige fejl og mangler i forbindelse med styrelsens bogføringskontrol.

Aftalepartierne er endvidere enige om, at det er vigtigt, at kravet til opbevaring også reelt sikrer relevante kontrolmyndigheders adgang til regnskabsmaterialet. Der er således enighed om, at kontrollen skal styrkes ved at indføre skærpede krav til opbevaring af regnskabsmaterialet. Det kan f.eks. være gennem øget brug af digital opbevaring, bogføring eller krav om en sikkerhedskopi af regnskabsmaterialet, så det ikke længere er muligt at bortskaffe materialet uden konsekvenser. Samtidig er aftalepartierne enige om at skærpe sanktionerne for pligten til at opbevare regnskabsmateriale i form af højere bøder.

Regeringen og aftalepartierne noterer sig, at Erhvervsstyrelsen har nedsat en teknisk arbejdsgruppe, som har til formål at gennemgå bogføringsloven, og er enige om, at en gennemgang af bogføringsloven bl.a. skal have et særskilt fokus på henholdsvis forenklinger, der skal understøtte en højere regelefterlevelse hos virksomheder, der ubevidst laver fejl, samt skærpselser, der skal understøtte, at relevante myndigheder effektivt kan håndhæve og sanktionere overtrædelser.

En teknisk arbejdsgruppe i Erhvervsstyrelsen har på denne baggrund gennemgået den gældende bogføringslov og drøftet udkast til en ny bogføringslov med Regnskabsrådet. Anbefalingerne fra den tekniske arbejdsgruppe er indarbejdet i lovforslaget.

3. Lovforslagets hovedpunkter

3.1 Krav til registreringer af transaktioner og løbende afstemninger med beholdninger

3.1.1. Gældende ret

Ifølge den gældende bogføringslov § 7, stk. 1, skal alle transaktioner registreres nøjagtigt under hensyn til virksomhedens art og omfang. Herunder skal transaktionerne registreres snarest muligt efter, at de forhold foreligger, der er grundlag for registreringerne. Efter lovens § 7, stk. 3, skal en virksomhed foretage afstemning af registreringer (bogføring) med beholdninger i det omfang, det er nødvendigt efter virksomhedens art og omfang. Afstemninger foretages for at sikre, at bogføringen er aktuel, og at der ikke foreligger transaktioner, som endnu ikke er registreret.

3.1.2. Erhvervsministeriets overvejelser

Det gældende krav om at tilrettelægge og udføre bogføringen under hensyn til virksomhedens art og omfang indebærer, at hyppigheden af afstemninger

med beholdninger for at sikre at bogføringen er ajourført vil variere fra virksomhed til virksomhed. Bogføringsloven er en rammelov, der skal rumme den store gruppe af erhvervsdrivende virksomheder fra f.eks. den lille webshop med en simpel forretningsmodel til en stor koncern med dattervirksomheder i mange lande og en kompleks forretningsmodel. Derfor finder Erhvervsministeriet, at det generelt er et fornuftigt princip, at den enkelte virksomhed har mulighed for at tilrettelægge og udføre bogføringen under hensyn til virksomhedens kompleksitet, antallet af transaktioner og transaktionernes økonomiske omfang. Alligevel finder ministeriet, at der er behov for, at loven stiller klare krav til, hvad der som minimum forventes af den bogføringspligtige virksomhed og dermed tydeligere indrammer, hvad de grundlæggende bogføringspligter er.

Erhvervsministeriet ønsker ikke generelt at kræve hyppigere bogføring eller afstemninger for den lovlydige virksomhed, som allerede har gode bogføringsrutiner, og som tegner størstedelen af de bogføringspligtige omfattet af loven. Der kan imidlertid med fordel fastsættes objektive kriterier for, hvor ofte en virksomhed som minimum skal foretage de nødvendige afstemninger, der skal sikre, at bogføringen er ajourført, så grundlaget for de lovpligtige skatte- og regnskabsmæssige indberetninger, som virksomheden i forvejen er omfattet af, bliver retvisende. Derved sikres det, at kravet om afstemning følger de i forvejen etablerede arbejdsgange i de mange lovlydige virksomheder og dermed er proportionalt med virksomhedens kompleksitet og omfanget af virksomhedens transaktioner. Virksomheder, der anvender digitale bogføringssystemer med automatiserede funktioner og mulighed for f.eks. integration til banktransaktioner, vil med fordel kunne vælge at lade systemet understøtte en løbende afstemning mellem registrerede transaktioner i bogføringen og transaktioner i banken.

Samlet set vil afstemning af bogføringen som minimum ved lovpligtige indberetninger bidrage til rettidig, korrekt og ajourført bogføring, og derved bidrage til en højere grad af regelefterlevelse ift. korrekte og rettidige indberetninger med færre fejl, samtidig med, at virksomheden selv opnår det bedst mulige økonomiske overblik, der skaber et solidt beslutningsgrundlag.

3.1.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås i § 5, stk. 4, at præcisere, at en virksomhed skal foretage de afstemninger, der er nødvendige for at sikre, at der foreligger et opdateret grundlag for lovpligtige indberetninger eller angivelser vedrørende skatter, afgifter, års- og delårsrapporter samt moms. Dette skal ske senest på datoen for udløbet af fristerne for de lovpligtige indberetninger og angivelser.

3.2. Krav om digital opbevaring af regnskabsmateriale

3.2.1. Gældende ret

Ifølge § 10 i den gældende bogføringslov skal den bogføringspligtige opbevare regnskabsmaterialet på betryggende vis i 5 år fra udgangen af det regnskabsår, materialet vedrører. Regnskabsmateriale er defineret i lovens § 3 og omfatter bl.a. selve registreringerne (bogføringen), bilag og anden dokumentation for registreringerne, eventuelle beskrivelser af bogføringen, eventuelle beskrivelser af systemer til at opbevare og fremfinde opbevaret regnskabsmateriale samt lovpligtige regnskaber.

Den bogføringspligtige kan efter gældende regler frit vælge, om regnskabsmaterialet opbevares på papir, på mikrofilm eller digitalt. Ifølge § 10, stk. 3, skal beskrivelsen af virksomhedens systemer til at fremfinde og udskrive regnskabsmateriale i klarskrift dog foreligge i klarskrift, dvs. på papir eller mikrofilm i et læsbart format, f.eks. fakturaformat eller tilsvarende struktureret, overskueligt og entydigt forståeligt format.

§ 6, stk. 1, 2. pkt., i den gældende bogføringslov indeholder generelle krav til, at bogføringen skal tilrettelægges og udføres således, at regnskabsmateriale ikke ødelægges, bortskaffes eller forvanskes, ligesom det skal sikres mod fejl og misbrug. Den bogføringspligtige skal ifølge bemærkningerne til § 10 løbende kontrollere, at opbevaringen af regnskabsmaterialet lever op til lovens krav og – for så vidt angår elektronisk opbevaret regnskabsmateriale – skal den bogføringspligtige ifølge bemærkningerne til § 10 sørge for, at der løbende tages sikkerhedskopier og regelmæssigt kontrollere, at disse sikkerhedskopier fortsat er læsbare.

Ifølge bemærkningerne til § 10 i bogføringsloven udelukker bestemmelsen ikke, at regnskabsmaterialet opbevares hos andre end den bogføringspligtige, men det forudsætter dog, at den bogføringspligtige sørger for, at regnskabsmaterialet til enhver tid og uden problemer kan gøres tilgængeligt på begæring fra revisor og offentlige myndigheder m.fl., der har hjemmel til indsigt i materialet efter § 15 i den gældende bogføringslov.

Ifølge § 10, stk. 4, gælder kravet om opbevaring af regnskabsmateriale ikke for detailhandelsvirksomheders kassestrimler og tilsvarende interne bilag, idet opbevaring af disse bilag m.v. reguleres i skatte- og afgiftslovgivningen.

3.2.2. Erhvervsministeriets overvejelser

Langt de fleste fakturaer m.v. ”fødes” i dag digitalt og sendes digitalt, da langt de fleste virksomheder anvender computer i forbindelse med deres bogføring og det daglige arbejde i øvrigt. Sådanne bilag opbevares helt naturligt også nemmest og hurtigst i deres originale form, dvs. digitalt. Det er vurderingen, at også langt hovedparten af de dokumenter m.v., der ifølge lovforslagets § 3 er omfattet af definitionen ”regnskabsmateriale” oprindeligt udarbejdes digitalt og derfor forefindes digitalt. Det være sig selve registreringerne i bogføringen, beskrivelsen af virksomhedens bogføringsprocedurer samt forskellige former for oplysninger, som er nødvendige for kontrolsporet, f.eks. en huslejekontrakt, lønsedler osv.

Mange små virksomheder vælger at lade en bogholder eller revisor udføre hele eller dele af virksomhedens bogføring. Det er vurderingen, at sådanne bogholdere og revisorer, der driver virksomhed med bogføring for andre virksomheder, også udfører denne digitalt.

Det er vurderingen, at kun meget få virksomheder foretager registreringer af f.eks. køb og salgstransaktioner, dvs. selve bogføringen, på papir. Der vil formentlig alene være tale om virksomheder med meget simple forretningsmodeller og ganske få transaktioner.

Nogle virksomheder printer formentlig dele af regnskabsmaterialet og anvender det i papirform til visse formål. Grunden hertil kan være, at det i nogle situationer er praktisk, eller at virksomhedens arbejdsgange er tilrettelagt sådan, at visse dele af materialet i nogle sammenhænge foreligger på papir. Dette ændrer dog ikke ved vurderingen af, at langt den overvejende del af en virksomheds regnskabsmateriale i udgangspunktet er udarbejdet digitalt.

Et krav om digital opbevaring af regnskabsmateriale vil dermed afspejle udviklingen i retning af digitalisering af bogføringen, og et sådant krav vil sikre lettere og hurtigere adgang for virksomhedernes revisorer, offentlige myndigheder og andre, der har hjemmel til at tilgå regnskabsmaterialet. Flere myndigheder vil kunne have adgang til det samme regnskabsmateriale samtidig, uden at der skal bruges tid på kopiering m.v. Kuratorforeningen har blandt andet oplyst, at erfaringen generelt er, at der er væsentlig bedre mulighed for at tilvejebringe bogføringen (registreringerne og/eller bilagene), når bogføringen er sket digitalt. Skattestyrelsen vurderer ligeledes, at digital opbevaring af regnskabsmateriale vil lette virksomheders tilvejebringelse af regnskabsmaterialet efter anmodning fra Skatteforvaltningen. Indsendelse af digitalt materiale til brug for skattekontrollen vurderes at ville

lette Skatteforvaltningens muligheder for at søge i materialet, foretage krydsreferencer osv. betydeligt.

Digital opbevaring af regnskabsmaterialet vil således både kunne gøre det lettere for virksomhederne at fremlægge regnskabsmaterialet i forbindelse med skattekontrol og Erhvervsstyrelsens foreslåede bogføringskontrol, som de har pligt til efter den foreslåede § 12, og samtidig gøre det muligt for myndighederne at udføre en mere effektiv kontrol.

Et krav om digital opbevaring af såvel det originale regnskabsmateriale, som af en sikkerhedskopi af regnskabsmaterialet, vil reducere risikoen for, at der foretages utilsigtede ændringer i regnskabsmaterialet, eller at dette ved et uheld slettes eller på anden vis bortkommer. Langt størstedelen af de bogføringspligtige virksomheder anvender allerede i dag digitale bogføringssystemer, og det er vurderingen, at langt de fleste løsninger tilbyder løbende sikkerhedskopiering af det regnskabsmateriale, der opbevares i bogføringsløsningen. Hvis bogføringssystemet ikke tilbyder sikkerhedskopiering, må den bogføringspligtige selv sørge for, at materialet løbende sikkerhedskopieres.

Hvis virksomheden på anmodning fra en myndighed, der har hjemmel til at udføre kontrol med virksomheden, hverken kan fremvise det originale digitale regnskabsmateriale eller den digitale sikkerhedskopi, vil der være en stærk formodning for, at virksomheden ikke har opbevaret regnskabsmaterialet på betryggende vis.

Skærpede krav til digital opbevaring af regnskabsmateriale vil dog ikke alene forhindre virksomheder i bevidst at tilsidesætte krav i bogføringsloven. Indførelse af et krav om digital opbevaring af regnskabsmateriale forhindrer således ikke en virksomhed i simpelthen at undlade at bogføre eller at sørge for, at såvel det originale, digitalt opbevarede regnskabsmateriale som den digitale sikkerhedskopi heraf, er bortkommet den dag, virksomheden tages under konkursbehandling, eller der indledes en strafferetlig efterforskning mod virksomheden.

For reelt at opnå en reduktion af de tilfælde, hvor virksomheder misligholder bogføringspligten eller bortskaffer regnskabsmateriale, skal opdagelsesrisikoen øges, og konsekvenserne for de virksomheder, der ikke ønsker at spille efter reglerne, skal være hårdere. Kravet om digital opbevaring af regnskabsmateriale bør derfor suppleres med en hjemmel til, at Erhvervsstyrel-

sen kan udføre en risikobaseret kontrol med visse virksomheders overholdelse af kravene til bogføring og opbevaring af regnskabsmateriale. Kontrollen bør omfatte nystiftede virksomheder, der endnu ikke har indsendt deres første årsrapport og virksomheder, der har fravalgt revision. Med en øget bogføringskontrol vil Erhvervsstyrelsen få mulighed for at pågribe svindelevirksomheder i deres tidligste stadie. En sådan kontrol vil medføre, at det, uafhængigt af revisor, bliver muligt at opdage misligholdt bogføring, hvorfor flere virksomheder vil risikere at blive pålagt krav om revision og i sidste ende blive tvangsopløst, hvis de ikke lever op til kravene om bogføring og opbevaring af regnskabsmateriale i bogføringsloven.

Samtidig bør der foreslås regler om markant skærpet bødestraf ved overtrædelse af reglerne i bogføringsloven, således at bevidst tilsidesættelse af de grundlæggende pligter efter bogføringsloven som beskrevet ovenfor er forbundet med mærkbare konsekvenser. F.eks. skal en virksomhed og virksomhedens ledelse kunne straffes hårdere for overtrædelse af bogføringsloven, hvis virksomheden har undladt at registrere transaktioner eller hverken kan fremvise det digitalt opbevarede, originale regnskabsmateriale eller den digitale sikkerhedskopi, da det må lægges til grund, at begge dele kun i meget sjældne tilfælde kan bortkomme hændeligt.

Ved udmåling af straffen bør der tages hensyn til såvel virksomhedens størrelse, som hvor omfattende en overtrædelse der er tale om. Enkeltstående eller lejlighedsvis overtrædelser bør som udgangspunkt ikke medføre straf. Herudover bør det ikke medføre straf, hvis en virksomhed kan fremvise sit regnskabsmateriale, men virksomheden ikke opfylder kravet om digital opbevaring. I sådanne tilfælde vil Erhvervsstyrelsen i medfør af den foreslåede bestemmelse i § 13 i forbindelse med en bogføringskontrol efter forslagets § 11 kunne påbyde virksomheden at sørge for digital opbevaring af regnskabsmaterialet og sætte en frist for efterlevelsen af påbuddet. Efterleves påbuddet ikke inden for fristen, vil Erhvervsstyrelsen efter forslagets § 14 kunne sende virksomheden til tvangsopløsning.

Der henvises til de almindelige bemærkninger afsnit 3.8. for nærmere om forslagets straffebestemmelser.

Kravet om digital opbevaring af regnskabsmateriale bør kun omfatte regnskabsmateriale, der vedrører fremtidige forhold. Virksomhederne bør således ikke pålægges at omdanne ældre papirbaseret regnskabsmateriale til digital form.

Forslaget om digital opbevaring af såvel det originale regnskabsmateriale som en sikkerhedskopi heraf indgår som en del af den politiske aftale om det fremadrettede behov for revision, der blev indgået den 23. juni 2021 mellem regeringen (Socialdemokratiet) og Venstre, Socialistisk Folkeparti, Radikale Venstre, Enhedslisten, Nye Borgerlige og Alternativet. Aftalen er beskrevet i afsnit 2.

3.2.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås som noget nyt i § 8, stk. 1, nr. 1, at virksomheder, der efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, har pligt til at udarbejde en årsrapport, eller hvis nettoomsætning i to på hinanden følgende indkomstår overstiger 300.000 kr., skal opbevare regnskabsmaterialet digitalt, mens opbevaringsperioden på 5 år fra udgangen af det regnskabsår, materialet vedrører, foreslås videreført. Den foreslåede § 3 afgrænser, hvad der anses for virksomhedens regnskabsmateriale.

Digital opbevaring af regnskabsmateriale skal forstås således, at regnskabsmaterialet skal være maskinlæsbart (binært) og opbevares på et digitalt medie, der befinder sig enten i virksomheden eller hos en tredjepart. Digital opbevaring kan således f.eks. være opbevaring på en server, uanset om denne er placeret hos virksomheden selv eller hos en tredjepart, f.eks. i en cloudløsning. Der foreslås således ikke nogen begrænsninger i forhold til, hvor det digitale medie, hvorpå regnskabsmaterialet opbevares, fysisk er placeret. Den foreslåede ordning er således i overensstemmelse med Europa Parlamentets og Rådets forordning (EU) 2018/1807 af 14. november 2018 om en ramme for fri udveksling af andre data end personoplysninger i Den Europæiske Union.

Kravet om digital opbevaring kan også opfyldes ved at lagre et billede af en faktura på f.eks. en smartphone eller en tablet. Der er ikke krav om, at al virksomhedens regnskabsmateriale opbevares på samme digitale medie. Virksomheden skal imidlertid have et klart overblik over, hvor og hvordan regnskabsmaterialet opbevares, og dette gælder også for den digitale sikkerhedskopi af regnskabsmaterialet. Det skal fremgå af beskrivelsen af virksomhedens bogføringsprocedurer efter forslaget § 4, stk. 2, hvor det originale regnskabsmateriale og sikkerhedskopien opbevares, og hvem der er ansvarlig herfor. En myndighed, som er berettiget til at udføre kontrol med en virksomhed, og som derfor har hjemmel til at kræve de nødvendige oplysninger, kan efter forslaget § 12, stk. 4, fastsætte en rimelig frist for denne udlevering. Hvis virksomheden ikke inden for denne frist er i stand til at stille det krævede regnskabsmateriale eller sikkerhedskopien heraf til rådighed for myndigheden, fordi virksomheden opbevarer regnskabsmaterialet

på en række forskellige enheder og medier, som virksomheden ikke har overblik over, vil det være en alvorlig overtrædelse af såvel den foreslåede § 4, stk. 2, om beskrivelse af virksomhedens bogføringsprocedurer, af § 8, stk. 1 eller 2, om opbevaringspligt og af § 12 om virksomhedens pligt til at stille virksomhedens regnskabsmateriale til rådighed i forbindelse med myndigheders kontrol. Det må derfor generelt anbefales, at virksomhederne tilstræber at opbevare sit regnskabsmateriale på et mindre antal medier eller enheder, og navnlig at der tages en samlet sikkerhedskopi af hele virksomhedens regnskabsmateriale.

Kravet indebærer, at hvis en bogføringspligtig f.eks. modtager en kvittering på papir, skal kvitteringen scannes ind på et digitalt medie eller på anden måde overføres til et digitalt medie og derefter opbevares digitalt i hele opbevaringsperioden. Modtages en faktura derimod pr. mail, er fakturaen allerede digital. Den bogføringspligtige kan naturligvis udskrive fakturaen på papir, hvis det ønskes, men for at opfylde kravet om digital opbevaring, skal fakturaen fortsat opbevares i mailsystemet eller på anden vis digitalt.

Det foreslås i § 8, stk. 1, nr. 2, at de dele af regnskabsmaterialet, der dokumenterer rigtigheden af registreringerne i bogføringen, skal foreligge digitalt senest 10 dage efter, at den digitale registrering efter forslaget § 5, stk. 1, 1. pkt., har fundet sted.

Ifølge § 5, stk. 1, 1. pkt., skal alle transaktioner registreres digitalt snarest muligt efter, at de forhold, der er grundlag for registreringerne, foreligger. Med forslaget § 5, stk. 1, 1. pkt., bibeholdes en vis fleksibilitet i forhold til, hvornår en virksomhed skal registrere sine transaktioner i bogføringen. Kravet skal ses i sammenhæng med forslaget § 4, stk. 1, 2. pkt., hvorefter bogføringen skal tilrettelægges og udføres under hensyn til virksomhedens kompleksitet, antallet af transaktioner og transaktionernes økonomiske omfang. Det vil sige, at en mindre virksomhed med få transaktioner kan registrere sine transaktioner mindre hyppigt end en virksomhed med mange transaktioner.

Virksomheder med ganske få transaktioner, der i dag får bogføringen udført af en bogholder eller en revisor, vil kunne fortsætte denne praksis, hvis registreringen i overensstemmelse med forslaget § 5, stk. 4, sker senest ved udløbet af fristen for virksomhedens lovpligtige indberetninger og angivelser.

Selve registreringerne udgør en helt central del af regnskabsmaterialet, og registreringerne skal som noget nyt ske digitalt i overensstemmelse med forslaget § 5, stk. 1, 1. pkt.

Køber en virksomhed f.eks. fem skriveborde og modtager en faktura herfor, vil virksomheden snarest muligt efter den har modtaget fakturaen, efter den foreslåede § 5, stk. 1, skulle registrere købet digitalt i sin bogføring. Virksomheden skal herudover efter den foreslåede § 8, stk. 1, nr. 2, senest 10 arbejdsdage efter registreringen i bogføringen, sørge for at dokumentationen for registreringen, dvs. fakturaen, foreligger digitalt. Er der tale om en papirfaktura, skal virksomheden således inden for 10-dages fristen sørge for at scanne fakturaen ind eller på anden måde sikre, at den opbevares digitalt. Er fakturaen modtaget digitalt, f.eks. pr. mail, er kravet om at regnskabsmaterialet skal foreligge digitalt allerede opfyldt. Der vil dog formentlig være behov for, at fakturaen opbevares digitalt et andet sted end i mailsystemet for at sikre en systematik, der gør, at virksomheden har det fornødne overblik over sit samlede regnskabsmateriale.

Kravet om, at registreringerne skal opbevares i 5 år, er en videreførelse af kravet i § 10, stk. 1, i den gældende bogføringslov.

Ifølge forslaget § 8, stk. 1, nr. 3, skal de øvrige dele af regnskabsmaterialet foreligge digitalt hurtigst muligt efter det er udarbejdet eller modtaget. Det gælder f.eks. virksomhedens beskrivelse af dens bogføringsprocedurer, efter forslaget § 3, nr. 2, og dokumentation for oplysninger i noterne og ledelsesberetningen i virksomhedens årsrapport efter forslaget § 3, nr. 5. Forslaget indebærer således, at den bogføringspligtige får rimelig tid til at digitalisere eventuelle ikke digitale dokumenter m.v.

Kravet om digital opbevaring af regnskabsmateriale skal ifølge forslaget § 20, stk. 2, gælde for regnskabsmateriale, der vedrører økonomiske transaktioner, der finder sted den 1. januar 2023 og derefter. Med den foreslåede ordning skal den bogføringspligtige således ikke til at omdanne allerede eksisterende regnskabsmateriale, som kun foreligger i papirform, til digitalt format.

Det foreslås i § 8, stk. 1, nr. 4, at den bogføringspligtige skal sikre sig, at der løbende tages en digital sikkerhedskopi af regnskabsmaterialet, og at den digitale sikkerhedskopi opbevares på betryggende vis. Det er ikke angivet i den foreslåede bestemmelse, hvor ofte, den bogføringspligtige skal tage sik-

kerhedskopier af regnskabsmaterialet, da dette vil afhænge af virksomhedens kompleksitet, antallet af transaktioner og transaktionernes økonomiske omfang i overensstemmelse med forslaget § 4, stk. 1, 2. pkt. Kravet om at der løbende skal tages sikkerhedskopi vil dog for en virksomhed, som har mange daglige transaktioner, skulle forstås som et krav om, at der dagligt tages sikkerhedskopier. Omvendt vil en virksomhed, der ikke har daglige transaktioner, kunne nøjes med sjældnere at tage sikkerhedskopier. Under alle omstændigheder skal procedurene for digital sikkerhedskopiering af virksomhedens regnskabsmateriale fremgå af beskrivelsen efter den foreslåede § 4, stk. 2, herunder skal det fremgå, hvor hyppigt virksomheden tager sikkerhedskopi.

Kravet om digital opbevaring af regnskabsmateriale, herunder kravet om digital opbevaring af en sikkerhedskopi skal ikke gælde for virksomheder med personlig hæftelse, når virksomhedens nettoomsætning ikke har overstegt 300.000 kr. i hvert af de to seneste indkomstår. For disse virksomheder videreføres det gældende krav i bogføringslovens § 10, stk. 1, om, at regnskabsmateriale skal opbevares i 5 år, og opbevaringen kan som i dag ske på papir. Forslaget er udtryk for, at det for meget små virksomheder kan være særlig svært at omstille sig til digital opbevaring, og at andelen af virksomheder med papirbårne processer er vurderet at være størst blandt de mindste virksomheder. Samtidig er det vurderingen, at der ved virksomheder med personlig hæftelse er et mindre hensyn at tage til, at bortkomst af regnskabsmateriale kan medføre tab for virksomhedens kreditorer.

Det foreslås at videreføre bestemmelsen i den gældende bogføringslovs § 10, stk. 4, i det foreslåede § 8, stk. 3. Det indebærer, at opbevaringsperioden på 5 år, som gælder efter forslaget § 8, stk. 1 og 2, ikke gælder for detailhandelsvirksomheders kassestrimler og tilsvarende interne bilag, da opbevaringsperioden for sådant regnskabsmateriale reguleres i skatte- og afgiftslovgivningen.

Det følger af selskabslovens §§ 115 og 116, at bestyrelsen henholdsvis tilsynsrådet har ansvaret for at påse, at bogføringen foregår på en måde, der efter kapitalsselskabets forhold er tilfredsstillende. Ifølge § 118 har direktionen i et kapitalsselskab ansvaret for at sikre, at kapitalsselskabets bogføring sker under iagttagelse af lovgivningens regler herom. Det er således virksomhedens ledelse, der har ansvaret for at påse, at regnskabsmaterialet opbevares i overensstemmelse med reglerne i bogføringsloven, herunder at regnskabsmaterialet opbevares digitalt og på betryggende vis. Ledelsens ansvar gælder uanset, om regnskabsmaterialet opbevares hos virksomheden

selv eller hos en tredjepart, herunder i en cloudløsning. Det indebærer, at ledelsen i rimeligt omfang skal sikre sig, at den tredjepart, med hvem virksomheden indgår aftale om opbevaring af regnskabsmaterialet, lever op til bogføringslovens krav.

Det foreslås samtidig i forslaget § 19, stk. 1-2, at skærpe den bogføringspligtiges bødeansvar, når opbevaring af regnskabsmaterialet ikke er sket i overensstemmelse med § 8, stk. 1 og 2. Der henvises herom til afsnit 3.8. i de almindelige bemærkninger.

3.3. Kontrol med overholdelse af bogføringsloven og administrative reaktioner

3.3.1 Gældende ret

Den gældende bogføringslov indeholder ikke hjemmel til, at Erhvervsstyrelsen kan kontrollere, om de omfattede virksomheder overholder lovens krav til bogføring og opbevaring af regnskabsmateriale. Kontrol med overholdelse af bogføringslovens bestemmelser indgår i dag som en del af Erhvervsstyrelsens regnskabskontrol, idet årsregnskabslovens § 159 b giver Erhvervsstyrelsen mulighed for at påse overholdelsen af en række love på selskabs- og regnskabsområdet, herunder bogføringsloven, i forbindelse med udførelsen af regnskabskontrollen. Styrelsen kan efter årsregnskabslovens § 160 til brug for udførelse af regnskabskontrollen forlange, at virksomhedens ledelse eller revisor stiller de oplysninger til rådighed, som er nødvendige for, at styrelsen kan tage stilling til, om der er sket overtrædelse af bl.a. bogføringsloven.

Overtræder en virksomhed bogføringslovens krav, vil Erhvervsstyrelsen i langt de fleste tilfælde kun blive opmærksom herpå i forbindelse med regnskabskontrollen, hvis virksomhedens årsregnskab er revideret. Det skyldes, at revisor har pligt til at oplyse i sin revisionspåtegning, hvis der foreligger overtrædelser af bogføringsloven, som er ikke-uvæsentlige. Tilsvarende gælder ved overtrædelser af selskabslovgivningen samt skatte- og afgiftslovgivningen. Det følger af § 7, stk. 2, i bekendtgørelse nr. 468 af 12. december 2017 om godkendte revisors erklæringer. Når et årsregnskab ikke er revideret, har Erhvervsstyrelsen ikke umiddelbart grundlag for at vurdere, om virksomheden overholder bogføringsloven. Erhvervsstyrelsen kan imidlertid på baggrund af oplysninger fra andre offentlige myndigheder eller private få en indikation på, at en virksomhed overtræder bogføringsloven.

Erhvervsstyrelsen har således i dag ikke hjemmel i bogføringsloven til at kontrollere, om en nystiftet virksomhed, der endnu ikke har indsendt sin

første årsrapport, overholder kravene i bogføringsloven. Der kan gå op til 23 måneder før en nystiftet virksomhed indsender sin første årsrapport, da en virksomhed kan vælge, at dens første regnskabsår skal være op til 18 måneder. Herefter har virksomheden en frist på 5 måneder til at indsende årsrapporten til Erhvervsstyrelsen.

Herudover har Erhvervsstyrelsen mulighed for, i forbindelse med regnskabskontrollen efter årsregnskabsloven, at konstatere overtrædelser af bogføringsloven i virksomheder, hvis årsregnskab ikke er revideret, relativt begrænsede.

Da den gældende bogføringslov ikke giver Erhvervsstyrelsen hjemmel til at kontrollere overholdelse af lovens krav, indeholder loven heller ikke bestemmelser om administrative reaktioner, som styrelsen kan anvende i forbindelse med en sådan kontrol. Derimod indeholder årsregnskabslovens § 161 bestemmelser om administrative reaktioner, som Erhvervsstyrelsen kan anvende i forbindelse med udførelse af regnskabskontrollen, herunder kontrol med overholdelse af bogføringsloven. Erhvervsstyrelsen kan som led i udførelse af regnskabskontrollen bl.a. påtale overtrædelser, påbyde at fejl skal rettes og påbyde at overtrædelser skal bringes til ophør således.

3.3.2 Erhvervsministeriets overvejelser

Med ganske få undtagelser er alle erhvervsdrivende virksomheder omfattet af bogføringsloven, som stiller krav om, at virksomhederne sikrer en korrekt og fuldstændig bogføring og betryggende opbevaring af virksomhedens regnskabsmateriale. Loven er central, da virksomhedernes bogføring danner grundlag for bl.a. årsregnskabet, momsangivelser og skatteregnskabet. Lovens krav om opbevaring af regnskabsmateriale skal sikre, at regnskabsmaterialet er til stede, så offentlige myndigheder, der har hjemmel til at få indsigt i materialet til brug for udførelse af kontrol- og efterforskningsopgaver, kan få adgang hertil.

Med tanke på lovens helt centrale betydning er det Erhvervsministeriets opfattelse, at myndighederne bør sikres bedre muligheder for på et tidligere tidspunkt end i dag at opdage og gribe ind over for virksomheder, der ikke lever op til lovens krav. Det kan lægges til grund, at en stor del af de virksomheder, der tilsidesætter helt grundlæggende pligter i bogføringsloven, som følge heraf også tilsidesætter centrale pligter i f.eks. selskabs-, regnskabs- skatte- og momslovgivningen.

Konstatering af overtrædelser af bogføringsloven afhænger med de nuværende regler i høj grad af revisors inddragelse. Med de gældende regler vil det ofte være umuligt for myndighederne eller andre at opdage, at en virksomhed har misligholdt sin bogføring – eller at virksomheden slet ikke bogfører. Myndighederne vil ofte først blive opmærksom herpå, når virksomheden indsender en årsrapport og kun, hvis regnskabet er revideret, og revisor har angivet i sin påtegning, at virksomheden ikke overholder bogføringsloven.

Mange virksomheder kan i dag lovligt fravælge revision efter reglerne herom i årsregnskabsloven. Nogle virksomheder undlader dog helt systematisk at overholde bogføringslovens krav, og for sådanne virksomheder kan fravalg af revision være en måde at søge at undgå at komme i myndighedernes søgelys. Ca. 170.000 af de regnskabspligtige virksomheder har i dag valgt ikke at få deres regnskab revideret.

I andre tilfælde opdages det, at en virksomhed har rod i bogføringen – eller slet ingen bogføring – i forbindelse med, at virksomheden ophører ved f.eks. konkurs eller tvangsopløsning. Der ses i sager om økonomisk kriminalitet eksempler på, at svindelvirksomheder tilsyneladende kalkulerer med, at deres virksomhed går konkurs, inden den skal indsende det første regnskab til Erhvervsstyrelsen, og at virksomheden efterlader sig en meget mangelfuld eller slet ingen bogføring. Det betyder, at det er umuligt eller uforholdsmæssigt dyrt for kurator at forsøge at rekonstruere det økonomiske transaktionsspor til skade for såvel private som offentlige kreditorer, som først får andel i boet, når kurator er betalt.

Erhvervsstyrelsen bør få mulighed for kontrol af bogføringen i virksomheder, hvor der efter en risikobaseret udvælgelse er øget sandsynlighed for overtrædelse af væsentlige lovkrav. Bogføringskontrollen bør udføres ved, at styrelsen kan kræve de oplysninger og det regnskabsmateriale, som er nødvendigt for at styrelsen kan tage stilling til, om der foreligger overtrædelser af bogføringsloven. Styrelsen vil ud fra en proportionalitetsbetragtning kun kræve, at virksomheden udleverer regnskabsmateriale, som styrelsen vurderer relevant og nødvendigt for at kunne konstatere, om der foreligger en overtrædelse af bogføringsloven. Styrelsen bør som led i kontrollen tillige kunne kræve, at virksomheden indsender en erklæring fra en revisor om virksomhedens overholdelse af bogføringslovens bestemmelser. Hvis virksomheden ikke inden for en meddelt frist indsender de oplysninger, det regnskabsmateriale eller den revisorerklæring, som styrelsen har udbedt sig, bør styrelsen have mulighed for at sende virksomheden til tvangsopløsning.

Erhvervsstyrelsen bør kunne påbyde virksomheden at rette op på en mangelfuld bogføring og påbyde virksomheden, at dens årsregnskab skal revideres. Hvis virksomheden ikke efterkommer et meddelt påbud, bør styrelsen kunne sende virksomheden til tvangsopløsning.

Tvangsopløsning af virksomheder er en mere effektiv konsekvens på erhvervsområdet end eksempelvis bøder, da tvangsopløsning fuldstændigt stopper virksomhedens ulovlige aktiviteter. Med lov nr. 642 af 19. maj 2020 (Kontrolpakken) blev tvangsopløsning indført som en mulighed i flere tilfælde i forbindelse med Erhvervsstyrelsens kontrol på selskabs- og regnskabsområdet, når en virksomhed ikke følger Erhvervsstyrelsens påbud om berigtigelse af ulovlige forhold eller undlader at give krævede oplysninger.

Det er derfor naturligt også at indføre mulighed for, at Erhvervsstyrelsen kan sende en virksomhed til tvangsopløsning, hvis den ikke medvirker til kontrollen ved at udlevere de krævede oplysninger eller ikke efterlever påbud, der meddeles i forbindelse med den foreslåede bogføringskontrol.

Forslaget om bogføringskontrol indgår som en del af den politiske aftale om det fremadrettede behov for revision, der blev indgået den 23. juni 2021 mellem regeringen (Socialdemokratiet) og Venstre, Socialistisk Folkeparti, Radikale Venstre, Enhedslisten, Nye Borgerlige og Alternativet. Aftalen er beskrevet i afsnit 2.

3.3.3. Den foreslåede ordning

Der foreslås i § 11, stk. 1, indført hjemmel til, at Erhvervsstyrelsen kan gennemføre en risikobaseret kontrol med, at virksomheder, der endnu ikke har indsendt deres første årsrapport og virksomheder, der har fravalgt revision, overholder bogføringsloven og regler fastsat i medfør af loven. Kontrollen kan iværksættes, når Erhvervsstyrelsen vurderer, at der er øget risiko for, at der foreligger væsentlige overtrædelser af bogføringsloven.

Udvælgelsen af virksomheder vil blive foretaget på et risikobaseret grundlag. Der vil ved udvælgelse af virksomheder i styrelsens kontrol blive anvendt en dynamisk model, hvor faktorerne for udvælgelse over tid ændres under hensyn til udviklingen i erhvervsområder og samfundet i øvrigt. Erhvervsstyrelsen vil med den foreslåede hjemmel kunne indlede en kontrol, hvis der efter Erhvervsstyrelsens vurdering kan være grund til at udvælge en gruppe af virksomheder, og hvor en række risikofaktorer indikerer, at der kan være behov for en nærmere kontrol, bl.a. indikationer, som er tilvejebragt fra selskabsregistreringen. Indikationer for ikke-reviderede virksom-

heder kan også komme fra den digitale forudgående kontrol af årsregnskaber efter årsregnskabslovens § 159 a eller den efterfølgende kontrol efter § 159 b. For virksomheder der har aflagt et årsregnskab, men fravalgt revision, vil eventuelle konstaterede fejl og mangler bl.a. kunne indgå som risikoindikatorer og dermed selvstændigt eller i forbindelse med andre risikofaktorer danne grundlag for udvælgelsen af virksomheder.

Også konkrete oplysninger fra andre kontrolområder i Erhvervsstyrelsen eller fra andre myndigheder eller private, herunder fra pressen vil kunne føre til, at Erhvervsstyrelsen vurderer, at der er øget risiko for, at en nyregistreret virksomhed eller en virksomhed, der har fravalgt revision, har overtrådt bestemmelser i bogføringsloven eller regler fastsat i medfør af loven, og at overtrædelserne er væsentlige.

Det foreslås i § 11, stk. 2, at Erhvervsstyrelsen fra en virksomhed omfattet af stk. 1, dens nuværende ledelse eller revisor eller dens tidligere ledelse eller revisor kan kræve de oplysninger og det regnskabsmateriale, der er nødvendigt for, at styrelsen kan tage stilling til, om der foreligger en overtrædelse, eller om en overtrædelse er bragt til ophør. Herudover vil styrelsen ifølge forslaget § 11, stk. 3, kunne kræve, at virksomheden indsender en erklæring udarbejdet af en godkendt revisor om virksomhedens overholdelse af bestemmelserne i loven, hvis foreliggende risikoindikatorer eller oplysninger, som er modtaget fra virksomheden i forbindelse med kontrollen, sandsynliggør, at der kan være risiko for væsentlige overtrædelser af bogføringsloven. Erhvervsstyrelsen fastsætter efter forslaget § 11, stk. 4, en frist for, hvornår oplysninger, regnskabsmateriale og erklæringer fra revisor senest skal være modtaget.

Hvis oplysninger fra virksomheden eller en erklæring fra en revisor påviser grove fejl og mangler, vil styrelsen bl.a. efter lovforslagets § 13, stk. 1, nr. 2, kunne påbyde en virksomhed at rette en fejl eller at bringe overtrædelserne til ophør og bekræfte dette ved en erklæring afgivet af en godkendt revisor efter § 13, stk. 1, nr. 3. Der kan f.eks. være tale om fejl og mangler i forhold til den løbende bogføring eller kravene til opbevaring af regnskabsmateriale. I medfør af forslaget § 13, stk. 2, fastsætter styrelsen en frist for efterlevelse af påbuddet og indsendelse af en revisorerklæring, der bekræfter dette. Indsender en virksomhed ikke de krævede oplysninger eller en krævet revisorerklæring, eller efterlever en virksomhed ikke et meddelt påbud, kan styrelsen ifølge forslaget § 14, stk. 1 og 2, oversende virksomheden til tvangsopløsning eller slette en filial af en udenlandsk virksomhed, et interessentskab eller et kommanditselskab fra styrelsens register.

Ifølge lovforslagets § 21, nr. 10, kan styrelsen suspendere en virksomheds mulighed for at fravælge revision, hvis styrelsen i en bogføringskontrol efter lovforslagets § 11, har konstateret væsentlige fejl eller mangler i virksomhedens bogføring.

Den foreslåede bogføringskontrol, som kan gennemføres med virksomheder, der endnu ikke har aflagt deres første årsrapport og virksomheder, der har fravalgt revision, er et nyt kontrolområde. Da styrelsen kun kan indlede kontrol, når der vurderes at foreligge en øget risiko for væsentlige overtrædelser, er det forventningen, at styrelsen de første år efter lovens ikrafttræden alene vil rejse et mindre antal kontrolsager. Antallet af sager vil formentlig kunne øges i takt med, at træfsikkerheden af den risikobaserede udøgning af virksomheder øges.

3.4 Forlængelse af indberetningsfristen for årsrapporter

3.4.1. Gældende ret

I henhold til gældende regler i årsregnskabslovens § 138, stk. 1, skal årsrapporten være modtaget i Erhvervsstyrelsen senest 5 måneder efter regnskabsårets afslutning. Det betyder, at virksomheder, der f.eks. har kalenderåret som regnskabsår, skal indsende årsrapporten til Erhvervsstyrelsen, således at årsrapporten er modtaget senest den 31. maj. For børsnoterede virksomheder og statslige aktieselskaber er indsendelsesfristen dog 4 måneder. I henhold til skattekontrollovens § 12 er indberetningsfristen for virksomheders oplysningsskema til Skatteforvaltningen i udgangspunktet senest 6 måneder efter indkomstårets udløb.

3.4.2. Erhvervsministeriets overvejelser

Ved at forlænge indberetningsfristen for årsrapporter og derved samordne den med virksomhedernes frist for indberetning af oplysningsskema til Skatteforvaltningen, vil man kunne forenkle virksomheders processer omkring regnskabsaflæggelse og skatteberegninger for især mindre virksomheder.

Ifølge EU's regnskabsdirektiv skal medlemsstaterne sikre, at virksomhederne offentliggør årsrapporten inden for en rimelig frist, som ikke er længere end 12 måneder. Blandt sammenlignelige lande i EU, herunder bl.a. Sverige, Nederlandene og Tyskland er indberetningsfristen længere end 5 måneder efter regnskabsårets afslutning. For at stille danske virksomheder mere lige konkurrencemæssigt er det ønskeligt, at de danske regler i højere grad er på linje med disse lande.

Forslaget om forlængelse af fristen for indsendelse af årsrapporten indgår som en del af den politiske aftale om det fremadrettede behov for revision, der blev indgået den 23. juni 2021 mellem regeringen (Socialdemokratiet) og Venstre, Socialistisk Folkeparti, Radikale Venstre, Enhedslisten, Nye Borgerlige og Alternativet. Aftalen er beskrevet i afsnit 2.

3.4.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås i § 138, stk. 1, at indberetningsfristen for årsrapporter forlænges fra 5 til 6 måneder efter regnskabsårets afslutning. For langt hovedparten af virksomhederne vil det betyde, at fristen for indberetning af årsrapporten ensrettes med fristen for indberetning af oplysningsskema til Skatteforvaltningen. Indberetningsfristen for de børsnoterede virksomheder bibeholdes på 4 måneder efter regnskabsårets udløb, idet fristen for offentliggørelse er krævet i henhold til EU's gennemsigtighedsdirektiv. For så vidt angår statslige aktieselskaber bibeholdes indberetningsfristen ligeledes på 4 måneder efter regnskabsårets udløb, da statslige aktieselskaber generelt behandles på samme måde som børsnoterede virksomheder.

3.5 Krav om revision for virksomheder med stor balancesum

3.5.1. Gældende ret

Virksomheder omfattet af regnskabsklasse B er efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, pligtige til at udarbejde en årsrapport efter årsregnskabsloven. Virksomheder i regnskabsklasse B er efter lovens § 7, stk. 2, nr. 1, virksomheder, der på balancetidspunktet ikke overskrider følgende størrelsesgrænser i 2 på hinanden følgende regnskabsår:

- 1) En balancesum på 44 mio. kr.
- 2) en nettoomsætning på 89 mio. kr.
- 3) et gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i løbet af regnskabsåret på 50.

Efter den gældende § 135, stk. 1, 3. pkt., kan virksomheder i regnskabsklasse B fravælge revision, hvis de i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet ikke overstiger to af følgende tre størrelsesgrænser:

- 1) En balancesum på 4 mio. kr.,
- 2) en nettoomsætning på 8 mio. kr. og
- 3) et gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i løbet af regnskabsåret på 12.

Virksomheder i regnskabsklasse B, der overstiger størrelsesgrænserne for fravalg af revision, kan ifølge årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 2. pkt. i stedet for en fuld revision vælge at lade revisor udføre en udvidet gennemgang efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard.

3.5.2. Erhvervsministeriets overvejelser

Princippet om, at en virksomhed kan fravælge revision, når den ikke overstiger to af tre størrelsesgrænser, er det samme som anvendes, når en virksomhed kategoriseres som en lille, mellemstor eller stor virksomhed. Princippet er baseret på produktions- og handelsvirksomheder. Dette er generelt et godt princip, men kan give nogle udfordringer i forhold til revisionspligt.

I gruppen af virksomheder, der kan fravælge revision, forekommer virksomheder med meget store balancesummer, herunder investeringsvirksomheder, f.eks. ejendomsinvestorer og holdingvirksomheder. Investeringsvirksomheder har nogle andre karakteristika end produktions- og handelsvirksomheder. De kan forvalte betydelige midler og have betydelig gæld, samtidig med, at de ingen eller kun få ansatte har, ligesom nettoomsætningen tillige kan være lav.

Det er uhensigtsmæssigt, at virksomheder med balancesummer, som markant overstiger, hvad der er sædvanligt i meget små virksomheder, kan fravælge revision. Da værdien af virksomhedens aktiver/balancesummen vil kunne danne grundlag for kreditgivning eller anden fremmedfinansiering, har rigtigheden af værdierne stor betydning.

De fleste fejl i regnskaber må antages ikke at være bevidste, men kan alligevel få stor betydning, når en virksomhed forvalter betydelige midler. Den enkelte fejl kan således få meget større betydning for regnskabsbrugeren, end hvad der er tilfældet for regnskabsbrugeren i en lille virksomhed, som tidligere lempelser af revisionspligten har været rettet mod.

Virksomheder med en betydelig balancesum bør derfor ikke fremover kunne fravælge revision, selvom de opfylder de gældende størrelseskriterier for et sådant fravalg. Sådanne virksomheder bør dog have mulighed for i stedet at vælge en erklæring om udvidet gennemgang som de øvrige virksomheder i regnskabsklasse B, der ikke kan fravælge revision.

Forslaget om at virksomheder med en betydelig balancesum ikke skal kunne fravælge revision, indgår som en del af den politiske aftale om det fremad-

rettede behov for revision, der blev indgået den 23. juni 2021 mellem regeringen (Socialdemokratiet) og Venstre, Socialistisk Folkeparti, Radikale Venstre, Enhedslisten, Nye Borgerlige og Alternativet. Aftalen er beskrevet i afsnit 2.

3.5.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås at indføre en ny bestemmelse i årsregnskabslovens § 135, stk. 2, om, at en virksomhed i regnskabsklasse B, som i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet overskrider en balancesum på 50 mio. kr., ikke kan fravælge revision, uanset at virksomheden ikke overstiger to af de tre størrelsesgrænser for fravalg af revision efter de gældende regler. Det foreslås dog, at virksomheden i stedet for en fuld revision skal kunne vælge at lade revisor udføre en udvidet gennemgang efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard.

3.6 Krav om revisorerklæring i risikobrancher og effektiv håndhævelse

3.6.1. Gældende ret

Virksomheder i regnskabsklasse B er efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, pligtige til at udarbejde en årsrapport efter årsregnskabsloven. Virksomheder i regnskabsklasse B er efter lovens § 7, stk. 2, nr. 1, virksomheder, der på balancetidspunktet ikke overskrider følgende størrelsesgrænser i 2 på hinanden følgende regnskabsår:

- 1) En balancesum på 44 mio. kr.,
- 2) en nettoomsætning på 89 mio. kr.,
- 3) et gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i løbet af regnskabsåret på 50.

Efter den gældende § 135, stk. 1, 3. pkt., kan virksomheder i regnskabsklasse B fravælge revision, hvis de i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet ikke overstiger to af følgende tre størrelsesgrænser:

- 1) En balancesum på 4 mio. kr.,
- 2) en nettoomsætning på 8 mio. kr. og
- 3) et gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i løbet af regnskabsåret på 12.

Virksomheder i regnskabsklasse B, der overstiger størrelsesgrænserne for fravalg af revision, kan ifølge årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 2. pkt. i stedet for en fuld revision vælge at lade revisor udføre en udvidet gennemgang efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard.

Virksomheder, der aflægger årsrapport efter årsregnskabslovens regler skal give oplysninger om de tre størrelsesgrænser, herunder ifølge § 68 om det gennemsnitlige antal beskæftige i regnskabsåret.

3.6.2. Erhvervsministeriets overvejelser

Der findes fire forskellige erklæringstyper, en revisor kan give på et årsregnskab, som har forskellige grader af sikkerhed for oplysningerne i regnskabet; assistance, review, udvidet gennemgang og revision. Erhvervsstyrelsens undersøgelse af det fremadrettede behov for revisionspligt fra 2018 viser, at det har betydning for antallet af regnskabsfejl, om virksomheden benytter revisor. Derimod indikerer undersøgelsen ikke, at der er tydelige og konsistente forskelle i fejlniveauet mellem (a) virksomheder der vælger revision eller udvidet gennemgang og (b) virksomheder der vælger review eller assistance-erklæringer.

En assistanceerklæring, der er udtryk for, at revisor har hjulpet ledelsen med at opstille årsregnskabet i henhold til lovgivningen, er som udgangspunkt den billigste erklæringsydelse, som en godkendt revisor kan afgive på årsregnskabet.

Ved at ændre grænserne for erklæringspligt for brancher, hvor risikoen for fejl i skatte- og momsangivelserne er størst, så der i disse brancher stilles krav om revisorerklæring efter eget valg, er det forventningen, at virksomhederne i højere grad vil få styr på de basale bogføringsrutiner for skatte- og momsangivelser. Erklæringspligten bør dog kun gælde virksomheder af en vis størrelse i risikobrancherne, da det ellers bliver en uforholdsmæssig stor byrde for de mindste virksomheder.

For effektivt at kunne håndhæve krav om erklæringspligt er det afgørende, at Erhvervsstyrelsen har tilstrækkelige oplysninger om de kriterier, der afgør om en virksomhed er omfattet heraf, herunder oplysninger om antal ansatte.

Mange virksomheder oplyser ikke om antal ansatte i årsrapporten, hvilket enten skyldes manglende efterlevelse af kravet herom, eller at virksomheden ingen ansatte har og derfor anser oplysningen som ubetydelig for regnskabsbrugeren.

En oplysning om 0 ansatte kan isoleret set være ubetydelig for regnskabsbrugeren, men til gengæld er det en væsentlig oplysning for effektivt at kunne håndhæve lovens krav, herunder krav om revisorpligt. Antal ansatte er en af tre størrelseskriterier, der er med til at indplacere virksomheden i en

regnskabsklasse, som har betydning for hvilke krav i loven, den er omfattet af, og som også afgør om virksomheden er omfattet af krav om revisorinvolvering og revisionspligt. Af hensyn til Erhvervsstyrelsens kontrol på regnskabsområdet er det derfor nødvendigt, at virksomheder der har 0 ansatte, også oplyser dette.

Forslaget om at virksomheder i særlige risikobrancher bør have krav om at anvende en revisorerklæring efter eget valg indgår som en del af den politiske aftale om det fremadrettede behov for revision, der blev indgået den 23. juni 2021 mellem regeringen (Socialdemokratiet) og Venstre, Socialistisk Folkeparti, Radikale Venstre, Enhedslisten, Nye Borgerlige og Alternativet. Aftalen er beskrevet i afsnit 2.

3.6.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås at indføre en ny bestemmelse i årsregnskabslovens § 135, stk. 5, med krav om revisorerklæring på årsregnskabet efter eget valg for virksomheder i risikobrancher med en omsætning på 5-8 mio. kr., der efter gældende regler kan fravælge revision. Der er i den politiske aftale identificeret 11 risikobrancher på baggrund af data fra Skattestyrelsen om virksomheders fejl i skatte- og momsangivelser. Disse er: 1) Vejgodstransport, 2) Flytteforretninger, 3) Restauranter, 4) Pizzarier, Grillbarer, Isbarer m.v., 5) Event catering, 6) Anden restaurationsvirksomhed, 7) Caféer, værtshuse, diskoteker m.v., 8) Databehandling, webhosting og lignende serviceydelser, 9) Webportaler, 10) Engroshandel med personbiler, varebiler og minibusser og 11) Detailhandel med personbiler, varebiler og minibusser.

Med forslaget lægges der samtidig i lovens § 135, stk. 8, op til at give erhvervsministeren bemyndigelse til efter forhandling med skatteministeren at fastsætte regler om, hvilke brancher, der klassificeres som risikobrancher. I følge den politiske aftale vil risikobrancherne blive revideret hvert 2. år. Fastsættelsen af risikobrancher vil ske på et objektive, begrundet og veldokumenteret grundlag med udgangspunkt i viden om virksomhedernes regel efterlevelse gennem f.eks. Skatteforvaltningens complianceundersøgelser og Erhvervsstyrelsens kontrol og tilsyn med virksomheders overholdelse af regnskabs- og selskabslovgivningen.

Der foreslås derudover i § 68, at en virksomhed er pligtig til at angive antal ansatte i regnskabsåret, uanset at dette er 0.

3.7 Krav om revision ved forøget risiko for økonomisk svindel og misbrug

3.7.1. Gældende ret

En virksomhed, der er omfattet af regnskabsklasse B kan efter årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 3. pkt., undlade at lade årsregnskabet revidere, hvis virksomheden i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet ikke overskrider to af følgende størrelser:

- 1) En balancesum på 4 mio. kr.,
- 2) en nettoomsætning på 8 mio. kr. og
- 3) et gennemsnitligt antal heltidsbeskæftigede i løbet af regnskabsåret på 12.

En virksomhed kan dog efter den gældende § 135, stk. 6, ikke undlade revision, når virksomheden eller den, som har bestemmende indflydelse over virksomheden, accepterer et bødeforelæg eller som led i en straffesag dømmes for overtrædelse af selskabslovgivningen, regnskabslovgivningen eller skatte- og afgiftslovgivningen. En virksomhed kan heller ikke undlade revision, når en tilknyttet virksomhed accepterer et bødeforelæg eller som led i en straffesag dømmes for overtrædelse af selskabslovgivningen, regnskabslovgivningen eller skatte- og afgiftslovgivningen. I disse tilfælde skal virksomhedens årsregnskaber for de følgende 3 regnskabsår revideres. Erhvervsstyrelsen kan forlænge den periode, hvor virksomhedens årsregnskaber skal revideres, med op til 2 regnskabsår.

Hvis Erhvervsstyrelsen ved en undersøgelse af årsrapporten konstaterer væsentlige fejl eller mangler i forhold til selskabs- eller regnskabslovgivningen, kan styrelsen efter den gældende årsregnskabslovs § 135, stk. 7, beslutte, at virksomheden ikke kan undlade revision i indeværende og de 2 følgende regnskabsår. Erhvervsstyrelsen kan i særlige tilfælde beslutte at forlænge perioden, hvor virksomhedens årsregnskaber skal revideres, med yderligere 1 regnskabsår.

3.7.2. Erhvervsministeriets overvejelser

Det vurderes at de nuværende værktøjer mod økonomisk svindel, herunder f.eks. Skatteforvaltningens fremrykkede svigsbekæmpelse, hvor potentielle svigvirksomheder nægtes registrering for skatte- og afgiftspligter, ikke i sig selv er tilstrækkelige til effektivt at bekæmpe økonomisk svindel og misbrug. Der er behov for også at skærpe revisionspligten for virksomheder med en væsentligt forøget risiko for økonomisk svindel og misbrug. Sådanne virksomheder bør fremadrettet ikke kunne fravælge revision, hvis virksomheden eller personer, som har bestemmende indflydelse over virksomheden, har modtaget dom eller accepteret et bødeforelæg for overtrædelse af hvidvaskloven, eller hvis en person i ledelsen af en virksomhed inden for de seneste to år har været pålagt konkurskarantæne.

Forslaget om at virksomheder der har overtrådt hvidvaskloven eller som har et ledelsesmedlem, der inden for de seneste to år har været pålagt konkurskarantæne, ikke skal kunne fravælge revision, indgår som en del af den politiske aftale om det fremadrettede behov for revision, der blev indgået den 23. juni 2021 mellem regeringen (Socialdemokratiet) og Venstre, Socialistisk Folkeparti, Radikale Venstre, Enhedslisten, Nye Borgerlige og Alternativet. Aftalen er beskrevet i afsnit 2.

3.7.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås at skærpe de gældende krav vedr. fravalg af revision i en ny bestemmelse i § 135 a, stk. 1, i årsregnskabsloven, ved at suspendere en virksomheds mulighed for at fravælge revision af årsrapporten, når virksomheden eller den, som har bestemmende indflydelse over virksomheden, har accepteret et bødeforelæg eller er dømt for overtrædelse af hvidvasklovgivningen.

Ligeledes foreslås det i § 135 a, stk. 3, at suspendere en virksomheds mulighed for at fravælge revision af årsregnskabet, når en person, der indtræder som ledelsesmedlem i en virksomhed, inden for de seneste to år forud for sin indtræden har været pålagt konkurskarantæne.

3.8. Straffebestemmelser

3.8.1. Gældende ret

Efter § 16 i den gældende bogføringslov straffes overtrædelse af lovens §§ 6-10, § 12, stk. 1-6, og §§ 13-15 med bøde, medmindre strengere straf er forskyldt efter anden lovgivning. I forskrifter, der udfærdiges i henhold til loven, kan der fastsættes straf af bøde for overtrædelse af bestemmelser i forskrifterne.

Der kan pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.

Forældelsesfristen for strafansvaret er 5 år.

Efter straffelovens § 302, stk. 1, straffes med bøde eller fængsel indtil 1 år og 6 måneder, for så vidt forholdet ikke falder ind under § 296, den, som særligt groft overtræder lovgivningens krav til:

1) bogføring, herunder registrering af transaktioner og udfærdigelse af regnskabsmateriale,

2) opbevaring af regnskabsmateriale, herunder beskrivelser af bogføring og systemer til opbevaring og fremfindelse af materiale, herunder adgangskoder m.v. og krypteringsnøgler, og

3) offentlige myndigheders adgang til regnskabsmateriale i henhold til den for disse myndigheder særligt gældende lovgivning.

Begås en handling eller undladelse som nævnt i straffelovens § 302, stk. 1, af grov uagtsomhed, er straffen bøde eller fængsel indtil 4 måneder, jf. bestemmelsens stk. 2.

3.8.2. Erhvervsministeriets overvejelser

Det er en stor udfordring, at bogføringsmateriale i sager om svindel og økonomisk kriminalitet ofte er forsvundet, så det ikke er muligt at kontrollere, hvilke transaktioner der er foregået i virksomheden. Det gør det ofte vanskeligt at efterforske, om der er begået strafbar økonomisk kriminalitet, og at rejse sager herom for domstolene. Det kan også gøre det vanskeligt at kontrollere, om en virksomhed har begået skatteunddragelse og at forfølge denne. Endelig kan det gøre det vanskeligt for kuratorer at undersøge, om der kan være foregået kriminelle handlinger i forbindelse med en virksomheds konkurs eller tvangsopløsning. Dette bekræftes af oplysninger, som er indhentet fra Rigsadvokaten og Kuratorforeningen.

Derfor har det afgørende samfundsmæssig betydning, at alle erhvervsdrivende virksomheder opfylder de helt grundlæggende krav til korrekt registrering af alle virksomhedens transaktioner og opbevaring af regnskabsmateriale. Med lovforslaget indføres der krav om, at registreringer i bogføringen skal foretages og opbevares digitalt, at regnskabsmateriale i øvrigt skal opbevares digitalt, og at virksomheden løbende skal tage en digital sikkerhedskopi af regnskabsmaterialet og opbevare denne på betryggende vis.

Med de foreslåede foranstaltninger vil det blive vanskeligt for virksomheder, der ikke overholder lovens krav, at påstå, at såvel det originale regnskabsmateriale som sikkerhedskopien er bortkommet hændeligt. Det vil samtidig gøre det lettere for anklagemyndigheden at løfte bevisbyrden for, at der er begået en strafbar overtrædelse.

For at sende et klart og stærkt signal om, at registrering af virksomhedens transaktioner og opbevaring af virksomhedens regnskabsmateriale er en helt afgørende betingelse for lovligt at kunne drive erhvervsvirksomhed, er det ønskeligt at sikre, at tilsidesættelse af disse grundlæggende forpligtelser medfører en betydelig og mærkbar bøde. Dette skal ses i forhold til, at det gennemsnitlige bødeniveau for overtrædelser af bogføringsloven har ligget på 10.000-20.000 kr. Hvis bøden idømmes for overtrædelse af straffelovens

§ 302 samtidig med overtrædelser af skattelovgivningen eller økonomisk kriminalitet, kan den dog blive væsentligt højere.

Omfattende overtrædelser af bogføringsloven bør imidlertid i sig selv kunne medføre en mærkbar bøde. Derfor bør der ske en markant skærpelse af sanktionsniveauet for overtrædelser af grundlæggende bogføringsforpligtelser. Samtidig bør det gøres klart for virksomhederne, hvad konsekvensen af sådanne overtrædelser er. Bødeniveauet bør således hæves markant, ligesom det i loven bør angives tydeligere, hvilke momenter domstolene skal lægge vægt på ved udmåling af bødestrafpen. Der bør samtidig i lovbemærkningerne beskrives nærmere retningslinjer for udmåling af bøden, der tager højde for de forskellige typer af overtrædelser og virksomhedens omsætning, således som det bl.a. kendes fra lov om finansiel virksomhed.

Forslaget om skærpet bødestraf for overtrædelse af pligten til at opbevare virksomhedens regnskabsmateriale indgår som en del af den politiske aftale om det fremadrettede behov for revision, der blev indgået den 23. juni 2021 mellem regeringen (Socialdemokratiet) og Venstre, Socialistisk Folkeparti, Radikale Venstre, Enhedslisten, Nye Borgerlige og Alternativet. Aftalen er beskrevet i afsnit 2.

3.8.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås i § 19, at medmindre strengere straf er forskyldt efter anden lovgivning, straffes med bøde den, der overtræder bogføringslovens bestemmelser om registrering af virksomhedens transaktioner og løbende afstemning med beholdninger samt om digital opbevaring af regnskabsmateriale, eller som undlader at efterkomme Erhvervsstyrelsens krav om oplysninger vedrørende virksomhedens bogføring, undlader at indsende en erklæring fra en godkendt revisor, eller undlader at efterkomme påbud om at rette fejl eller bringe overtrædelser til ophør.

Efter stk. 2, 1. pkt., skal der ved udmåling af bøder tages hensyn til virksomhedens omsætning, overtrædelsens grovhed og varighed, samt om der er tale om gentagne overtrædelser. Efter stk. 2, 2. pkt., idømmes der ved særligt omfattende overtrædelser af § 5, stk. 1-3, §§ 6 og 7, og § 8, stk. 1 og 2, en skærpet bøde. Det bemærkes, at i det omfang en særligt omfattende overtrædelse af de omfattede bestemmelser tillige udgør en overtrædelse af straffelovens § 302, vil der fortsat skulle straffes efter straffelovens § 302.

Det foreslås, at der gennemføres en markant skærpelse af det gældende bødeniveau for overtrædelse af bogføringspligten. Straffen vil således som udgangspunkt skulle udmåles efter de nedenstående takster. Det bemærkes dog, at fastsættelsen af straffen fortsat vil bero på domstolenes konkrete vurdering i det enkelte tilfælde af samtlige omstændigheder i sagen, og at det

angivne straffniveau vil kunne fraviges i op- eller nedadgående retning, hvis der i den konkrete sag foreligger skærpende eller formildende omstændigheder, jf. herved de almindelige regler om straffens fastsættelse i straffelovens kapitel 10.

Skematisk oversigt over bødeniveauer for overtrædelse af bogføringsloven

	Virksomhed med en nettoomsætning under 10 mio.kr.	Virksomhed med en nettoomsætning mellem 10-100 mio.kr.	Virksomhed med en nettoomsætning over 100 mio.kr.
Mindre omfattende overtrædelser som manglende registrering af visse transaktioner eller manglende digital opbevaring af mindre dele af virksomhedens regnskabsmateriale.	10.000-20.000 kr.	25.000-100.000 kr.	100.000-250.000 kr.
Mere omfattende overtrædelser som manglende digital opbevaring af store dele af regnskabsmateriale eller manglende digital sikkerhedskopi af regnskabsmateriale. Omfatter også manglende efterlevelse af krav om at give oplysninger om virksomhedens bogføring eller om at indsende en erklæring fra en godkendt revisor	50.000-100.000 kr.	100.000-500.000 kr.	250.000-1.000.000 kr.

om virksomhedens bogføring.			
Særligt omfattende overtrædelser som manglende digital opbevaring af såvel originalt regnskabsmateriale som sikkerhedskopi eller bogføring som er så mangelfuld, at det ikke er muligt at opstille virksomhedens årsregnskab. Omfatter også manglende efterlevelse af påbud om at bringe en overtrædelse til opmærksomhed.	100.000-250.000 kr.	250.000-1.000.000 kr.	1.000.000-1.500.000 kr.

For så vidt angår vurderingen af, hvad der udgør hhv. mindre omfattende, mere omfattende eller særligt omfattende overtrædelser, henvises der til de specielle bemærkninger til § 19.

Der kan efter stk. 3 som hidtil i forskrifter, der udfærdiges i henhold til loven, fastsættes straf af bøde for overtrædelse af bestemmelser i forskrifterne. Ligeledes kan der efter stk. 4 fortsat pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.

Forældelsesfristen for strafansvaret er efter stk. 5 som hidtil 5 år.

4. Forholdet til databeskyttelseslovgivningen

Behandling af personoplysninger reguleres af Europa-Parlamentets og Rådets forordning nr. 2016/679 af 27. april 2016 om beskyttelse af fysiske personer i forbindelse med behandling af personoplysninger og om fri udveksling af sådanne oplysninger og om ophævelse af direktiv 95/46/EF (databeskyttelsesforordningen) og lov nr. 502 af 23. maj 2018 om supplerende bestemmelser til forordningen om beskyttelse af fysiske personer i forbindelse med behandling af personoplysninger og om fri udveksling af sådanne oplysninger (databeskyttelsesloven).

Behandling af personoplysninger defineres i forordningens artikel 4, nr. 2, som enhver aktivitet eller række af aktiviteter – med eller uden brug af automatisk behandling – som personoplysninger eller en samling af personoplysninger gøres til genstand for, f.eks. indsamling, registrering, organisering, systematisering, opbevaring, tilpasning eller ændring, genfindning, søgning, brug, videregivelse ved transmission, formidling eller enhver anden form for overladelse, sammenstilling eller samkøring, begrænsning, sletning eller tilintetgørelse.

Ifølge lovforslagets § 8 skal virksomheder omfattet af § 1 opbevare deres regnskabsmateriale i 5 år fra udløbet af det regnskabsår, materialet vedrører. Regnskabsmateriale er defineret i lovforslagets § 3 og omfatter blandt andet bilag efter lovforslagets § 3, nr. 3. Bilag er defineret i § 2, nr. 5, som enhver nødvendig dokumentation for transaktioner, der registreres i bogføringen. Et bilag kan f.eks. være en faktura, som virksomheden modtager i forbindelse med et køb. Andre eksempler på dokumentation for transaktioner i bogføringen kan være en ansættelseskontrakt eller en leasingaftale.

Der er tale om en videreførelse af regler i en gældende bogføringslov. Med lovforslaget fastsættes det som noget nyt eksplicit, at også dokumentation for oplysninger i noterne og i ledelsesberetningen i en virksomheds årsrapport udgør en del af virksomhedens regnskabsmateriale efter lovforslagets § 3, nr. 5. Efter forslaget § 8 skal sådan dokumentation derfor også opbevares i 5 år. Der kan f.eks. være tale om dokumentation for oplysninger, som en virksomhed giver i sin redegørelse for samfundsansvar efter årsregnskabslovens § 99 a.

Virksomhedens regnskabsmateriale vil efter omstændighederne kunne indeholde personoplysninger. I det tilfælde, at regnskabsmaterialet indeholder personoplysninger, vil den pågældende virksomhed være dataansvarlig efter databeskyttelsesforordningens artikel 4, nr. 7, for den behandling af personoplysninger, som virksomheden foretager efter lovforslagets bestemmelser. Virksomheden vil herved skulle leve op til de regler, som er fastlagt i databeskyttelsesforordningen og databeskyttelsesloven. Lovforslaget indebærer således ikke nogen fravigelse af data-beskyttelsesforordningen eller databeskyttelsesloven.

Virksomhedernes regnskabsmateriale vil efter omstændighederne blandt andet kunne indeholde personoplysninger i form af personnavne, adresser eller lignende omfattet af databeskyttelsesforordningens artikel 6. Det følger af databeskyttelsesforordningens artikel 6, stk. 1, litra c, at behandling af almindelige personoplysninger er lovlig, når behandlingen er nødvendig for at overholde en retlig forpligtelse, som påhviler den dataansvarlige.

Virksomheder omfattet af bogføringsloven har pligt til at opbevare regnskabsmateriale efter forslaget § 8. I det omfang, der måtte indgå almindelige personoplysninger omfattet af data-beskyttelsesforordningens artikel 6 i regnskabsmateriale, som virksomheden har pligt til at opbevare efter lovforslagets § 8 sammenholdt med § 3, vil virksomhederne således kunne basere den pågældende behandling af personoplysninger på databeskyttelsesforordningens artikel 6, stk. 1, litra c.

En virksomheds regnskabsmateriale vil imidlertid også efter omstændighederne kunne indeholde følsomme personoplysninger omfattet af databeskyttelsesforordningens artikel 9, f.eks. i form af helbredsoplysninger om identificerede eller identificerbare fysiske personer. Sådanne oplysninger vil kunne udgøre dokumentation for oplysninger i virksomhedens årsrapport, f.eks. hvor virksomhedens redegørelse for samfundsansvar indeholder en oversigt over omfanget af sygefravær eller antal arbejdsskader i virksomheden.

Det følger af databeskyttelsesforordningens artikel 9, stk. 1, at behandling af personoplysninger om race eller etnisk oprindelse, politisk, religiøs eller filosofisk overbevisning eller fagforeningsmæssigt tilhørsforhold samt behandling af genetiske data, biometriske data med det formål entydigt at identificere en fysisk person, helbredsoplysninger eller oplysninger om en fysisk persons seksuelle forhold eller seksuelle orientering, er forbudt.

Efter artikel 9, stk. 2 er fastsat en række undtagelser hertil, hvorefter der kan ske behandling af personoplysninger, som ellers er omfattet af behandlingsforbuddet i stk. 1. Dette dog forudsat, at der samtidig hermed er et lovligt grundlag for behandling i art. 6.

Med lovforslaget etableres der ikke en behandlingshjemmel til, at virksomhederne kan behandle følsomme personoplysninger efter databeskyttelsesforordningens artikel 9. Hvis regnskabsmateriale, omfattet af opbevaringspligten i § 8, indeholder følsomme personoplysninger, vil virksomhederne derfor ikke kunne opbevare disse med hjemmel i lovforslaget. Virksomhederne vil som selvstændige dataansvarlige have ansvaret for, at behandlingen lever op til databeskyttelsesforordningen herunder kravet om behandlingshjemmel.

Virksomhederne har i medfør af forslaget § 8 som udgangspunkt pligt til at opbevare dokumentationen for oplysninger, der indgår i ledelsesberetningen i virksomhedens årsrapport efter forslaget § 3, nr. 5, i 5 år. Denne pligt gælder dog alene for almindelige personoplysninger efter databeskyttelsesforordningens artikel 6. Følsomme personoplysninger omfattet af databeskyttelsesforordningens artikel 9, vil ikke kunne opbevares i de påkrævede 5 år med hjemmel i lovforslaget.

Virksomhederne vil som selvstændige dataansvarlige have ansvar for, at der er fornøden behandlingshjemmel, og at de grundlæggende databeskyttelsesretlige krav til behandling af personoplysninger efterleves herunder kravet om dataminimering og opbevaringsbegrænsning i artikel 5. Indeholder dokumentationen for oplysninger i virksomhedens årsrapport følsomme personoplysning, vil virksomheden kunne opfylde sin opbevaringspligt i henhold til bogførings-loven ved at anonymisere sådanne følsomme personoplysninger.

Forslaget indeholder herudover bestemmelser, der indebærer, at Erhvervsstyrelsen kan komme til at behandle personoplysninger. I relation til lovforslagets § 11 vil Erhvervsstyrelsen således være selvstændig dataansvarlig for personoplysninger, der indgår i oplysninger eller regnskabsmateriale, der er indhentet som led i en bogføringskontrol. Det er styrelsens ansvar, at reglerne i databeskyttelsesforordningen overholdes i forbindelse med behandlingen af personoplysningerne.

Hovedparten af de personoplysninger, som Erhvervsstyrelsen vil behandle som led i den foreslåede kontrol efter forslagets § 11, vil være almindelige personoplysninger som navne, adresser m.v. Det vurderes, at styrelsen lovligt vil kunne behandle almindelige personoplysninger efter databeskyttelsesforordningens artikel 6, stk. 1, litra e, idet styrelsens behandling af oplysningerne henhører under offentlig myndighedsudøvelse, som styrelsen har fået pålagt.

Erhvervsstyrelsen har ikke hjemmel til at indhente eller i øvrigt behandle følsomme personoplysninger i forbindelse med en kontrol efter forslagets § 11. Hvis en virksomhed i forbindelse med en anmodning om oplysninger efter § 11, stk. 2, sender følsomme oplysninger til Erhvervsstyrelsen, vil styrelsen derfor have pligt til anonymisere sådanne følsomme personoplysninger eller på anden vis fjerne de følsomme personoplysninger.

5. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige

Lovforslagets § 11 medfører, at Erhvervsstyrelsen får hjemmel til at udføre en risikobaseret kontrol med overholdelse af reglerne i bogføringsloven i nyregistrerede virksomheder, der endnu ikke har aflagt en årsrapport og i virksomheder, der har fravalgt revision. Ifølge forslagets § 14 kan Erhvervsstyrelsen i forbindelse med den risikobaserede bogføringskontrol efter § 11, sende en virksomhed til tvangsopløsning, hvis virksomheden ikke på Erhvervsstyrelsens anmodning giver de krævede oplysninger, udleverer regnskabsmateriale eller indsender en revisorerklæring.

Da der med forslaget § 11 er tale om en risikobaseret kontrol, er det forventningen, at der blandt de virksomheder, der blive udtaget til bogføringskontrol, vil være en relativ høj andel af virksomheder, der ikke vil efterkomme en anmodning fra styrelsen om at indsende oplysninger, regnskabsmateriale eller en revisorerklæring efter § 11, eller som ikke vil efterkomme et påbud meddelt efter § 13. Indførelsen af bogføringskontrol med mulighed for tvangsopløsning af den bogføringspligtige virksomhed kan derfor føre til en mindre stigning i antallet af tvangsopløsninger ved skifteretten.

Det skønnes, at Erhvervsstyrelsen, som følge af den foreslåede hjemmel til bogføringskontrol, årligt vil sende yderligere 40-60 virksomheder til skifteretterne med henblik på tvangsopløsning. Justitsministeriet har på den baggrund oplyst, at lovforslaget forventes at medføre merudgifter på ministeriets område, men at merudgifterne forventes at kunne holdes inden for egen ramme.

Med lovforslagets § 21, nr. 5, 6 og 10, vedrørende ændring af årsregnskabsloven, indføres skærpede krav i forhold til brug af revisor. Når en virksomhed indberetter en årsrapport til Erhvervsstyrelsen gennemføres en lang række automatiserede kontroller af, om årsrapporten er aflagt i overensstemmelse lovgivningen. Disse kontroller kan føre til, at virksomheden bliver adviseret om mulige fejl eller mangler eller at årsrapporten bliver afvist. I forlængelse af de skærpede krav til brug af revisor vil der skulle afholdes merudgifter til at udvikle nye automatiserede kontroller.

De økonomiske rammer for den skærpede kontrol med virksomheders overholdelse af bogførings- og regnskabslovgivningen er tilvejebragt i forbindelse med Finansloven for 2020.

Lovforslaget medfører ikke organisatoriske ændringer i Erhvervsstyrelsen.

Forslaget vil indebære, at Erhvervsstyrelsen på et tidligere tidspunkt end i dag vil få mulighed for at kontrollere, om en virksomhed overholder kravene til bogføring og opbevaring af regnskabsmateriale. Forslaget vil derfor betyde, at Erhvervsstyrelsen vil skulle tilrettelægge en proces for en sådan bogføringskontrol mhp. at få den størst mulige effekt af forslaget.

Forslaget har ikke implementeringskonsekvenser for kommuner og regioner.

Principper for digitaliseringsklar lovgivning

Ved udarbejdelsen af lovforslaget har de syv principper for digitaliseringsklar lovgivning været overvejet, hvorefter følgende kan anføres:

Princip 1: Lovforslaget følger princippet om enkle og klare regler, så det er let at forstå for virksomhederne, hvad der gælder. Klare regler betyder også at det er nemmere for myndighederne at sikre en ensartet håndhævelse af reglerne.

Princip 7: Forslaget understøtter princippet om forebyggelse af snyd og fejl ved den foreslåede hjemmel til, at Erhvervsstyrelsen kan udføre en risikobaseret bogføringskontrol, skal ses i sammenhæng med forslaget om digital opbevaring af såvel det originale regnskabsmateriale som en sikkerhedskopi.

Samlet set vil forslagene være med til at forebygge f.eks. momssvindel, svindel med falske fakturaer og kreditbedrageri. De foreslåede ændringer indebærer, at myndighederne på baggrund af en risikobaseret udvælgelse af virksomheder til bogføringskontrol på et tidligere tidspunkt end i dag kan få adgang til virksomhedernes digitale bogføring. Der vil ved udvælgelse af virksomheder til kontrol blive anvendt machine learning. Dermed bliver det i højere grad muligt at dæmme op for svindel, inden staten eller andre lider tab. Ændringerne indebærer – i sammenhæng med forslagene om skærpede regler om bødestraf – at der vil være følelige konsekvenser for virksomheder, der på kontrol- eller efterforskningsmyndighedernes anmodning, hverken kan stille det originale regnskabsmateriale eller sikkerhedskopien til rådighed for en kontrol.

5. Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.

Erhvervsøkonomiske konsekvenser

Forslaget om at forlænge virksomhedernes frist for indberetning af årsrapporter til Erhvervsstyrelsen fra 5 til 6 måneder vil for langt hovedparten af virksomhederne betyde, at fristen ensrettes med fristen for indberetning af oplysningsskema til Skatteforvaltningen. For særligt små virksomheder, der ikke måtte arbejde med opgaver forbundet med indberetning af årsrapporter og oplysningsskemaet i én arbejdsgang, vil ensretningen potentielt kunne forenkle de administrative opgaver forbundet hermed, ligesom de kun vil skulle huske og forholde sig til én frist.

Længere tid til at færdiggøre årsrapporten vil derudover kunne være en fordel for virksomheder, der skal anvende regnskabsmateriale fra udenlandske

aktiviteter, hvor fristen for offentliggørelse af årsrapporten kan være længere.

Forslaget om krav til at regnskabsmaterialet skal foreligge digitalt forventes ikke at medføre væsentlige økonomiske konsekvenser for erhvervslivet. Det er forventningen, at langt hovedparten af de bogføringspligtige allerede efterlever kravet, uanset om de måtte anvende et digitalt system til bogføring.

I dag ”fødes” langt størstedelen af regnskabsmaterialet digitalt og kommunikationen mellem erhvervsdrivende, dennes kunder og samhandelspartere foregår overvejende digitalt. Det lægges derfor til grund, at den bogføringspligtige ikke skal foretage nye anskaffelser som f.eks. en computer for at kunne efterleve kravet. I de tilfælde, hvor den bogføringspligtige modtager en fysisk papirkvittering, kan den omdannes til digitalt format ved at lagre et billede på f.eks. en smartphone eller en tablet. Det er således ikke tale om detailregulering og den bogføringspligtige har flere muligheder for at tilrettelægge sine processer vedr. opbevaring.

Det fåtal af bogføringspligtige, der måtte være helt papirbaseret og vælger at gøre brug af f.eks. en ekstern bogholder, kan fortsætte hermed, så længe bogholderen opfylder kravet om digital opbevaring på vegne af den bogføringspligtige.

Krav om revisorerklæring efter eget valg for virksomheder i risikobrancher med en nettoomsætning mellem 5-8 mio. kr., revisionspligt for virksomheder med en balancesum over 50 mio. kr. og oplysning om 0 ansatte vurderes at medføre administrative byrder for erhvervslivet på ca. 7 mio. kr. årligt.

Lovforslagets øvrige dele vurderes ikke at medføre væsentlige administrative konsekvenser for erhvervslivet, ligesom lovforslaget ikke vurderes at medføre øvrige økonomiske konsekvenser for erhvervslivet.

Principper for agil erhvervsrettet regulering

Principperne for agil erhvervsrettet er ikke relevante for nærværende forslag, da det ikke påvirker virksomhedernes mulighed for at teste, udvikle og anvende nye teknologier eller forretningsmodeller.

Principper for implementering af erhvervsrettet EU-regulering

Ifølge *princip 1* bør den nationale regulering som udgangspunkt ikke gå videre end minimumskravene i EU-reguleringen. Forslagets § 21, nr. 5 om at visse virksomheder i regnskabsklasse B skal lade deres årsregnskab forsyne

med en erklæring om revision og forslaget § 21, nr. 6 om at visse virksomheder i regnskabsklasse B skal lade deres årsregnskab forsyne med en erklæring om assistance med opstilling af regnskabet, går videre end EU's regnskabsdirektiv. Ifølge direktivet bør små virksomheders årsregnskaber ikke omfattes af en forpligtelse om revision, da det kan udgøre en betydelig administrativ byrde for denne kategori af virksomhed. Definitionen af små virksomheder i henhold til direktivet svarer til regnskabsklasse B i årsregnskabsloven.

Efter de gældende bestemmelser om revision i årsregnskabsloven er visse små virksomheder, der overskrider nogle nationalt fastsatte størrelsesgrænser, allerede omfattet af krav om revision af årsregnskabet i strid med princip 1. Med forslaget indføres således nye krav i strid med princip 1 og der sker en videreførelse af eksisterende implementering i strid med princippet.

Ifølge *princip 2* bør danske virksomheder ikke stilles dårligere i den internationale konkurrence, hvorfor implementeringen ikke bør være mere byrdefuld end den forventede implementering i sammenlignelige EU-lande. En sammenligning af muligheden for at fravælge revision viser, at grænsen for hvornår danske virksomheder efter årsregnskabslovens gældende regler kan fravælge revision er sat lavt i forhold til hovedparten af EU-landene, herunder bl.a. Tyskland og Holland. Dvs. at disse lande giver en større andel af virksomheder mulighed for at fravælge revision. Tre EU-lande (Finland, Malta og Sverige) har derimod en lavere grænse end Danmark, hvilket vil sige, at disse lande giver en mindre andel af virksomheder mulighed for at fravælge revision, end man gør i Danmark.

Begrundelsen for dels at videreføre implementering i strid med princip 1 og 2, og at indføre ny regulering i strid med principperne, er hensynet til at sikre høj tillid mellem erhvervslivet og det omkringliggende samfund. Bistand fra revisor kan hjælpe virksomhederne til at begå færre fejl i forbindelse med centrale opgaver, som udarbejdelse af årsregnskab og indberetninger til myndighederne. Revisorpligt er hertil et centralt redskab til at sikre, at virksomhedernes årsregnskaber har den fornødne rigtighed og gennemsigtighed til gavn for investorer, interessenter, myndigheder og offentligheden generelt.

De øvrige dele af forslaget om ændring af årsregnskabsloven vurderes ikke at være i strid med principperne for implementering af erhvervsrettet EU-regulering. Se i øvrigt afsnit 9 om forholdet til EU-retten.

6. Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget har ikke administrative konsekvenser for borgerne.

8. Klima- og miljømæssige konsekvenser

Lovforslaget har ikke klima- og miljømæssige konsekvenser.

9. Forholdet til EU-retten

Generelle regler om virksomheders bogføring er som udgangspunkt ikke EU-reguleret og derfor betragtes forslag til Bogføringslov (Bogføringsloven) som national regulering.

Den gældende årsregnskabslov indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2013/34/EU af 26. juni 2013 (EU's regnskabsdirektiv).

Lovforslagets § 21, nr. 5 og 6, indfører krav i årsregnskabsloven om, at visse virksomheder i regnskabsklasse B, svarende til små virksomheder som defineret i EU's regnskabsdirektiv, skal lade deres årsregnskab forsyne med dels en erklæring om revision og dels en erklæring om assistance med opstilling af regnskabet. Ifølge EU's regnskabsdirektiv bør små virksomheders årsregnskaber ikke omfattes af en forpligtelse om revision, da det kan udgøre en betydelig administrativ byrde for denne kategori af virksomhed. Se afsnit 6 for nærmere vurdering af forslaget ift. principper for implementering af erhvervsrettet EU-regulering.

Lovforslagets § 22, nr. 2, viderefører i revisorloven indholdet af en bestemmelse fra den gældende bogføringslov, hvorefter Erhvervsstyrelsen kan indhente relevant regnskabsmateriale fra en bogføringspligtig. Videreførelsen i revisorloven har baggrund i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF af 17. maj 2006 om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber som senere ændret ved direktiv 2014/56/EU af 16. april 2014. Efter direktivet skal medlemsstaterne sikre, at alle revisorer og revisionsvirksomheder er underlagt et effektivt offentligt tilsyn, herunder at tilsynet har ret til at udføre undersøgelser og træffe fornødne foranstaltninger.

Forordningen om fastlæggelse af en ramme til fremme af bæredygtige investeringer og om ændring af forordning (EU) 2019/2088 (herefter Taksonomiforordningen) (2020/852) og dens delegerede retsakter fastsætter, hvilke økonomiske aktiviteter, der kan klassificeres som bæredygtige, samt hvilke tekniske kriterier aktiviteterne skal leve op til, for at de kan klassificeres

som bæredygtige. Artikel 8 taksonomiforordningen pålægger virksomheder, der er forpligtet til at offentliggøre ikke-finansielle oplysninger i henhold til artikel 19 a eller 29 a i direktiv 2013/34/EU (NFRD), til i deres ikke-finansielle redegørelse eller konsoliderede ikke-finansielle redegørelse at medtage oplysninger om, hvordan og i hvilket omfang virksomhedens aktiviteter er forbundet med økonomiske aktiviteter, der kvalificeres som miljømæssigt bæredygtige i henhold til forordningens artikel 3 og 9.

Artiklerne 19 a og 29 a i NFRD er implementeret i årsregnskabslovens § 99 a og § 128. Der er i årsregnskabslovens § 99 a tale om et bredere anvendelsesområde, end der følger af artikel 19 a i regnskabsdirektivet. Taksonomiforordningens art. 8 finder alene anvendelse for virksomheder som er omfattet af regnskabsdirektivets artikel 19 a og 29 a, og ikke for de virksomheder, der er omfattet af det udvidede danske anvendelsesområde.

En overtrædelse af oplysningspligten efter art. 8 vil ikke udgøre en overtrædelse af årsregnskabslovens § 99 a, men af den direkte anvendelige taksonomiforordning og den tilhørende delegerede retsakt, fordi de materielle regler er indeholdt i forordningen og ikke i årsregnskabsloven.

Den foreslåede ændring af årsregnskabslovens § 159 a medfører, at Erhvervsstyrelsen vil få hjemmel til at kontrollere overholdelsen af artikel 8 i taksonomiforordningen og til at anvende de reaktioner, der følger af § 161 i årsregnskabsloven i tilfælde af overtrædelser, således at Danmark lever op til forordningens krav om, at medlemslandene skal kontrollere overholdelse af forordningens bestemmelser.

Der henvises til bemærkningerne til den foreslåede § 21, nr. 13.

10. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

Et udkast til lovforslag har i perioden fra den [...] til den [...] været sendt i høring hos følgende myndigheder og organisationer m.v.:

11. Sammenfattende skema

	Positive konsekvenser/mindre udgifter (hvis ja, angiv omfang/Hvis nej, anfør »Ingen«)	Negative konsekvenser/merudgifter (hvis ja, angiv omfang/Hvis nej, anfør »Ingen«)
Økonomiske konsekvenser for	Ingen	Ja, lovforslaget forventes at medføre merudgifter på Justitsministeriets

stat, kommuner og regioner		<p>område, men at merudgifterne forventes at kunne holdes inden for egen ramme. De økonomiske rammer for den foreslåede skærpede kontrol med virksomheders overholdelse af bogførings- og regnskabslovgivningen er tilvejebragt i forbindelse med Finansloven for 2020.</p> <p>Forslaget har ikke økonomiske konsekvenser for kommuner og regioner.</p>
Implementeringskonsekvenser for stat, kommuner og regioner		<p>Forslaget vil indebære, at Erhvervsstyrelsen på et tidligere tidspunkt end i dag vil få mulighed for at kontrollere, om en virksomhed overholder kravene til bogføring og opbevaring af regnskabsmateriale. Forslaget vil derfor betyde, at Erhvervsstyrelsen vil skulle tilrettelægge en proces for en sådan bogføringskontrol mhp. at få den størst mulige effekt af forslaget.</p> <p>Forslaget har ikke implementeringsmæssige konsekvenser for kommuner og regioner.</p>
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Ingen
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Ingen	Ca. 7 mio. kr. årligt
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen

Miljømæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	<p>Generelle regler om virksomheders bogføring er som udgangspunkt ikke EU-reguleret og derfor betragtes forslag til Bogføringslov (Bogføringsloven) som national regulering.</p> <p>Den gældende årsregnskabslov indeholder bestemmelser, der gennemfører dele af Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2013/34/EU af 26. juni 2013 (EU's regnskabsdirektiv).</p> <p>Oplysninger efter artikel 8 i Europa-Parlamentets og Rådets Forordning (EU) 2020/852 om fastlæggelse af en ramme til fremme af bæredygtige investeringer og om ændring af forordning (EU) 2019/2088 skal indgå i årsrapporten. Med forslaget vil oplysningerne være omfattet af den kontrol, som medlemslandene skal udføre efter artikel 24 i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2004/109/EF af 15. december 2004 med senere ændringer om harmonisering af gennemsigtskrav i forbindelse med oplysninger om udstedere, hvis værdipapirer er optaget til handel på et reguleret marked.</p>	
Er i strid med de principper for implementering af erhvervsrettet EU-regulering/ Går videre end minimumskrav i EU-regulering (sæt X)	<p style="text-align: center;">X</p> <p>Forslaget viderefører implementering i strid med princip 1 og 2 for implementering af erhvervsrettet EU-regulering, og at indfører samtidig ny regulering i strid med principperne.</p>	

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Den gældende bogføringslov opregner i § 1 de virksomheder, der er bogføringspligtige. Loven omfatter erhvervsdrivende virksomheder etableret her i landet af enhver art uanset ejer- eller hæftelsesforhold samt erhvervsaktiviteter, der udøves her i landet af virksomheder, som er hjemmehørende i udlandet. Endvidere er det sammenslutninger og organisationer, der enten er skattepligtige eller der som betingelse for tildeling af direkte tilskud fra den danske stat eller Den Europæiske Union skal afgive regnskabsmæssige

oplysninger. Lovforslaget viderefører den gældende generelle afgrænsning af bogføringspligtige, alene med enkelte præciseringer. Dog foreslås der enkelte specifikke undtagelser for virksomheder med en nettoomsætning under 300.000 kr., jf. forslaget § 4, stk. 2, § 5, stk. 1, og § 8, stk. 1.

Efter forslaget § 1, stk. 1, finder loven anvendelse på erhvervsdrivende virksomheder etableret her i landet af enhver art uanset ejer- eller hæftelsesforhold samt erhvervsaktiviteter, der udøves her i landet af virksomheder, som er hjemmehørende i udlandet.

Begrebet ”erhvervsdrift” er defineret i forslaget § 2, nr. 1. Anvendelse af ordet ”virksomheder” skal sammenholdes med årsregnskabsloven, der anvender dette udtryk med baggrund i de europæiske regnskabsdirektiver.

Udtrykket ”virksomhed” (engelsk *undertaking*, fransk *entreprise*, osv.) betegner i overensstemmelse med almindelig sprogbrug i EU-reglerne en såvel juridisk som økonomisk afgrænset enhed. Der vil være tale om aktieselskaber, anpartsselskaber, partnerselskaber (kommanditaktieselskaber), andre selskaber med begrænset hæftelse, interessentskaber og kommanditselskaber, partsrederier o.lign.. Desuden omfattes andels- eller kooperative virksomheder med eller uden begrænset hæftelse, økonomiske foreninger, brugsforeninger o.lign., gensidige forsikringsselskaber, pensionskasser, andelskasser, investeringsforeninger, realkreditforeninger, korporationer og lignende. Erhvervsdrivende fonde er også omfattet. Det samme er fonde, som falder uden for anvendelsesområdet for erhvervsfondsloven efter denne lovs § 3, stk. 1, eller som er blevet undtaget fra erhvervsfondsloven efter denne lovs § 3, stk. 2. Enkeltmandsvirksomheder er ligeledes omfattet af virksomhedsbegrebet. Det kan nævnes, at også ATP, LD og Arbejdsgivernes Elevrefusion (AER) anses som omfattet.

Omfattet af selskabsloven er aktieselskaber, anpartsselskaber, partnerselskaber (kommanditaktieselskaber). Omfattet af lov om visse erhvervsdrivende virksomheder er enkeltmandsvirksomheder, interessentskaber, kommanditselskaber, andelsselskaber (andelsforeninger) samt andre selskaber og foreninger med begrænset ansvar.

Det er uden betydning, om der er tale om en ”juridisk person”, eller om deltagerne hæfter begrænset eller personligt og solidarisk (ubegrænset). Det er heller ikke af betydning, om der er indskudt kapital i virksomheden, hvilket formål overskud skal anvendes til, eller hvorledes overskud - og underskud - samt ikke-økonomiske rettigheder fordeles på deltagerne. Endelig er

det uden betydning, om der er udpeget en særskilt ledelse. Se om erhvervsdrift under bemærkningerne til forslaget § 2, nr. 1.

Det skal bemærkes, at udtrykket ”erhvervsdrivende virksomhed” i forslaget går videre end i lov om erhvervsdrivende virksomheder, der af særlige afgrænsningsgrunde ikke medregner aktieselskaber, anpartsselskaber og erhvervsdrivende fonde under begrebet erhvervsdrivende virksomheder.

Forslaget præciserer, at den måde ejer- og hæftelsesforholdene er indrettet på, ikke har betydning for bogføringspligten.

Forslaget beskæftiger sig ikke med, hvorledes den enkelte virksomhed har indrettet sin regnskabsmæssige organisation. For nogle af virksomhedsformerne, f.eks. aktie- og anpartsselskaberne, indeholder lovgivningen regler om dette, f.eks. selskabslovens §§ 115, stk. 1, nr. 1, og 116, stk. 1, nr. 1, og 118. Det følger af selskabslovens § 118, at direktionen skal sikre, at kapital-selskabets bogføring sker under iagttagelse af lovgivningens regler herom, og at formueforvaltningen foregår på betryggende måde. Det følger desuden af selskabslovens §§ 115, stk. 1, nr. 1, og 116, stk. 1, nr. 1, at hhv. bestyrelsen og tilsynsrådet i kapitalselskaber, der enten har en bestyrelse eller et tilsynsråd, skal påse, at bogføringen og regnskabsaflæggelsen foregår på en måde, der efter kapitalselskabets forhold er tilfredsstillende.

For andre virksomhedsformer gælder, at virksomhederne selv må finde den organisation, der passer til deres forhold. Man må dog som udgangspunkt antage, at den øverste ledelse har det overordnede ansvar og eventuelt kan udpege en direktion eller et tilsvarende organ, som har underordnet ansvar for udførelsen af bogføring m.v. og regnskabsrapportering i virksomheden.

Som følge af den stigende internationalisering foreslås som i den gældende bogføringslov, at aktiviteter, der foregår i Danmark, men hvor virksomheden har hjemsted i udlandet, skal bogføres efter de danske regler, jf. forslaget *stk. 1, 1. pkt., 2. led*. Her kan være tale om udenlandske virksomheder, faste driftsteder eller repræsentationskontorer for udenlandske virksomheder, der har etableret sig i Danmark og driver aktiviteter på denne måde. Betegnelsen spiller ingen rolle. Disse aktiviteter kan ikke betegnes som ”virksomheder”, da de er uselvstændige enheder inden for en virksomheds rammer. Regnskaber for sådanne aktiviteter kan kun være dele af det samlede regnskab for den udenlandske virksomhed og bogføringen vil typisk kun omhandle de i Danmark udøvede aktiviteter.

Efter forslaget *stk. 2, nr. 1, 1. pkt.*, omfatter bogføringspligten desuden følgende virksomheder, organisationer og sammenslutninger m.v. (virksomheder m.v.):

- 1) Virksomheder m.v., der er afgiftspligtige eller fuldt eller begrænset skattepligtige her til landet i det omfang, de ikke er omfattet af *stk. 1*. Told- og skatteforvaltningen kan helt eller delvist fritage enkelte virksomheder m.v. fra loven. Er virksomheden m.v. tillige omfattet af *nr. 2*, kan fritagelse dog kun ske efter aftale med vedkommende myndighed.
- 2) Virksomheder m.v., der som betingelse for tildeling af direkte tilskud fra den danske stat eller Den Europæiske Union skal afgive regnskabsmæssige oplysninger i det omfang, de ikke er omfattet af *stk. 1*. Den bevilgende myndighed kan helt eller delvist fritage enkelte virksomheder m.v. fra loven. Er virksomheden m.v. tillige omfattet af *nr. 1*, kan fritagelse dog kun ske efter aftale med Told- og skatteforvaltningen.

De virksomheder m.v., som uden at være danske erhvervsdrivende virksomheder eller udenlandske virksomheder med danske erhvervsaktiviteter efter *stk. 1*, er afgiftspligtige, eller som er fuldt eller begrænset skattepligtige, typisk efter selskabsskattelovens §§ 1 og 2 eller fondsbeskatningslovens § 1, er efter bestemmelsen også omfattet af loven. Er en virksomhed omfattet af såvel *stk. 1* som *stk. 2*, behandles den efter *stk. 1*, således at der ikke er mulighed for dispensation efter f.eks. *stk. 2, nr. 1, 2. pkt.* Efter denne bestemmelse kan Skatteforvaltningen som hidtil helt eller delvist fritage fra bogføringspligten. Det vil typisk være meget små enheder.

Hvis en virksomhed m.v. er skattepligtig og samtidig modtager tilskud, skal den tillige behandles efter forslaget *stk. 2, nr. 2*. Har den bevilgende myndighed behov for regnskabsmæssige oplysninger med et grundlag, der gør bogføring nødvendig, behandles forholdet efter *nr. 2*. På tilsvarende måde som i *nr. 1* for Skatteforvaltningen kan den myndighed, der bevilger tilskuddet, fritage fra hele bogføringspligten eller blot for nogle af bestemmelserne. Skatteforvaltningen vil dog kunne have behov for et regnskabsgrundlag for den regnskabsmæssige dokumentation, selvom den bevilgende myndighed ikke har dette behov.

Ved ”direkte tilskud” forstås kontante tilskud, som ydes efter ansøgning fra den enkelte virksomhed, organisation eller sammenslutning eller på anden måde tildeles denne, f.eks. underskudsdekning. Her kan f.eks. være tale om modtagelse af tipsmidler. Tilskud til en lokal forening fra en landsforening

(f.eks. DIF) via tipsmidlerne er dog ikke ”direkte tilskud”. Generelle ordninger såsom ydelse af lavtforrentede lån, skattebegunstigelser m.v. indebærer ikke, at man omfattes af loven. Her er kun tale om indirekte tilskud. Stiller den danske stat eller EU vederlagsfrit lokaler eller lign. til rådighed for virksomheden eller foreningen, er der heller ikke tale om direkte tilskud.

Modtager en virksomhed, organisation eller sammenslutning vederlag fra den danske stat eller EU som modydelse i et forretningsmæssigt forhold, anses den pågældende ikke af den grund for at modtage tilskud.

Modtages tilskud i en kortere periode, vil virksomheden kunne være bogføringspligt for denne periode. Bemærk her forslaget § 10, hvorefter organisationen eller sammenslutningen, efter at bogføringspligten er ophørt, fortsat skal opbevare regnskabsmaterialet for den pågældende periode efter reglerne i forslaget.

Modtager virksomheden m.v. tilskud fra kommuner eller regioner omfattes den ikke af den grund af lovforslaget. Disse enheder foreslås ikke omfattet af bogføringspligten, da de som oftest er af begrænset økonomisk omfang. Er den pågældende organisation eller sammenslutning erhvervsdrivende, f.eks. et anpartsselskab, eller skattepligtig til Danmark indtræder bogføringspligten imidlertid altid efter forslaget stk. 1 eller stk. 2, nr. 1.

Skatteforvaltningslovens § 11 finder anvendelse i tilfælde af klager. Det er derfor Landsskatteretten, der afgør klager over afgørelser efter bogføringslovens § 1, stk. 2 nr. 1.

Loven omfatter også danske virksomheders filialer og aktiviteter i det hele taget i udlandet, fordi disse er en del af den danske virksomhed.

Statslige aktieselskaber er omfattet af loven på lige fod med øvrige aktieselskaber. Den øvrige del af den offentlige forvaltning, herunder statsinstitutioner, kommuner og amtskommuner, er ikke omfattet af loven. Statsinstitutioner er derimod omfattet af lov om statens regnskabsvæsen m.v. Herunder hører bekendtgørelse om statens regnskabsvæsen m.v., som på mange måder svarer til bestemmelserne i lovforslaget.

Efter forslaget *stk. 3, nr. 1*, gælder loven ikke for virksomheder m.v., som er omfattet af lov om statens regnskabsvæsen m.v.

Bestemmelsen er indsat for at forhindre eventuelle sammenstød mellem bogføringslovens regler og lov om statens regnskabsvæsen m.v. samt tilhørende bekendtgørelser. Reglen har primært betydning for visse selvejende institutioner, som modtager tilskud fra den danske stat.

Efter forslaget *stk. 3, nr. 2*, gælder loven heller ikke for virksomheder m.v., som udelukkende er omfattet af regnskabsregler fastsat ved eller i henhold til lov om kommunernes styrelse.

Bestemmelsen er indsat for at forhindre sammenstød mellem bogføringslovens regler og de bestemmelser, der er fastsat for kommuner, amtskommuner, kommunale fællesskaber og andre enheder, der er underlagt kommunernes budget og økonomi og som er underlagt kommunale regnskabsregler, navnlig med hjemmel i lov om kommunernes styrelse §§ 43 og 46. Der kan også være tale om hjemmel i særlig lovgivning for den enkelte enhed. Undtagelsen omfatter ikke enheder, der kun regnskabsfører i overensstemmelse med den kommunale regnskabslovgivning for en aktivitet, der drives i fællesskab - driftsoverenskomst - med en kommune eller amtskommune, men følger bogføringsloven for den samlede virksomheds vedkommende.

Til § 2

De foreslåede bestemmelser samler definitionerne af erhvervsdrivende, transaktionssporet, kontrolsporet og bilag i den gældende bogføringslov §§ 2-5 i én bestemmelse, således at der skabes et samlet overblik over de definitioner, der anvendes i bogføringsloven. Disse definitioner svarer til definitionerne i den gældende bogføringslovs § 2 og §§ 4-5 med enkelte ændringer og præciseringer. Der foreslås som noget nyt endvidere at medtage definitioner af digital opbevaring og transaktion.

Efter forslaget *§ 2, nr. 1*, er en virksomhed erhvervsdrivende eller udøver erhvervsaktiviteter, når den yder varer, rettigheder, pengemidler, tjenester eller lignende, for hvilke den normalt modtager vederlag. En virksomhed anses altid for at være erhvervsdrivende eller udøve erhvervsaktiviteter, hvis den er omfattet af lov om aktie- og anpartsselskaber (selskabsloven), lov om erhvervsdrivende fonde, lov om visse erhvervsdrivende virksomheder eller i øvrigt er erhvervsdrivende i henhold til lov. Dette gælder uanset om virksomhederne helt eller delvist er undtaget for kravene i de nævnte love.

Definition af ”erhvervsdrivende” svarer med enkelte opdateringer til definitionen i § 2 i den gældende bogføringslov. Definitionen er affattet noget

brede end definitionerne på erhvervsdrift i lov om erhvervsdrivende fonde og lov om erhvervsdrivende virksomheder. Dette skyldes, at bogføringspligten omfatter en meget bred kreds af virksomheder. På samme måde som i de to love bestemmes erhvervsdriften af, at virksomheden normalt modtager vederlag for sine ydelser. Er der kun tale om en engangsforeteelse uden hensigt til at drive egentlig erhvervsaktivitet fremover, vil forholdet ikke være omfattet. Det forhold, at en virksomhed er oprettet med henblik på at fremstille ét stort aktiv, f.eks. en fast ejendom eller et skib, fratager imidlertid ikke virksomheden dens erhvervsmæssige karakter, selvom den opløses umiddelbart efter arbejdets gennemførelse.

Virksomheden kan yde varen selv eller retten til at bruge den, eller den kan yde tjenester. Det kan være en vare i gængs forstand eller ydelse af energi, f.eks. elektricitet, eller det kan f.eks. være fast ejendom. Udlejning er også omfattet. Der kan være tale om ydelse af pengemidler som lån, hvad enten der er tale om bankvirksomhed eller mere enkeltstående lånetransaktioner. Tjenesteydelser er enhver præstation af tjenester som f.eks. reparationer, service eller rådgivning.

Rettigheder kan omfatte immaterialrettigheder, f.eks. it-programmer, filmrettigheder og lignende.

Andelsboligforeninger anses for erhvervsdrivende og dermed bogføringspligtige som forudsat i Erhvervsstyrelsens bekendtgørelse nr. 1022 om undtagelse af visse virksomheder fra lov om erhvervsdrivende virksomheder af 11. oktober 2006, som ændret ved bekendtgørelse nr. 490 af 18. maj 2017.

En grundejerforening, der yder særlige tjenester for sine medlemmer og indkræver betaling herfor, må anses som erhvervsdrivende efter lovforslagets § 1. Ved særlige tjenester forstås betaling for ydelser, der ligger udover ejerforeningers sædvanlige aktiviteter, der normalt består i kontingentbetaling for udgifter til renovation, snerydning, fællesantenne og lignende. Endvidere kan grundejerforeninger være omfattet af forslaget alene som følge af, at foreningerne er skattepligtige eller modtager tilskud.

Foreninger, der udelukkende har et socialt, kulturelt, politisk eller humanitært formål og ikke tjener pengene hertil ved erhvervsdrift, vil falde udenfor definitionen i nr. 1. Herunder hører f.eks. idrætsforeninger, i det omfang disse ikke opererer professionelt.

Rene holdingselskaber, der er aktie – eller anpartsselskaber, hvis eneste funktion er at eje andre aktie – og anpartsselskaber, er omfattet af selskabsloven og alle aktie- og anpartsselskaber anses for værende erhvervsdrivende.

Forslaget opregner en række virksomheder, der uden nærmere prøvelse anses for erhvervsdrivende, hvis de er omfattet af en bestemt lov, f.eks. selskabsloven, lov om visse erhvervsdrivende virksomheder og lov om erhvervsdrivende fonde.

Hvis en virksomhed særskilt anses for erhvervsdrivende i henhold til en lov, f.eks. PostNord, vil den også være omfattet af lovforslaget som erhvervsdrivende.

I *nr. 2* forstås ved ”transaktion” såvel en handling som et forhold af økonomisk betydning for virksomheden. Ordet ”transaktion” skal forstås bredt. Også rent regnskabsmæssige dispositioner, som f.eks. af-, ned- og opskrivninger af aktiver samt renteberegninger, anses som transaktioner. Andre eksempler på transaktioner er køb og salg, lønafregninger, konstaterede tab på debitorer, likvide bevægelser, optagelse af lån og indfrielse af gæld. Også skattemæssige dispositioner kan være transaktioner.

I *nr. 3*, foreslås en definition af ”transaktionssporet” som den sammenhæng, der er mellem de enkelte registreringer og den bogføringspligtiges årsrapport, skatte- eller afgiftsopgørelse, tilskudsregnskab eller tilsvarende regnskabsopstilling, der skal udarbejdes i henhold til lovgivning. Definitionen svarer til § 4, stk. 1, i den gældende bogføringslov. Transaktionssporet er et samleudtryk for de oplysninger, der skal sikre, at det altid er muligt at kontrollere, om alle registreringer er medtaget i regnskabet og hvilke registreringer regnskabets poster er sammensat af. Ændringer i stamdata, f.eks. ansættelsesforhold for ansatte, kreditoroplysninger m.v., anses ikke i sig selv for transaktioner, der skal registreres.

Det er i forslagens § 6, som svarer til § 8, stk. 1, i den gældende bogføringslov, fastsat at det skal være muligt ud fra f.eks. årsregnskabets eller skatteopgørelsens enkeltposter at kunne fremfinde alle de registreringer, som danner grundlag for den pågældende enkeltpost. Ligeledes skal det være muligt fra en registrering at følge denne til årsregnskabet eller skatteopgørelsen.

Virksomheden skal derfor nøje kunne dokumentere, hvorledes de enkelte konti i bogføringen samles til poster i regnskabet eller opgørelsen. Her er det væsentligt, at den bogføringspligtige dokumenterer de efterposter, der

som foretages i forbindelse med udarbejdelsen af regnskabet eller opgørelsen.

Udover årsregnskaber er andre lovpligtige regnskaber, f.eks. skatteopgørelser og andre regnskabsopstillinger omfattet af bestemmelsen. Dette indebærer, at også de enkelte poster i et regnskab, der f.eks. kræves som betingelse for opnåelse af tilskud m.v. fra den danske stat eller EU, skal kunne opløses i registreringer i bogføringen. Se her bemærkningerne til forslaget § 3, nr. 6, hvor regnskabsbegrebet er afgrænset.

Der kan på den måde blive tale om flere transaktionsspor. Imidlertid indebærer dette f.eks., at bogføringen ikke skal indeholde registreringer for driftsøkonomiske forhold, hvis den pågældende virksomhed ikke skal udarbejde årsrapport efter årsregnskabsloven.

I *nr. 4*, foreslås en definition af ”kontrolsporet”, som de oplysninger, der dokumenterer registreringernes rigtighed. Definitionen svarer til § 4, stk. 2, i den gældende bogføringslov. Kontrolsporet er et samleudtryk for de oplysninger, der efter *nr. 5* skal sikre, at det altid er muligt at verificere grundlaget for registreringerne. Forslagets § 5, stk. 2, kræver i den forbindelse, at alle registreringer skal dokumenteres ved et bilag. Udover bilag vil beskrivelsen af virksomhedens procedurer for bogføring m.v. efter forslaget § 4, stk. 2 også være en del af kontrolsporet. Se i øvrigt forslaget § 2, nr. 5, som definerer interne og eksterne bilag og hvor bemærkningerne indeholder eksempler på bilag.

Det følger af forslaget, at den bogføringspligtige i forbindelse med registreringerne i bogføringen samtidig skal registrere oplysninger, som muliggør tilvejebringelse af den nødvendige dokumentation for registreringen. Tilsvarende skal de enkelte bilag forsynes med en tydelig og entydig identifikation. Se her forslaget § 7, stk. 1, 2. pkt.

Tilstedeværelsen af transaktionsspor og kontrolsporet indebærer, at alle regnskabs poster kan følges fra regnskabet over bogføringen og ned til enkeltbilag. Indretningen af bogføringen vil ofte indebære, at bilag kan følges over bogføringen og helt frem til regnskabet. Transaktions- og kontrolsporet er en del af regnskabsmaterialet, jf. forslaget § 3, og skal være til stede i hele opbevaringsperioden på 5 år, jf. forslaget § 8.

I *nr. 5*, foreslås en definition af ”bilag” som enhver nødvendig dokumentation for transaktioner, der registreres i bogføringen. Ved eksterne bilag forstås dokumentation, der hidrører fra andre end den bogføringspligtige. Øvrige bilag anses som interne. Definitionen svarer, med en enkelt ændring, til § 5 i den gældende bogføringslov. Forslaget definerer et bilag og foretager en afgrænsning mellem interne og eksterne bilag.

Definitionen af et bilag omfatter digitalt lagrede data, herunder digitalt afsendte eller modtagne data (f.eks. i forbindelse med e-faktura eller elektronisk dataudveksling, EDI) eller anden form for dokumentation. Selvom hovedparten af bilag til bogføringen må forventes at være i digitalt format, kan der dog også i visse tilfælde forekomme bilag i papirformat.

Bilag kan f.eks. være fakturaer, kreditnotaer og følgesedler, i det omfang disse beviser foretagne registreringer. Desuden er dokumentation af registreringer vedrørende f.eks. af-, op- og nedskrivninger samt for optagelse af lån og ind- og udbetalinger også bilag.

Bilag, der baseres på dokumentation fra andre end den bogføringspligtige, er eksterne. Heraf følger, at fakturaer, som den bogføringspligtige modtager i forbindelse med køb af varer, anses som eksterne bilag.

Bilag, der indeholder oplysninger fra den bogføringspligtige selv, anses som interne. Herunder hører også bilag, som dokumenterer automatisk genererede registreringer, f.eks. rentetilskrivning på virksomhedens debitorer, momsregning og beregning af andre afgifter.

Uanset om virksomheden udsteder en papirfaktura eller digital faktura i forbindelse med varesalg, anses disse som interne bilag.

I *nr. 6* foreslås som noget nyt en definition af ”digital opbevaring” som opbevaring af virksomhedens regnskabsmateriale på et digitalt medie i virksomheden eller hos tredjepart. Hvad der anses for virksomhedens regnskabsmateriale, er fastlagt i § 3, og efter § 8 skal virksomheden opbevare alt regnskabsmateriale digitalt. Digitalt omfatter både harddisk på en computer, et eksternt lagerdrev, cloudløsninger m.v. Digital opbevaring vil blot sige opbevaring som ikke foreligger i papirformat, og som er maskinlæsbart.

Til § 3

Efter § 3, stk. 1, i den gældende bogføringslov anses følgende for regnskabsmateriale: registreringer, herunder transaktionssporet, jf. § 4, stk. 1, eventuelle beskrivelser af bogføringen, herunder aftaler om elektronisk dataudveksling, jf. § 14, stk. 2, eventuelle beskrivelser af systemer til at opbevare og fremfinde opbevaret regnskabsmateriale, jf. § 14, stk. 3, bilag og anden dokumentation, jf. § 5, oplysninger i øvrigt, som er nødvendige for kontrolsporet, jf. § 4, stk. 2, regnskaber, som kræves udarbejdet i henhold til lovgivning, og eventuelle revisionsprotokoller.

Efter § 3, stk. 2, i den gældende bogføringslov omfatter et regnskab, jf. stk. 1, nr. 6, også eventuelle årsberetninger og lignende, der er knyttet til regnskabet, medmindre andet fremgår af lovgivningen i øvrigt.

Den foreslåede bestemmelse angiver, hvad der anses som regnskabsmateriale og svarer i vidt omfang til § 3 i den gældende bogføringslov. Regnskabsmateriale er det samlede materiale, der dokumenterer bogføringens udførelse og verificerer dens rigtighed og nøjagtighed. Afgrænsningen af regnskabsmateriale har bl.a. betydning for, hvilket materiale der skal opbevares digitalt af virksomheden i hele opbevaringsperioden på 5 år, jf. forslagets § 8.

I forslagets § 3, *nr. 1*, foreslås at registreringer, herunder transaktionssporet, jf. § 2, nr. 3, skal anses som regnskabsmateriale. Svarende til den gældende bogføringslov er en registrering den fastholdelse af en transaktion - handling eller forhold af økonomisk karakter - der sker ved indføring i virksomhedens bogføring. Registreringer benævnes også poster, fordi der dannes poster i bogføringen til at afspejle de faktiske økonomiske hændelser eller forhold.

Nærmere krav til registreringer er fastsat i forslagets kapitel 3.

I *nr. 2*, foreslås det som noget nyt at beskrivelse af virksomhedens bogføringsprocedurer, jf. § 4, stk. 2, skal anses som regnskabsmateriale. Efter den gældende bogføringslov anses eventuelle beskrivelser af bogføringen, herunder aftaler om elektronisk dataudveksling som regnskabsmateriale. Forslaget er en konsekvens af, at kravet om systembeskrivelser foreslås erstattet af krav om beskrivelse af virksomhedens procedurer for at sikre løbende registrering af alle transaktioner og opbevaring af regnskabsmateriale, jf. forslagets § 4, stk. 2.

I *nr. 3*, foreslås, at bilag skal anses som regnskabsmateriale. Bilag er en central del af det materiale der bl.a. dokumenterer registreringers rigtighed, jf. forslaget § 2, nr. 7. Bilag er defineret i forslaget § 2, nr. 5. Bestemmelsen medtager ikke som hidtil ”og anden dokumentation”, da bilag netop i den foreslåede § 2, nr. 5 er defineret ved at være enhver nødvendig dokumentation for transaktioner, der registreres i bogføringen. Der er således ikke tale om en materiel ændring.

I *nr. 4* foreslås, at oplysninger i øvrigt som er nødvendige for kontrolsporet, jf. forslaget § 2, nr. 4, skal anses som regnskabsmateriale. Øvrige oplysninger, som er nødvendige for at verificere registreringernes rigtighed - under ét kaldet kontrolsporet - er udover bilag ligeledes en del af den bogføringspligtiges regnskabsmateriale. Det kan f.eks. være beslutningsreferater, kontrakter, beregninger, eksterne vurderinger og korrespondance, som i nogle situationer, afhængig af transaktionens karakter, kan have samme betydning for dokumentationen af registreringer og kontrolsporet som egentlige bilag. Der er således tale om oplysninger, der ikke er omfattet af § 3, nr. 1-3, men som alligevel indeholder oplysninger, der er nødvendige af hensyn til kontrolsporet.

I *nr. 5*, foreslås som noget nyt, at dokumentation for oplysninger i noterne og ledelsesberetningen i årsrapporten og for skøn og vurderinger foretaget i forbindelse med udarbejdelse af virksomhedens årsrapport anses som en del af virksomhedens regnskabsmateriale.

For så vidt angår første led af bestemmelsen indebærer denne alene, at den dokumentation virksomheden har udarbejdet til brug for oplysninger givet i noterne og i ledelsesberetningen i årsrapporten, anses for regnskabsmateriale. Bestemmelsen indeholder således ikke et selvstændigt krav om, at der skal udarbejdes dokumentation.

Kravene til udarbejdelse af dokumentation følger forudsætningsvist af den lovgivning, der regulerer udarbejdelsen af årsrapporten, dvs. årsregnskabsloven, bekendtgørelser om udarbejdelse af finansielle rapporter for finansielle virksomheder og evt. anden lovgivning, der indeholder krav til udarbejdelse af årsrapporter, hvor disse indeholder noter og en ledelsesberetning.

Det er ledelsens ansvar at vurdere, hvad der skal til for i tilstrækkeligt omfang at dokumentere oplysninger i årsrapporten, herunder i noterne.

I det omfang oplysninger i noterne i årsrapporten er genereret på grundlag af registreringer i bogføringen, er dokumentationen for disse registreringer allerede omfattet af definitionen af regnskabsmateriale efter forslagets § 3, stk. 1, nr. 4.

Årsregnskabsloven indeholder imidlertid også krav om, at virksomhederne i en note skal give oplysninger, som ikke genereres direkte på baggrund af registreringer i bogføringen, men hvor der er tale om virksomhedens bearbejdelse af oplysninger, der stammer fra bogføringen eller andre kilder. Loven indeholder f.eks. i § 68 et krav om, at virksomhederne skal oplyse det gennemsnitlige antal beskæftigede i virksomheden. Dokumentation for oplysningen i noterne i årsrapporten kan bl.a. være oplysninger om virksomhedens ATP-betalinger. Disse oplysninger og de beregninger m.v., som virksomheden måtte have foretaget for at frembringe oplysningen i årsrapporten, udgør virksomhedens dokumentation for oplysningen i noten og udgør dermed en del af virksomhedens regnskabsmateriale.”

Den gældende bogføringslov er affattet på et tidspunkt, hvor ”årsregnskab” blev anvendt som en betegnelse for det regnskabsdokument, der indeholdt de regnskabsmæssige opstillinger og noterne. I årsregnskabsloven 2001, lov nr. 448 af 7. juni 2001, blev begrebet ”årsrapport” indført i lovens § 2, stk. 3, idet en årsrapport defineredes som fællesbetegnelsen for virksomhedens årsregnskab, koncernregnskabet, ledelsesberetningen for virksomheden og for en eventuel koncern ledet af virksomheden samt ledelsespåtegningen. Bestemmelsen genfindes uændret i den gældende årsregnskabslov i § 2, stk. 3.

Reglerne i den gældende bogføringslov har uændret siden 1998 alene refereret til årsregnskabet og andre regnskaber i øvrigt, der er udarbejdet i henhold til lovgivning, herunder skatteregnskaber, tilskudsregnskaber m.v. Ligeledes knytter reglerne i den gældende bogføringslov sig til registreringer af transaktioner i bogføringen og oplysninger i regnskabet, som kan føres tilbage til sådanne registreringer. En transaktion er i forslagets § 2, nr. 2, defineret som en handling eller et forhold af økonomisk betydning for virksomheden.

Forslagets § 3, nr. 1, som viderefører § 3, stk. 1, nr. 1, i den gældende bogføringslov, definerer, at registreringer, herunder transaktionssporet, anses for regnskabsmateriale. Forslagets § 6, som viderefører § 8 i den gældende bogføringslov, kræver, at alle registreringer skal kunne følges til det i § 2, nr. 6, omhandlede regnskab, opgørelse eller opstilling, og at tallene heri skal

kunne oplæses i de registreringer, hvoraf de er sammensat. Med de to bestemmelser i den gældende bogføringslov, som videreføres uændret, slås det fast, at den bogføringspligtige skal kunne dokumentere sammenhængen (transaktionssporet) mellem den enkelte registrering i bogføringen og oplysninger i f.eks. årsregnskabet eller skatteregnskabet.

De gældende regler tager derimod ikke højde for, at kravene i årsregnskabsloven de seneste godt 10 år er suppleret med en række krav til indholdet af særligt store virksomheders ledelsesberetning. Årsregnskabsloven indeholder således i dag en række krav til oplysninger af forskellig art, der skal indgå i ledelsesberetningen. Ifølge § 99 skal ledelsesberetningen for mellemstore og store virksomheder blandt andet indeholde oplysninger om udviklingen i virksomhedens aktiviteter og økonomiske forhold og virksomhedens forventede udvikling. Ifølge § 99 a skal store virksomheder i deres ledelsesberetning give en ikke-finansiell redegørelse for virksomhedens samfundsansvar, herunder skal virksomheden oplyse, om den har politikker for samfundsansvar på en række områder, f.eks. miljøforhold, herunder virksomhedens arbejde med at reducere klimapåvirkningen ved virksomhedens aktiviteter. Herudover skal virksomheden blandt andet oplyse om ikke-finansielle nøgleresultatindikatorer, som er relevante for specifikke forretningsaktiviteter. Virksomheden skal oplyse om sin vurdering af, hvilke resultater der er opnået som følge af virksomhedens arbejde med samfundsansvar i regnskabsåret, og virksomhedens forventninger til arbejdet fremover.

Årsregnskabsloven indeholder herudover krav om oplysninger, der skal gives i ledelsesberetningen om blandt andet årets resultat sammenholdt med den forventede udvikling som beskrevet i den senest offentliggjorte årsrapport efter § 100, den såkaldte 5-års oversigt, der indeholder en række økonomiske hoved- og nøgletal efter § 101, oplysninger om den kønsmæssige sammensætning af ledelsen efter § 99 b, oplysninger om ledelseshverv efter § 107 og redegørelse for virksomhedens mangfoldighedspolitik efter § 107 d.

Dokumentationskravene til oplysninger i ledelsesberetningen er i sagens natur meget forskellige afhængigt af, om der er tale om dokumentation for faktuelle oplysninger, f.eks. hoved- og nøgletal efter årsregnskabslovens § 101 eller aktuelle CO₂ udslip, eller dokumentation for beskrivelsen af ledelsens forventninger og vurderinger.

Det er ledelsens ansvar at vurdere, hvad der skal til for i tilstrækkeligt omfang at dokumentere oplysninger i årsrapporten, herunder i ledelsesberetningen.

Et eksempel, hvor underliggende dokumentation for ledelsens vurderinger kan være nødvendig for at opfylde lovens krav, er i forhold til ledelsens udmeldinger om forventninger til fremtiden. I følge årsregnskabslovens § 99, stk. 1, nr. 5, skal mellemstore og store virksomheder omfattet af regnskabsklasse C i årsregnskabsloven og børsnoterede virksomheder og statslige aktieselskabet omfattet af regnskabsklasse D beskrive virksomhedens forventede udvikling, herunder særlige forudsætninger og usikre faktorer, som ledelsen har lagt til grund for beskrivelsen. I henhold til årsregnskabslovens § 100, skal ledelsesberetningen beskrive årets resultat sammenholdt med den forventede udvikling ifølge den senest offentliggjorte årsrapport og begrunde afvigelser i resultatet i forhold hertil.

Det kan være svært at opfylde kravet i § 100, hvis der ikke foreligger behørig dokumentation for grundlaget for beskrivelsen af den forventede udvikling i den seneste årsrapport. Kravet kan sågar være umuligt at opfylde, hvis der har været udskiftning af ledelsen, og den nye ledelse ikke kan gennemskue grundlaget for den tidligere ledelses beskrivelse af forventningerne.

Den relevante dokumentation kan i denne situation være årets budget med tilhørende interne forklaringer til forudsætningerne. Som nævnt ovenfor er det imidlertid altid ledelsen, der skal vurdere, hvilken dokumentation, der er nødvendig for at understøtte udsagn i ledelsesberetningen. Den tilstrækkelige dokumentation for en oplysning i ledelsesberetningen er den dokumentation, der muliggør, at en oplysning, kan genberegnes eller genskabes. En virksomhed, der oplyser om sin CO₂-udledning eller reduktionen heri i sin redegørelse for samfundsansvar i ledelsesberetningen, skal således f.eks. kunne henvise til grundlaget for den pågældende oplysning.

I forhold til faktuelle oplysninger, synes årsregnskabsloven at forudsætte, at der foreligger en form for system til registrering eller opsamling af oplysninger, der gives i ledelsesberetningen, f.eks. oplysninger om virksomhedens aktuelle CO₂-udslip. Måleenheden vil ofte ikke være i kroner, men f.eks. i ton.

For så vidt angår den sidste del af den foreslåede bestemmelse i § 3, stk. 1, nr. 5, anses dokumentation for skøn og vurderinger foretaget i forbindelse med udarbejdelse af virksomhedens årsrapport som en del af virksomhedens

regnskabsmateriale. Det indebærer f.eks., at en virksomhed, der har udarbejdet en dagsværdiberegning efter årsregnskabslovens § 41, vil skulle opbevare beregningen digitalt i 5 år efter forslaget § 8, stk. 1. Hvis en virksomhed i forbindelse med et skøn eller en vurdering udarbejder flere beregninger eller estimater, er det kun den endelige beregning eller det endelige estimat, der skal kunne dokumenteres. Den endelige beregning eller det endelige estimat skal imidlertid kunne dokumenteres, uanset om denne viser, at der ikke er grundlag for at foretage en regulering af f.eks. værdien af et aktiv og det dermed ikke fører til en registrering i bogføringen.

I *nr. 6*, foreslås, at regnskaber, som kræves udarbejdet i henhold til lovgivning, og frivilligt udarbejdede regnskaber, der ikke udelukkende anvendes til virksomhedens eget brug, anses som regnskabsmateriale. Regnskaber, som kræves udarbejdet i henhold til lovgivningen omfatter alle regnskaber, der kræves udarbejdet eller kan kræves udarbejdet i henhold til lovgivningen, f.eks. årsregnskabsloven. Ved regnskab forstås her et årsregnskab, et andet regnskab eller en tilsvarende regnskabsopstilling, når blot det er krævet i lovgivningen. Et årsregnskab i henhold til årsregnskabsloven er derfor omfattet ligesom en skatteopgørelse m.v., der er udarbejdet efter skattelovgivningen. Et særskilt tilskudsregnskab er omfattet, hvis det i henhold til lovgivningen kan kræves udarbejdet som betingelse for udbetaling af tilskud. Udarbejdes alene en resultatopgørelse eller en balance, anses dette også for et regnskab i forslaget forstand.

Herudover foreslås det, at også frivilligt udarbejdede regnskaber, der ikke udelukkende anvendes til virksomhedens eget brug, anses som regnskabsmateriale. Denne del af bestemmelsen er ny i forhold til § 3, stk. 1, nr. 6, i den gældende bogføringslov. Ifølge årsregnskabslovens § 4, stk. 2, skal en virksomhed, der er omfattet af loven, men som ikke ifølge loven er forpligtet til at aflægge en årsrapport, i det mindste skal følge reglerne for regnskabsklasse A, jf. § 7, stk. 1, nr. 1, hvis årsrapporten ikke udelukkende anvendes til virksomhedens eget brug.

Bestemmelsen i årsregnskabslovens § 4, stk. 2, er indsat for at varetage hensynet til regnskabsbrugerne. Bestemmelsen skal sikre, at årsrapporter, der udarbejdes frivilligt, og anvendes over for tredjemand, følger nogle minimumskrav. Tilsvarende er der behov for at fastsætte krav om, at et sådant frivilligt udarbejdet regnskab er en del af den bogføringspligtiges regnskabsmateriale. Bestemmelsen skal ses i sammenhæng med forslaget § 2, nr. 3, der definerer transaktionssporet som den sammenhæng, der er mellem de enkelte registreringer og den bogføringspligtiges årsregnskab, skatte- eller afgiftsopgørelse, tilskudsregnskab eller tilsvarende regnskabsopstilling,

der skal udarbejdes i henhold til lovgivning eller frivilligt udarbejdede regnskaber, der ikke udelukkende anvendes til virksomhedens eget brug. Bestemmelsen i § 3, nr. 6, skal også ses i sammenhæng med forslaget § 6, hvorefter alle registreringer skal kunne følges til det i § 2, nr. 3, omhandlede regnskab, opgørelse eller opstilling, og tallene heri skal kunne opløses i de registreringer, hvoraf de er sammensat.

Den bogføringspligtige skal således kunne dokumentere transaktionssporet fra de underliggende registreringer i bogføringen til et regnskab, uanset om dette er udarbejdet frivilligt, når regnskabet ikke alene anvendes til virksomhedens eget brug.

En årsrapport, et perioderegnskab eller andre regnskaber, som virksomheder udarbejder udelukkende til eget brug, vil derimod ikke være omfattet.

I *nr. 7*, foreslås, at eventuelle revisionsprotokoller eller anden tilsvarende rapportering skal anses som en del af regnskabsmaterialet. Kravet i revisorloven om førelse af revisionsprotokoller blev ophævet i 2016. Forordning (EU) nr. 537/2014 om specifikke krav til lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden stiller dog krav om førelse af et revisionsprotokollat ved revision af de omfattede virksomheder. Virksomheder af interesse for offentligheden er defineret i revisorlovens § 1 a, stk. 1, nr. 3, som omfatter børsnoterede virksomheder, penge- og realkreditinstitutter samt forsikringselskaber. Uanset ophævelsen af kravet om førelse revisionsprotokol har revisor efter de internationale standarder om revision, ISA 260 (Kommunikation med den øverste ledelse) og ISA 265 (Kommunikation om mangler i intern kontrol til den øverste ledelse og den daglige ledelse), der bidrager til fortolkningen af god revisorskik, fortsat pligt til at rapportere til en virksomheds øverste ledelse om en række forhold, der tidligere fremgik af revisionsprotokollen.

I revisionsprotokollatet eller i anden tilsvarende rapportering giver revisoren bl.a. en beskrivelse af udførelsen, omfanget og resultatet af revisionen som følge af krav i lovgivningen, vedtægter eller aftale med revisors hvervgiver. Revisionsprotokollen eller anden tilsvarende rapportering har i øvrigt en sammenhæng med ledelsens forvaltning af bogføring og regnskabsaflægning og kan ofte indeholde væsentlig information for forståelsen af virksomhedens årsregnskab.

Efter *stk. 2* omfatter et regnskab, jf. *stk. 1, nr. 6*, også eventuelle ledelsesberetninger og lignende, der er knyttet til regnskabet, medmindre andet fremgår af lovgivningen.

Til § 4

Den foreslåede bestemmelse i § 4, stk. 1, erstatter § 6 om god bogføringsskik i den gældende bogføringslov. Efter § 6, stk. 1, i den gældende bogføringslov skal bogføringen tilrettelægges og udføres i overensstemmelse med god bogføringsskik under hensyn til virksomhedens art og omfang. Desuden skal bogføringen tilrettelægges og udføres, således at regnskabsmaterialet ikke ødelægges, bortskaffes eller forvanskes, ligesom det skal sikres mod fejl og misbrug.

Efter den foreslåede bestemmelse omfatter en erhvervsdrivende virksomheds bogføring efter loven registrering af virksomhedens transaktioner efter §§ 5-7 og opbevaring af virksomhedens regnskabsmateriale efter §§ 8-11. Derved fremgår det udtrykkeligt af lovteksten, hvad bogføringen og dermed bogføringspligten for den erhvervsdrivende virksomhed omfatter.

Bogføringen skal efter bestemmelsen tilrettelægges og udføres under hensyn til virksomhedens kompleksitet, antallet af transaktioner og transaktionernes økonomiske omfang. Dette kriterie erstatter begrebet ”god bogføringsskik” i den tidligere bogføringslov for at opnå en mere tydelig og konkret afgrænsning af, hvilke faktorer en erhvervsdrivende virksomhed kan og skal tage hensyn til, når den tilrettelægger og udfører sin bogføring. Der er med den sproglige ændring af bestemmelsen ikke tiltænkt en materiel ændring i forhold til den tidligere anvendelse af begrebet god bogføringsskik, og bestemmelsen er således fortsat udtryk for en standard for god bogføringsskik, som er genstand for dynamisk fortolkning.

Kravene til den bogføringspligtige afhænger efter bestemmelsen af virksomhedens kompleksitet, antallet af transaktioner og transaktionernes økonomiske omfang. Ved kompleksitet tænkes ikke kun på virksomhedens størrelse, selvom meget små virksomheder ikke er forpligtet til at tilrettelægge deres bogføring på samme systematiske måde som større virksomheder. F.eks. behøver den lille virksomhed typisk ikke samme omfang af interne kontroller, ligesom beskrivelser af virksomhedens procedurer for bogføring efter den foreslåede stk. 2 ofte kan holdes på et absolut minimum. For meget små virksomheder kræves derfor på baggrund af antallet af transaktioner og transaktionernes økonomiske omfang ofte ikke mere end, hvad der er nødvendigt for at kunne opstille og dokumentere skatteopgørelsen og momsregnskabet.

Der kan imidlertid forekomme mindre virksomheder, hvis forretningsmodel har en kompleks karakter f.eks. med mange forskellige ydelser og mange forskellige kunder, ligesom der kan forekomme større virksomheder med en meget enkel forretningsmodel f.eks. ved at de kun sælger få ydelser til samme kundegruppe. Hvis en virksomhed kun har få transaktioner, stiller det typisk mindre krav til bogføringen, men det må også vurderes i forhold til transaktionernes økonomiske omfang. Omvendt behøver en virksomhed med mange transaktioner ikke nødvendigvis en kompliceret bogføring, hvis der er tale om ensartede transaktioner. Kravene til en virksomheds bogføringsprocedurer og beskrivelsen heraf efter stk. 2 må derfor som hidtil vurderes i forhold til virksomhedens forretningsmodel.

Forslaget hindrer ikke, at interne bilag og beskrivelser af bogføringen føres på et andet sprog end dansk, herunder navnlig engelsk eller et skandinavisk sprog. Dette kan særligt være relevant, hvis virksomhedens årsrapport udarbejdes på engelsk. Virksomheden kan dog ikke vælge et hvilket som helst sprog. Hvis den bogføringspligtige anvender et bogføringssystem, skal de daglige brugere af bogføringssystemerne kunne forstå og benytte beskrivelserne. Desuden er det et krav, at myndighederne uden nævneværdige vanskeligheder skal kunne forstå det sprog, der benyttes.

Efter *stk. 2* skal virksomheder, der efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, har pligt til at udarbejde en årsrapport, eller hvor nettoomsætningen i to på hinanden følgende indkomstår overstiger 300.000 kr., under hensyn til *stk. 1* udarbejde en beskrivelse af virksomhedens procedurer for at sikre, at alle virksomhedens transaktioner løbende registreres og at virksomhedens regnskabsmateriale opbevares på betryggende vis, herunder at der løbende tages sikkerhedskopi.

Det skal fremgå af beskrivelsen, hvilke medarbejdere, der er ansvarlige for procedurerne efter 1. pkt. Beskrivelsen skal gøre det muligt til enhver tid at følge, hvorledes registreringerne foretages, og hvorledes regnskabsmateriale opbevares på betryggende vis. Den foreslåede bestemmelse erstatter kravet om en systembeskrivelse i § 14 i den gældende bogføringslov.

Som følge af at en meget stor andel af bogføringspligtige virksomheder anvender standardsystemer til bogføring, vurderes det ikke nødvendigt at opretholde de gældende krav om en detaljeret systembeskrivelse. Virksomheder, der efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, har pligt til at udarbejde en årsrapport eller har haft en nettoomsætning over 300.000 kr. de seneste to

indkomstår bør dog fortsat have skriftlige interne procedurer for, hvordan virksomheden sikrer registrering af alle virksomhedens transaktioner, herunder hvilke, hvor ofte og hvordan afstemninger foretages, og opbevaring af dokumentation for transaktionerne i form af bogføringsbilag, samt opbevaring af øvrigt regnskabsmateriale efter lovforslagets § 5 og § 8.

Sådanne procedurer bør også omfatte retningslinjer for, hvem der er ansvarlige for registrering af transaktioner og opbevaring af regnskabsmateriale, samt hvornår registreringer senest skal være foretaget. Endvidere bør procedurene omfatte, hvor og hvordan virksomheden opbevarer sit regnskabsmateriale sikkert, herunder navnlig den digitale sikkerhedskopi efter lovforslagets § 8, stk. 1 nr. 4.

§ 3, stk. 1, i årsregnskabsloven indeholder en opremsning af de virksomhedsformer, der har pligt til at udarbejde en årsrapport efter årsregnskabsloven. Det drejer sig primært om aktieselskaber, anpartsselskaber og interessentskaber eller kommanditselskaber, hvor alle interessenter henholdsvis komplementarer er virksomheder med begrænset hæftelse. Herudover har blandt andet også virksomheder med begrænset ansvar omfattet af lov om visse erhvervsdrivende virksomheder, samt erhvervsdrivende fonde pligt til at udarbejde en årsrapport.

Virksomheder, der ikke har pligt til at udarbejde årsrapport efter årsregnskabsloven, er virksomheder med personlig hæftelse, dvs. blandt andet enkeltmandsvirksomheder og interessentskaber og kommanditselskaber, hvori en eller flere interessenter henholdsvis komplementarer hæfter personligt.

En virksomhed, der ikke har pligt til at udarbejde en årsrapport efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, er kun omfattet af § 4, stk. 2, hvis virksomhedens omsætning overstiger 300.000 kr. i to indkomstår i træk. Nettoomsætning skal forstås i overensstemmelse med definitionen i Bilag 1, afsnit C, nr. 13, i årsregnskabsloven, dvs. som salgsværdien af produkter og tjenesteydelser m.v. med fradrag af prisnedslag, merværdiafgift og anden skat, der er direkte forbundet med salgsbeløbet.

En nystiftet virksomhed med personlig hæftelse kan ikke med sikkerhed vide, om dens nettoomsætning i virksomhedens første indkomstår vil overstige 300.000 kr. Har virksomheden i det første indkomstår en nettoomsætning, der overstiger 300.000 kr., skal virksomheden opfylde kravet i § 4, stk. 2, snarest muligt efter udløbet af indkomståret. Har en virksomhed i sit før-

ste leveår en nettoomsætning på 300.000 kr. eller derunder, skal virksomheden først følge kravet om at udarbejde en bogføringsvejledning, når den i to indkomstår i træk har haft en nettoomsætning, der overstiger 300.000 kr.

Efter bestemmelsen skal beskrivelsen af virksomhedens bogføringsprocedurer udarbejdes under hensyn til stk. 1, dvs. under hensyn til virksomhedens kompleksitet, antallet af transaktioner og transaktionernes økonomiske omfang. I en mindre virksomhed med en enkel forretningsmodel kan en sådan beskrivelse være ganske kortfattet, mens den i en større virksomhed med en kompleks forretningsmodel kan være mere omfattende. Det vil være nemmere at overskue bogføringen i en simpel salgsvirksomhed med mange ensartede transaktioner end i f.eks. en entreprenørvirksomhed med mere forskelligartede opgaver/kontakter, der bruger mere komplekse indregningsmetoder.

Erhvervsstyrelsen vil i forbindelse med sin vejledning om den nye bogføringslov i samarbejde med Regnskabsrådet udarbejde en skabelon, som kan hjælpe navnlig mindre virksomheder med at lave en korrekt beskrivelse af deres bogføringsprocedurer. Skabelonen vil indeholde de elementer, som virksomheden skal have taget stilling til, med en vejledende tekst, således at virksomheden alene ved at udfylde skabelonen kan sikre sig, at den opfylder kravene i loven. Erhvervsstyrelsen vil opfordre erhvervsorganisationerne til at bidrage til, at skabelonen bliver kendt af virksomhederne.

Beskrivelsen skal også omfatte virksomhedens procedurer for at sikre at regnskabsmaterialet opbevares på betryggende vis, herunder at der løbende tages sikkerhedskopi. Der henvises her til den foreslåede § 8, stk. 1-2. Beskrivelsen skal også oplyse hvor virksomhedens bogføringsmateriale opbevares, hvis dette sker uden for virksomheden, og hvor sikkerhedskopien af regnskabsmaterialet opbevares.

Beskrivelsen af virksomhedens procedurer for bogføring af transaktioner og opbevaring af regnskabsmateriale udgør efter § 3, nr. 2, en del af virksomhedens regnskabsmateriale, og er derfor omfattet af pligten til digital opbevaring efter § 8, stk. 1, nr. 1, ligesom der skal tages sikkerhedskopi af beskrivelsen efter § 8, stk. 1, nr. 4.

Beskrivelsen skal opdateres ved væsentlige ændringer i virksomhedens procedurer for bogføring af transaktioner og opbevaring af regnskabsmateriale, herunder hvem der er ansvarlige herfor.

Til § 5

Efter § 7, stk. 1, i den gældende bogføringslov skal alle transaktioner registreres nøjagtigt under hensyn til virksomhedens art og omfang. Herunder skal transaktionerne registreres snarest muligt efter, at de forhold foreligger, der er grund til registreringerne.

Efter § 7, stk. 2, i den gældende bogføringslov skal registreringerne så vidt muligt foretages i den rækkefølge, som transaktionerne er foretaget i. Registreringerne skal henvise til de tilhørende bilag og indeholde oplysninger, der gør det muligt at bestemme den enkelte registrerings tidsmæssige placering i bogføringen.

Efter § 7, stk. 3, i den gældende bogføringslov skal registreringerne i det omfang, det er nødvendigt efter virksomhedens art og omfang, afstemmes med beholdningerne, herunder kasse- og likvidbeholdninger.

Efter § 7, stk. 4, i den gældende bogføringslov skal registreringerne foretages i danske kroner, i euro eller i relevant fremmed valuta. En virksomhed kan kun overgå til registreringer i anden mønt ved et regnskabsårs begyndelse, medmindre denne anden mønt er blevet relevant inden begyndelsen af det pågældende regnskabsår.

Efter § 7, stk. 5, i den gældende bogføringslov skal regnskabsmaterialet indeholde oplysninger, herunder om transaktionsdagens kurs eller lignende omregningsfaktorer, som til enhver tid gør det muligt at omregne til danske kroner, hvis der registreres i fremmed valuta, herunder euro.

Det foreslås i § 5, stk. 1, 1. pkt., at virksomheder, der efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, har pligt til at udarbejde en årsrapport, eller hvor nettoomsætningen i to på hinanden følgende indkomstår overstiger 300.000 kr., skal registrere alle transaktioner nøjagtigt, digitalt og snarest muligt efter, at de forhold, der er grundlag for registreringerne, foreligger.

Det foreslås i § 5, stk. 1, 2. pkt., at øvrige virksomheder skal opfylde kravene i 1. pkt., bortset fra kravet om at registrere digitalt. Disse virksomheder skal derfor som efter den gældende bogføringslov registrere alle transaktioner nøjagtigt og snarest muligt efter, at de forhold, der er grundlag for registreringerne, foreligger.

§ 3, stk. 1, i årsregnskabsloven indeholder en opremsning af de virksomhedsformer, der har pligt til at udarbejde en årsrapport efter årsregnskabslo-

ven. Det drejer sig primært om aktieselskaber, anpartsselskaber og interessentskaber eller kommanditselskaber, hvor alle interessenter henholdsvis komplementarer er virksomheder med begrænset hæftelse. Herudover har blandt andet også virksomheder med begrænset ansvar omfattet af lov om visse erhvervsdrivende virksomheder, samt erhvervsdrivende fonde pligt til at udarbejde en årsrapport.

Virksomheder, der ikke har pligt til at udarbejde årsrapport efter årsregnskabsloven, er virksomheder med personlig hæftelse, dvs. blandt andet enkeltmandsvirksomheder og interessentskaber og kommanditselskaber, hvori en eller flere interessenter henholdsvis komplementarer hæfter personligt.

En virksomhed, der ikke har pligt til at udarbejde en årsrapport efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, er kun omfattet af § 5, stk. 1, 1. pkt. hvis virksomhedens omsætning overstiger 300.000 kr. i to indkomstår i træk. Nettoomsætning skal forstås i overensstemmelse med definitionen i Bilag 1, afsnit C, nr. 13, i årsregnskabsloven, dvs. som salgsværdien af produkter og tjenesteydelser m.v. med fradrag af prisnedslag, merværdiafgift og anden skat, der er direkte forbundet med salgsbeløbet.

En nystiftet virksomhed med personlig hæftelse kan ikke med sikkerhed vide, om dens nettoomsætning i virksomhedens første indkomstår vil overstige 300.000 kr. Hvis virksomheden ikke forventer, at nettoomsætningen i det første leveår vil overstige 300.000 kr., så er der ikke krav om, at virksomheden i dette år foretager sine registreringer i bogføringen digitalt. Overstiger virksomhedens nettoomsætning det første indkomstår 300.000 kr., skal virksomheden opfylde kravet om digital registrering i bogføringen snarest muligt efter udløbet af indkomståret.

Har en virksomhed i sit første leveår en nettoomsætning på 300.000 kr. eller derunder, skal virksomheden først følge kravet om digital registrering, når den i to indkomstår i træk har haft en nettoomsætning, der overstiger 300.000 kr.

Hvis en virksomhed, der tidligere har været omfattet af kravene i § 5, stk. 1, i bare et enkelt indkomstår, har en nettoomsætning på 300.000 kr. eller derunder, er virksomheden ikke længere omfattet af kravene i stk. 1 om digital registrering.

Den foreslåede bestemmelse medfører, at alle transaktioner registreres nøjagtigt i bogføringen. Jf. forslagets § 2, nr. 2, skal ”transaktion” forstås bredt. En transaktion er såvel en handling som et forhold af økonomisk betydning

for virksomheden. Regnskabsmæssige dispositioner, som f.eks. af-, ned- og opskrivninger af aktiver samt renteberegninger, anses også som transaktioner. Andre eksempler på transaktioner er køb og salg, lønafregninger, konstaterede tab på debitorer, likvide bevægelser, optagelse af lån og indfrielse af gæld. Også skattemæssige dispositioner kan være transaktioner. Bestemmelsen skal ses i lyset af kravet om transaktionsspor i forslagets § 6, hvorefter alle regnskabs poster skal kunne opløses i registreringer, der skal kunne følges til regnskabet.

Ændringer i stamdata, f.eks. ansættelsesforhold for ansatte, kreditoroplysninger m.v., anses ikke i sig selv for transaktioner, der skal registreres.

I forhold til den gældende bestemmelse i bogføringslovens § 7, stk. 1, foreslås det tilføjet, at registreringen skal ske digitalt. Registreringen anses som digital, hvis den er foretaget og opbevares digitalt på f.eks. en server. Det kan f.eks. være i et digitalt bogføringssystem eller i et regneark. Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til forslagets § 8.

Transaktioner skal registreres i bogføringen snarest muligt, efter at de forhold, der er grund til registreringerne, foreligger, jf. forslagets *stk. 1, 1. pkt.* Bestemmelsen angiver ikke nærmere, hvornår en transaktion senest skal være registreret i bogføringen. Kravet i bestemmelsen må dog sammenholdes med forslagets § 4, stk. 1, 2. pkt., hvorefter bogføringen skal tilrettelægges og udføres under hensyn til virksomhedens kompleksitet, antallet af transaktioner og transaktionernes økonomiske omfang. For en virksomhed med mange daglige transaktioner, vil kravet i § 5, stk. 1, 1. pkt., indebære, at registrering af transaktionerne skal ske hyppigere end for en virksomhed, der typisk ikke har daglige transaktioner, eller som kun har ganske få daglige transaktioner, som er ensartede og simple. En virksomhed, der har flere hundrede eller flere tusinde daglige transaktioner, bør registrere disse inden for ganske få dage for at sikre, at der løbende foreligger en korrekt og fyldestgørende bogføring.

Bestemmelsen i § 5, stk. 1, 1. pkt., skal også sammenholdes med forslagets § 5, stk. 4, jf. nedenfor. Ifølge § 5, stk. 4, skal en virksomhed foretage de afstemninger, der er nødvendige for at sikre, at der foreligger et afstemt grundlag for virksomhedens lovpligtige indberetninger af f.eks. årsrapporten og angivelser vedr. skat, afgifter og moms. Afstemningerne skal senest foretages på datoen for udløbet af fristen for indberetningen eller angivelsen, idet denne bestemmelse angiver en frist for, hvornår en transaktion, der

har relevans for en lovpligtig indberetning, senest skal være registreret. Fristen for en sådan registrering er på datoen for udløbet af fristen for den pågældende indberetning eller angivelse. For at bogføringen kan afstemmes, skal alle transaktioner være registreret, og § 5, stk. 4, forudsætter således at transaktioner, der er relevante for en lovpligtig indberetning eller angivelse, er registreret inden for indberetnings- eller angivelsesfristen. Kun virksomheder med ganske få daglige transaktioner vil dog kunne vente med at registrere deres transaktioner til datoen for fristen for de lovpligtige indberetninger.

Det foreslås i § 5, stk. 1, 3. pkt., at en virksomhed, der på grund af virksomhedens kompleksitet, antallet af transaktioner eller transaktionernes økonomiske omfang, ikke er i stand til at registrere alle individuelle køb eller salg, i stedet kan registrere aggregerede køb eller salg på grundlag af daglige kasseopgørelser.

Forslaget giver mulighed for, at f.eks. mindre torvesalgspadser ikke skal registrere hver eneste salgstransaktion, men kan opgøre salget samlet, når dagen er omme. Denne særregel er derfor en præcisering af, at registreringer af transaktioner skal tilrettelægges og udføres under hensyn til virksomhedens kompleksitet, antallet af transaktioner og transaktionernes økonomiske omfang, jf. forslagens § 4, stk. 1.

På tilsvarende måde tilsiger forslagens § 4, stk. 1, at f.eks. købs- og salgstransaktioner i visse tilfælde kan registreres på betalingstidspunktet. Dette er især aktuelt i virksomheder, hvor der er kort tid mellem køb/salg og selve betalingen. Vælger den bogføringspligtige denne metode for registrering af købs- og salgstransaktioner, skal metoden benyttes konsekvent, så det sikres, at alle transaktioner af samme art registreres ensartet.

Det foreslås i § 5, stk. 2, at registreringerne skal henvise til de tilhørende bilag og indeholde oplysninger, der gør det muligt at bestemme den enkelte registrerings tidsmæssige placering i bogføringen.

Forslaget, der viderefører indholdet i den gældende bestemmelse i bogføringslovens § 7, stk. 2, 2. pkt. vil sikre, at oplysninger om f.eks. registreringsdatoen, der i mange situationer - typisk ved varesalg - vil svare til transaktionsdatoen, er til stede. Transaktionsdatoen skal altid fremgå af bilaget, jf. forslagens § 7, for at kunne identificere kontrolsporet.

Efter den gældende bestemmelse i § 7, stk. 2., 1. pkt., skal registreringerne så vidt muligt foretages i den rækkefølge, hvori transaktionerne foretages. I det foreslåede er kravet ikke videreført, men der er dog ikke tiltænkt en materiel ændring, idet kravet i forslaget § 5, stk. 1, om at transaktioner skal registreres i bogføringen *snarest muligt*, i praksis vil sikre en vis kronologi i registreringerne. I tilfælde, hvor en virksomhed f.eks. registrerer transaktioner på baggrund af indgående bilag, vil rækkefølgen dog afhænge af tidspunktet for modtagelse heraf.

Efter § 5, stk. 3, skal såvel det oprindelige indhold som indholdet af ændringen fremgå tydeligt af materialet, hvis der rettes i regnskabsmaterialet.

Den foreslåede bestemmelse indebærer, at eventuelle rettelser i regnskabsmaterialet skal kunne dokumenteres. Rettes allerede foretagne registreringer, skal det ske ved særskilte rettelsesposter. Dette er allerede i dag praksis i langt de fleste digitale bogføringssystemer. Rettelsesposteringen skal dokumenteres ved et internt bilag, der som minimum henviser til den oprindelige fejlpostering med angivelse af fejlårsag og type.

Den foreslåede bestemmelse er en videreførelse af § 6, stk. 2 i den gældende bogføringslov.

Det foreslås i § 5, stk. 4 en virksomhed skal foretage de afstemninger, der er nødvendige for at sikre, at der foreligger et opdateret grundlag for lovpligtige indberetninger eller angivelser vedrørende moms, skatter, afgifter samt års- og delårsrapporter. Afstemningen skal senest foretages på datoen for udløbet af fristerne for de lovpligtige indberetninger og angivelser. Dermed indeholder bestemmelsen en frist for, hvornår en transaktion, der har relevans for en lovpligtig indberetning, senest skal være registreret, og bestemmelsen har dermed betydning for fortolkningen af § 5, stk. 1, 1. pkt., hvor det fremgår, at transaktioner skal registreres i bogføringen snarest muligt, efter at de forhold, der er grund til registreringerne, foreligger.

Den konkrete afstemning vil afhænge af karakteren af indberetningen eller angivelsen og virksomhedens forhold.

For en virksomhed, der er pligtig til at aflægge en årsrapport efter reglerne i årsregnskabsloven, vil det normalt være nødvendigt at foretage afstemning af registreringer i bogføringen med f.eks. likvidbeholdninger, varebeholdninger og andre beholdninger afhængig af virksomhedens aktiviteter. Afstemningerne skal ske senest i forbindelse med udarbejdelsen af årsrapporten, dvs. inden årsrapporten godkendes af virksomhedens ledelse og inden

den lovpligtige indsendelsesfrist for årsrapporten til Erhvervsstyrelsen. Behovet for fysiske afstemninger, herunder fuldstændig optælling af et varelager kan variere efter varelagerets karakter og virksomhedens forhold. I virksomheder med stærke interne kontroller og registreringssystemer kan det være tilstrækkeligt at foretage optælling på stikprøvebasis for løbende at sikre, at registreringssystemet er pålideligt.

For en virksomhed, der f.eks. har pligt til at lade sig momsregistrere efter momsloven betyder det, at virksomheden skal foretage afstemning af relevante momspligtige registreringer, der er nødvendig for at sikre et ajourført grundlag for momsangivelsen. Afstemningen skal ske inden udarbejdelsen af momsangivelsen, dvs. senest på datoen for udløbet af angivelsesfristen til Skattestyrelsen. Det vil normalt ikke i forbindelse med en momsangivelse være nødvendigt at afstemme alle periodens registreringer i bogholderiet, herunder ikke foretage afstemning af f.eks. varelager- eller anlægsbeholdninger.

For en virksomhed, der har pligt til at indberette lønsumsafgift, vil det tilsvarende vil være afgiftsperioden og indberetningsfristen, der er afgørende for, hvornår virksomheden som minimum skal sikre, at alle afgiftspligtige transaktioner er registreret og afgiftsbeløbet er beregnet korrekt.

Efter forslaget § 4, stk. 2, skal den bogføringspligtige udarbejde en beskrivelse af bl.a. virksomhedens procedurer for at sikre, at alle virksomhedens transaktioner løbende registreres. Procedurer for afstemninger efter § 5, stk. 4, er en del af denne beskrivelse. For mange virksomheder foregår afstemninger i praksis ikke efter fastlagte perioder eller manuelt ved at sammenholde udskrifter fra bogføringen med f.eks. udskrifter fra banken, men løbende via indbyggede funktionaliteter i bogføringssystemer, der integrerer med andre systemer. I de tilfælde vil virksomhedens beskrivelse efter forslaget § 4, stk. 2 skulle indeholde en beskrivelse af disse funktionaliteter og hvordan de sikrer, at der løbende foretages de nødvendige afstemninger.

Det foreslås i § 5, stk. 5 og 6, at registreringerne skal foretages i danske kroner, i euro eller i relevant fremmed valuta, og hvis der registreres i fremmed valuta, herunder euro skal regnskabsmaterialet indeholde oplysninger, herunder om transaktionsdagens kurs eller lignende omregningsfaktorer, som til enhver tid gør det muligt at omregne til danske kroner.

Efter det foreslåede, der i vidt omfang viderefører indholdet i den gældende bestemmelse i bogføringslovens § 7, stk. 4 og 5, kan en virksomhed bogføre

i den valuta, der måtte være relevant for virksomhedens aktiviteter, herunder transaktioner vedr. køb og salg. For de fleste virksomheder vil den relevante valuta forventeligt være danske kroner, men også for mange, navnlig større virksomheder, vil det være nærliggende at bogføre i euro. Det er dog ikke nødvendigt at påvise, at euro er "relevant valuta" for at kunne bogføre i denne. Skift i bogføringsvaluta kan forekomme, hvis denne er blevet relevant, f.eks. fordi hovedparten af transaktionerne på grund af koncernetablering skifter til den anden valuta.

Bogføring i fremmed valuta kan navnlig være relevant for virksomheder, der indgår i udenlandske koncerner. Dette skyldes, at disse virksomheder ofte afholder omkostninger og opnår indtægter i udenlandsk valuta. Virksomheden skal sikre, at kursen for valutaomregning for transaktionsdatoen fremgår éntydigt af bogføringen, således at den til enhver tid kan udregnes. Det forudsættes, at virksomhederne bogfører i en valuta, som er relevant for virksomheden, f.eks. fordi virksomheden handler i den pågældende valuta.

Med henblik på at sikre en korrekt omregning af transaktioner i fremmed valuta til danske kroner skal virksomhedens dokumentation indeholde oplysning om transaktionsdagens kurs. Det er dog muligt at benytte en standardkurs/gennemsnitskurs, hvis denne kun afviger ubetydeligt fra transaktionsdagens kurs. Her forudsættes, at den bogføringspligtige tilrettelægger sin bogføring, så det sikres, at standardkursen løbende ajourføres.

Som følge af kravet om transaktionssporet i forslaget § 6, skal den bogføringspligtige kunne dokumentere de for skatteopgørelsen nødvendige valutakursomregninger.

Om baggrunden for forslaget om afstemning af bogføringen ved lovpligtige indberetninger henvises der til afsnit 3.1 i de almindelige bemærkninger.

Til § 6

Bestemmelsen viderefører indholdet i § 8 i den gældende bogføringslov, hvorefter alle registreringer skal kunne følges til det i, efter den gældende bogføringslovs § 4, stk. 1, omhandlede regnskab, opgørelse eller opstilling. Tallene heri skal kunne opløses i de registreringer, hvoraf de er sammensat.

Det foreslås i § 6, at alle registreringer skal kunne følges til det i § 2, nr. 3, omhandlede regnskab, opgørelse eller opstilling, og at tallene heri skal kunne opløses i de registreringer, hvoraf de er sammensat.

I § 2, nr. 3, defineres transaktionssporet som den sammenhæng, der er mellem de enkelte registreringer og den bogføringspligtiges årsrapport, skatte- eller afgiftsopgørelse, tilskudsregnskab eller tilsvarende regnskabsopstilling, der skal udarbejdes i henhold til lovgivning.

Den foreslåede § 6 fastslår kravet om, at der skal være et transaktionsspor, idet det skal være muligt ud fra f.eks. årsregnskabet eller skatteopgørelsens enkeltposter at fremfinde alle de registreringer, som danner grundlag for den pågældende enkeltpost. Ligeledes skal det være muligt at fremfinde en registrering og følge denne til årsregnskabet eller skatteopgørelsen.

Et særskilt udslag heraf er forslaget § 5, stk. 6, hvorefter bogføringen skal kunne sikre de oplysninger om valutakurs, herunder transaktionskursen, der er nødvendige af hensyn til et korrekt årsregnskab. Se om definitionen af transaktionssporet ovenfor ad forslaget § 2, nr. 3.

Til § 7

Bestemmelsen viderefører indholdet i § 9, stk. 1, i den gældende bogføringslov, hvorefter enhver registrering skal dokumenteres ved bilag. Er der udstedt eksternt bilag, skal dette så vidt muligt benyttes. Bilag skal oplyse, hvad der er nødvendigt for at identificere kontrolsporet, herunder tydeligt angive transaktionsdato og beløb.

Det foreslås i § 7, 1. pkt., at enhver registrering skal kunne dokumenteres ved bilag. Dette er nødvendigt for, at offentlige myndigheder og revisor skal kunne foretage en efterfølgende kontrol af de foretagne registreringer. Bilag er defineret i forslaget § 2, nr. 5, som enhver nødvendig dokumentation for transaktioner, der registreres i bogføringen.

Det foreslås i § 7, 2. pkt., at der så vidt muligt skal benyttes eksterne bilag, hvis sådanne er udstedt. Efter forslaget § 2, nr. 5, 2. pkt., forstås ved eksterne bilag, dokumentation der hidrører fra andre end den bogføringspligtige. Baggrunden for kravet i det foreslåede § 7, 2. pkt., er, at eksterne bilag naturligt anses for mere pålidelige end bilag, der udstedes af den bogføringspligtige selv. Der kan dog være situationer, hvor der ikke udstedes et eksternt bilag, fordi den bogføringspligtige selv udsteder et bilag til f.eks. leverandøren i forbindelse med modtagelse af varerne. Dette er f.eks. ofte tilfældet i landbruget, hvor et slagteri normalt ikke modtager en faktura fra landmanden, men i stedet udsteder en afregningsmeddelelse, som sendes til landmanden. Desuden kan det i ganske særlige tilfælde, f.eks. i forbindelse med vareimport, være meget vanskeligt og omkostningstungt at fremskaffe en egentlig købsfaktura.

Det foreslås i § 7, 3. pkt., at bilag skal oplyse, hvad der er nødvendigt for at identificere kontrolsporet, herunder tydeligt angive transaktionsdato og beløb. I forslaget § 2, nr. 4, defineres kontrolsporet som de oplysninger, der dokumenterer registreringernes rigtighed

Forslagets § 7, 3. pkt., indebærer, at bilag skal forsynes med en éntydig identifikation, som muliggør tilvejebringelse af bilaget ud fra registreringerne i bogføringen.

Bilagene skal gøre det muligt at konstatere, om alle transaktionerne registreres i den rigtige periode og med det rigtige beløb. For en virksomhed, der på grund af sin størrelse har interne procedurer for godkendelse, skal det være muligt at konstatere, hvem der har godkendt de udstedte eller modtagne bilag.

Som nævnt ovenfor er bilag defineret i § 2, nr. 5, som enhver nødvendig dokumentation for transaktioner, der registreres i bogføringen. Beskrivelser af eventuelle ændringer i de variable, som indgår i de automatisk genererede registreringer, f.eks. ændringer i rentesatser m.v., og fra hvornår de pågældende ændringer har fået virkning, anses som nødvendig dokumentation.

Til § 8

Efter § 10, stk. 1, i den gældende bogføringslov skal den bogføringspligtige opbevare regnskabsmaterialet på betryggende vis i 5 år fra udgangen af det regnskabsår, materialet vedrører. Opbevaringen skal ske på en måde, som i hele opbevaringsperioden muliggør en selvstændig fremfindning af det pågældende regnskabsmateriale.

Efter § 10, stk. 2, i den gældende bogføringslov skal regnskabsmateriale, der opbevares på elektronisk medie, mikrofilm eller anden lignende måde, uden bearbejdning, beregninger eller tilpasninger kunne udskrives i klarskrift.

Efter § 10, stk. 3, i den gældende bogføringslov skal beskrivelsen af systemer til at fremfinde og udskrive regnskabsmaterialet i klarskrift, opbevares i klarskrift.

Det foreslås i *stk. 1, nr. 1*, at virksomheder, der efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, har pligt til at udarbejde en årsrapport, eller hvis nettoomsætning i to på hinanden følgende indkomstår overstiger 300.000 kr., skal opbevare

regnskabsmaterialet digitalt op på betryggende vis i 5 år fra udgangen af det regnskabsår, materialet vedrører.

§ 3, stk. 1, i årsregnskabsloven indeholder en opremsning af de virksomhedsformer, der har pligt til at udarbejde en årsrapport efter årsregnskabsloven. Det drejer sig primært om aktieselskaber, anpartsselskaber og interessentskaber eller kommanditselskaber, hvor alle interessenter henholdsvis komplementarer er virksomheder med begrænset hæftelse. Herudover har blandt andet også virksomheder med begrænset ansvar omfattet af lov om visse erhvervsdrivende virksomheder, samt erhvervsdrivende fonde pligt til at udarbejde en årsrapport.

Virksomheder, der ikke har pligt til at udarbejde årsrapport efter årsregnskabsloven, er virksomheder med personlig hæftelse, dvs. blandt andet enkeltmandsvirksomheder og interessentskaber og kommanditselskaber, hvori en eller flere interessenter henholdsvis komplementarer hæfter personligt.

En virksomhed, der ikke har pligt til at udarbejde en årsrapport efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, er kun omfattet af § 8, stk. 1, hvis virksomhedens omsætning overstiger 300.000 kr. i to indkomstår i træk. Nettoomsætning skal i overensstemmelse med definitionen i Bilag 1, afsnit C, nr. 13, i årsregnskabsloven forstås som salgsværdien af produkter og tjenesteydelser m.v. med fradrag af prisnedslag, merværdiafgift og anden skat, der er direkte forbundet med salgsbeløbet.

For virksomhedens første indkomstår gælder det dog, at hvis virksomhedens nettoomsætning overstiger 300.000 kr. i det første indkomstår, skal virksomheden opfylde kravene i § 8, stk. 1, for så vidt angår økonomiske transaktioner, der foretages i det efterfølgende indkomstår. Forventer en nystiftet virksomhed, at nettoomsætningen i virksomhedens første indkomstår vil overstige 300.000 kr., skal virksomheden allerede i sit første leveår leve op til kravene i § 8, stk. 1.

Har en virksomhed i sit første leveår en nettoomsætning under eller på 300.000 kr., skal virksomheden først følge kravene i § 8, stk. 1, når den i to indkomstår i træk har haft en nettoomsætning, der overstiger 300.000 kr. Virksomheden skal følge kravene fra og med det første indkomstår, der begynder efter det andet indkomstår, hvor nettoomsætningen overstiger 300.000 kr.

En nystiftet virksomhed kan ikke med sikkerhed vide, om dens nettoomsætning i virksomhedens første indkomstår vil overstige 300.000 kr. Står det klart for en virksomhed i løbet af det første indkomstår, at nettoomsætningen i året vil overstige 300.000 kr., vil virksomheden allerede fra dette tidspunkt i det første indkomstår skulle opfylde kravene til digital opbevaring af regnskabsmateriale.

Hvis en virksomhed, der tidligere har været omfattet af kravene i § 8, stk. 1, i blot et enkelt indkomstår har en nettoomsætning på 300.000 kr. eller derunder, er virksomheden ikke omfattet af kravene i stk. 1 om digital opbevaring og sikkerhedskopiering, men bliver i stedet for omfattet af det foreslåede stk. 2, jf. nedenfor.

Kravet i stk. 1, nr. 1, om at regnskabsmaterialet skal opbevares i 5 år er en videreførelse af kravet i den gældende lovs § 10, stk. 1, og er begrundet i, at retstvister, skattespørgsmål, straffesager m.v. i langt de fleste tilfælde er indledt inden udløbet af denne frist. Regnskabsmateriale, der vedrører regnskabsåret 2021 skal f.eks. opbevares til udgangen af 2026.

Der kan i særlovgivningen være fastsat krav om, at visse typer af regnskabsmateriale skal opbevares i mere end 5 år.

Kravet om, at regnskabsmaterialet skal opbevares digitalt, er nyt, og gælder for alt regnskabsmateriale omfattet af definitionen i forslagets § 3.

Ved digital opbevaring forstås, at regnskabsmaterialet skal være maskinlæsbart (binært) og lagres på et digitalt medie.

Kravet indebærer f.eks., at registreringer, som er en del af virksomhedens regnskabsmateriale efter forslagets § 3, nr. 1, kan opbevares i et regneark på en computer eller i et digitalt system til bogføring. Regnskabsmaterialet kan f.eks. lagres på en server placeret på virksomhedens adresse eller på en server, der er fysisk placeret et andet sted, herunder hvor virksomheden anvender en cloudløsning. Med en cloudløsning forstås en internetbaseret løsning, hvor regnskabsmaterialet lagres på fysiske servere, der opdeles og sælges som lagerplads. Serverne befinder sig i datacentre, som kan være placeret hvor som helst i verden.

Kravet om digital opbevaring kan også opfyldes ved, at regnskabsmaterialet lagres på en smartphone, en tablet eller andre digitale medier. Bestemmelsen stiller således ikke krav om opbevaring på bestemte digitale medier eller om, at alt virksomhedens digitale regnskabsmateriale opbevares på samme

digitale medie. Den bogføringspligtige skal dog sikre sig, at den digitale opbevaring lever op til kvalitetskravene i forslaget § 9, og i den forbindelse vil det være hensigtsmæssigt at begrænse antallet af digitale medier, hvorpå der opbevares regnskabsmateriale. Digital opbevaring af regnskabsmateriale på en smartphone vil formentlig for virksomheder med en lille aktivitet kunne være hensigtsmæssig – i hvert fald som en midlertidig imødekommeelse af opbevaringskravet, indtil regnskabsmaterialet f.eks. overføres til en computer, hvor det kan lagres på en mere systematisk måde. For virksomheder med en relativ stor aktivitet vil opbevaring af regnskabsmateriale på f.eks. en smartphone derimod formentlig ikke være en hensigtsmæssig løsning i forhold til at sikre en systematisk opbevaring af materialet i 5 år.

Det skal i beskrivelsen af virksomhedens bogføringsprocedurer efter forslaget § 4, stk. 2, angives, hvor regnskabsmaterialet og sikkerhedskopien opbevares, og hvis det opbevares flere forskellige steder eller på forskellige medier, skal det være angivet hvor. Virksomheden skal endvidere efter forslaget § 12 til enhver tid være i stand til at fremlægge regnskabsmaterialet i forbindelse med myndigheders kontrol.

Bestemmelsen regulerer ikke, hvor det digitale medie, som regnskabsmaterialet opbevares på, skal placeres. Den server, regnskabsmaterialet opbevares på, kan således være fysisk placeret hvor som helst. Den bogføringspligtige skal dog efter forslaget § 12 inden for en nærmere fastsat frist kunne stille regnskabsmaterialet til rådighed for myndigheder, som i henhold til denne lov eller anden lovgivning er berettiget til at udføre kontrol med virksomheden, uanset om regnskabsmaterialet opbevares hos den bogføringspligtige selv eller hos en tredjepart. Endvidere skal det efter forslaget § 4, stk. 2, fremgå af beskrivelsen af virksomhedens bogføringsprocedurer, hvor det eller de digitale medier er placeret.

Det foreslås i *stk. 1, nr. 2*, at virksomheder, der efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, har pligt til at udarbejde en årsrapport, eller hvis nettoomsætning i to på hinanden følgende indkomstår overstiger 300.000 kr., skal sikre, at regnskabsmateriale omfattet af § 3, nr. 3 og 4, foreligger digitalt senest 10 arbejdsdage efter, at den digitale registrering efter forslaget § 5, stk. 1, 1. pkt., har fundet sted.

Regnskabsmateriale omfattet af § 3, nr. 3, er bilag, mens regnskabsmateriale omfattet af § 3, nr. 4, er oplysninger i øvrigt som er nødvendige for kontrolsporet. Regnskabsmateriale omfattet af disse to bestemmelser anses for at være helt centralt i forhold til registreringer, der foretages i bogføring,

hvorfor det for disse dele af regnskabsmaterialet er fundet hensigtsmæssigt at fastsætte en fast grænse for, hvornår materialet senest skal foreligge i digital form. De 10 arbejdsdage regnes fra registreringen af den økonomiske transaktion i bogføringen efter forslaget § 5, stk. 1, 1. pkt. Det lægges til grund, at langt hovedparten af virksomhederne vil digitalisere regnskabsmateriale, der kun forefindes på papir, i forbindelse med registreringen i bogføringen. Med forslaget sikres det, at den bogføringspligtige har tid til at omdanne de bilag og de øvrige oplysninger, der ikke ”fødes” digitalt, til digital form. Har en virksomhed f.eks. den 10. juni registreret en økonomisk transaktion, f.eks. et varekøb, i sin bogføring, skal købsfakturaen, hvis denne er modtaget på papir, foreligge digitalt senest 10 arbejdsdage efter den 10. juni.

Det foreslås i *stk. 1, nr. 3*, at virksomheder, der efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, har pligt til at udarbejde en årsrapport, eller hvis nettoomsætning i to på hinanden følgende indkomstår overstiger 300.000 kr., skal sikre, at regnskabsmateriale omfattet af § 3, nr. 2 og 5-7, foreligger digitalt hurtigst muligt efter det er udarbejdet eller modtaget. Regnskabsmateriale omfattet af § 3, nr. 2, er beskrivelsen af virksomhedens bogføringsprocedurer, mens regnskabsmateriale omfattet af § 3, nr. 5, er dokumentation for oplysninger i noterne og i ledelsesberetningen for lovpligtige skøn og vurderinger foretaget i forbindelse med udarbejdelse af virksomhedens årsrapport. Regnskabsmateriale omfattet af § 3, nr. 6, er regnskaber, som kræves udarbejdet i henhold til lovgivning, og frivilligt udarbejdede regnskaber, der ikke udelukkende anvendes til virksomhedens eget brug. Det kan formentlig lægges til grund, at regnskabsmateriale omfattet af § 3, nr. 2, 6 og 7, i vidt omfang ”fødes” digitalt. For så vidt angår regnskabsmateriale omfattet af § 3, nr. 5, vil det formentlig være mere sædvanligt, at dele heraf kun foreligger på papir. For de dele af regnskabsmaterialet, der ikke ”fødes” digitalt, indebærer bestemmelsen, at materialet skal digitaliseres hurtigst muligt efter, at det er udarbejdet eller modtaget.

Det foreslås i *stk. 1, nr. 4*, at virksomheder, der efter årsregnskabslovens § 3, stk. 1, har pligt til at udarbejde en årsrapport, eller hvis nettoomsætning i to på hinanden følgende indkomstår overstiger 300.000 kr., skal sikre sig, at der løbende tages en digital sikkerhedskopi af regnskabsmaterialet, og at den digitale sikkerhedskopi opbevares på betryggende vis.

Kravet om løbende sikkerhedskopiering skal forstås således, at hyppigheden af sikkerhedskopieringen afhænger af virksomhedens kompleksitet, antallet

af transaktioner og transaktionernes økonomiske omfang i overensstemmelse med forslaget § 4, stk. 1. Kravet om at der løbende skal tages sikkerhedskopi vil for en virksomhed, som har mange daglige transaktioner, skal forstås som et krav om, at der dagligt tages sikkerhedskopier. Omvendt vil en virksomhed, der ikke har daglige transaktioner, kunne nøjes med sjældnere at tage sikkerhedskopier. Under alle omstændigheder skal procedurerne for digital sikkerhedskopiering af virksomhedens regnskabsmateriale fremgå af beskrivelsen efter den foreslåede § 4, stk. 2.

Kravet om, at den bogføringspligtige skal sikre sig, at den digitale sikkerhedskopi opbevares på betryggende vis, indebærer, at den bogføringspligtige i rimeligt omfang skal sikre sig, at den digitale sikkerhedskopi opbevares på en måde, så denne ikke slettes eller utilsigtet ændres.

Opbevaring af regnskabsmaterialet, herunder sikkerhedskopien, hos en udbyder af cloudløsninger må anses for at indebære en meget høj grad af sikkerhed i langt de fleste tilfælde. Udbydere af sådanne løsninger tilbyder således typisk også løbende sikkerhedskopiering, og der kan vælges tjenester, hvor opbevaringen af originalmaterialet og sikkerhedskopien sker på servere, der er placeret på forskellige fysiske lokationer. Derved undgås det, at såvel virksomhedens originale regnskabsmateriale som sikkerhedskopien går tabt, hvis der f.eks. sker uoprettelig skade på data, der ligger på serverne på én lokation.

Bestemmelsen indebærer imidlertid ikke et krav om, at sikkerhedskopien af regnskabsmaterialet skal opbevares hos en ekstern udbyder af sådanne løsninger.

Opbevarer virksomheden selv både det originale regnskabsmateriale og sikkerhedskopien, må virksomheden sikre sig mod fysisk skade på regnskabsmaterialet, herunder navnlig at det originale materiale henholdsvis sikkerhedskopien opbevares på en måde, så ikke begge dele vil lide fysisk skade ved f.eks. en vandskade. Det bør fremgå af beskrivelsen efter § 4, stk. 2, hvordan virksomheden i disse tilfælde har sikret sig mod, at det originale regnskabsmateriale og sikkerhedskopien kan bortkomme ved samme begivenhed.

Den bogføringspligtige har bl.a. pligt til at sikre, at opbevaringen af sikkerhedskopien sker så kun personer, som er bemyndiget hertil af virksomheden, har mulighed for at tilgå sikkerhedskopien.

Det foreslås i *stk. 2*, at virksomheder, der ikke er omfattet af *stk. 1*, skal opbevare regnskabsmaterialet på betryggende vis i 5 år fra udgangen af det regnskabsår, materialet vedrører. Virksomheder med personlig hæftelse og en nettoomsætning, der i to indkomstår i træk ikke har oversteget 300.000 kr. er således ikke omfattet af kravet om at opbevare regnskabsmaterialet digitalt og kravet om løbende sikkerhedskopiering af regnskabsmaterialet.

Hvis en virksomhed, der tidligere har været omfattet af kravene i § 8, *stk. 1*, i bare et enkelt indkomstår har en nettoomsætning på 300.000 kr. eller derunder, er virksomheden ikke omfattet af kravene i *stk. 1* om digital opbevaring og sikkerhedskopiering, men bliver i stedet for omfattet af det foreslåede *stk. 2*.

Det følger af § 20, *stk. 2*, at kravene i forslaget § 8, *stk. 1* og 2, gælder for regnskabsmateriale, der vedrører økonomiske transaktioner, der finder sted den 1. januar 2023 og derefter. Se nærmere herom i bemærkningerne til forslaget § 20.

Efter § 10, *stk. 4*, i den gældende bogføringslov gælder bestemmelserne i *stk. 1-3* ikke for detailhandelsvirksomheders kassestrimler og tilsvarende interne bilag

Det foreslås i *stk. 3*, at opbevaringsperioden i *stk. 1* og 2 ikke gælder for detailhandelsvirksomheders kassestrimler og tilsvarende interne bilag. Bestemmelsen i *stk. 3* er en videreførelse af § 10, *stk. 4*, i den gældende bogføringslov. Baggrunden for undtagelsen fra opbevaringskravet i § 8, *stk. 1* og 2, er, at der er fastsat særlige regler herom i afgiftslovgivningen. Det følger således af § 91, *stk. 1*, i bekendtgørelse nr. 808 om merværdiafgift af den 30. juni 2015 (Momsbekendtgørelsen), at kassestrimler og tilsvarende interne bilag kun skal opbevares i 1 år fra tidspunktet fra underskrivelsen af årsregnskabet.

Om baggrunden for forslaget henvises der til afsnit 3.2 i de almindelige bemærkninger.

Til § 9

Efter § 6, *stk. 1, 2. pkt.*, i den gældende bogføringslov skal bogføringen tilrettelægges og udføres således, at regnskabsmaterialet ikke ødelægges, bortskaffes eller forvanskes, ligesom det skal sikres mod fejl og misbrug.

Det foreslås i § 9, at den bogføringspligtige skal sikre sig mod, at regnskabsmateriale ødelægges, bortskaffes, eller forvanskes, ligesom det skal sikres mod fejl og misbrug.

Bestemmelsen indeholder et krav om, at den bogføringspligtige skal sikre sig fysisk mod, at det digitalt opbevarede regnskabsmateriale ødelægges eller bortskaffes. Kravet indebærer, at en bogføringspligtig skal gøre, hvad der må anses for rimeligt for fysisk at sikre sig mod, at digitalt opbevaret regnskabsmateriale f.eks. udsættes for brand, vandskade eller andet, der kan medføre, at materialet går tabt.

Opbevaring af regnskabsmateriale hos en udbyder af cloudløsninger må anses for at indebære en meget høj grad af sikkerhed i langt de fleste tilfælde. Udbydere af sådanne løsninger tilbyder således typisk løbende sikkerhedskopiering, og der kan vælges tjenester, hvor opbevaringen af originalmateriale og sikkerhedskopien sker på servere, der er placeret på forskellige fysiske lokationer. Derved undgås det, at såvel virksomhedens originale regnskabsmateriale som sikkerhedskopien går tabt, hvis der f.eks. sker uoprettelig skade på data, der ligger på serverne på én lokation.

Bestemmelsen indebærer imidlertid ikke et krav om opbevaring af regnskabsmateriale hos en ekstern udbyder af sådanne løsninger. Opbevares regnskabsmateriale hos den bogføringspligtige selv kan det generelt anbefales, at virksomheden tilstræber, at regnskabsmateriale opbevares på et mindre antal digitale medier eller enheder, og navnlig at der tages en samlet sikkerhedskopi af hele virksomhedens regnskabsmateriale. Opbevares regnskabsmateriale på en lokal server bør denne placeres et sted, hvor der ikke er nærliggende risiko for vandskade. Generelt må det kræves, at virksomheden har taget hensigtsmæssige skridt til at sikre sig mod fysisk skade på regnskabsmateriale.

Bestemmelsen indebærer herudover, at den bogføringspligtige har pligt til at etablere nødvendige interne kontroller til sikring mod, at regnskabsmateriale bevidst eller ubevidst ødelægges, forvanskes eller forsvinder, ligesom det skal sikres mod fejl og misbrug. Virksomheden må internt sikre sig, således at f.eks. kun bestemte medarbejdere har adgang til regnskabsmateriale, og at der etableres arbejdsgange, der sikrer, at kun visse medarbejdere har adgang til at rette i registreringer i bogføringen og eventuelt et krav om, at en rettelse i bogføringen skal godkendes af to medarbejdere. Bestemmelsen indebærer også, at virksomheden skal etablere en rimelig it-sikkerhed,

for så vidt angår det digitalt opbevarede regnskabsmateriale, så materialet f.eks. er søgt sikret mod hackerangreb.

Virksomheden skal efter den foreslåede § 4, stk. 2, udarbejde en beskrivelse af bl.a. virksomhedens procedurer for opbevaring af regnskabsmateriale. Det skal endvidere fremgå af beskrivelsen, hvilke medarbejdere, der er ansvarlige for procedurerne for opbevaring af virksomhedens regnskabsmateriale. Beskrivelsen skal gøre det muligt til enhver tid at følge, hvorledes virksomhedens regnskabsmateriale opbevares. Der henvises til bemærkningerne til denne bestemmelse.

Indholdet i § 9 svarer til indholdet i det gældende § 6, stk. 1, 2. pkt., idet der er foretaget mindre tilpasninger af bestemmelsens ordlyd.

Til § 10

Efter § 13, stk. 1, i den gældende bogføringslov skal den senest fungerende ledelse sørge for, at regnskabsmaterialet fortsat opbevares i overensstemmelse med denne lov, når bogføringspligten ophører. Opløses en virksomhed ved skifterettens mellemkomst, kan skifteretten beslutte, at andre end den senest fungerende ledelse skal opbevare regnskabsmaterialet.

Efter § 13, stk. 2, i den gældende bogføringslov skal medlemmerne af den fratrædende ledelse sikre, at regnskabsmaterialet for perioden frem til fratrædelsestidspunktet bliver opbevaret i overensstemmelse med denne lov, i andre tilfælde, hvor ledelsen fratræder. Når en ny ledelse afløser en fratrædende ledelse, skal medlemmerne af denne videregive regnskabsmaterialet til den ny ledelse.

Det foreslås i *stk. 1, 1. pkt.*, at den senest fungerende ledelse skal sørge for, at regnskabsmaterialet fortsat opbevares i overensstemmelse med denne lov, når bogføringspligten ophører. Bestemmelsen svarer til § 13, stk. 1, 1. pkt., i den gældende bogføringslov.

Bestemmelsen præciserer, at regnskabsmaterialet skal opbevares, efter at den bogføringspligtige ikke længere opfylder forslaget § 1. Dette er f.eks. tilfældet, hvis virksomheden ophører, hvis den ikke længere er skattepligtig til Danmark, eller hvis der ikke længere modtages tilskud fra den danske stat eller EU.

I virksomheder med personlig hæftelse påhviler pligten til at opbevare regnskabsmaterialet de personlige deltagere i fællesskab. I et interessentskab ligger ansvaret hos interessenterne. I et kommanditselskab hos komplementaren. I aktie- og anpartsselskaber påhviler pligten ledelsen, dvs. bestyrelse,

evt. tilsynsråd og direktion, jf. selskabslovens § 115, nr. 1, § 116, nr. 1, og § 118, stk. 1.

Sælges en enkeltmandsvirksomhed, betragtes dette som afhændelse af aktiviteter, hvorfor den sælgende person også efter salget har pligt til at opbevare regnskabsmaterialet fra de frasolgte aktiviteter. Det samme gør sig gældende, hvis en juridisk person afhænder alle eller dele af sine aktiviteter.

I et interessentskab vil der ofte være en faktisk fungerende ledelse eller administrator. Opbevaringspligten udøves derfor af denne. Dette gælder også, hvor der udskiftes interessenter. I forbindelse med opløsning af interessentskabet vil den sidst fungerende ledelse eller administrator have ansvaret for, at regnskabsmaterialet opbevares i overensstemmelse med bogføringsloven.

I forbindelse med dødsfald vedrørende enkeltmandsvirksomheder vil skifteretten overtage opbevaringsansvaret ved offentligt skifte. Ved privat skifte overtager arvingerne opbevaringspligten.

Opløses kapitalselskaber, påhviler pligten til at opbevare regnskabsmaterialet den senest fungerende ledelse. I selskaber, der opløses ved likvidation, tvangsopløsning eller konkurs, er den senest fungerende ledelse likvidator henholdsvis kurator. Såfremt skifteretten konstaterer, at selskabet er insolvent og der ikke er aktiver af en vis størrelse, vil skifteretten i praksis undertiden opløse selskabet efter konkurslovens § 143. I disse tilfælde påhviler pligten til at opbevare regnskabsmaterialet for de seneste 5 år den sidst registrerede ansvarlige ledelse, som oftest består af bestyrelse, direktion, eller de personer, som har overtaget den faktiske ledelse af selskabet. Har selskabet været under bobehandling forud for opløsningen efter konkurslovens § 143, påhviler pligten dog kurator eller likvidator.

Overtager en aktionær eller anpartshaver det faktiske ledelsesansvar, vil denne uden videre anses for at være tiltrådt som ledelse, uanset forholdet endnu ikke er registreret i Erhvervsstyrelsen. Det er således ikke afgørende, hvornår forholdet anmeldes over for styrelsen, men hvornår de faktiske ledelsesfunktioner overtages. Også andre end virksomhedsdeltagere kan indtræde som faktisk ledelse i et selskab.

At ansvaret påhviler den senest fungerende ledelse kan indebære, at denne vælger at lade f.eks. revisor eller en advokat forestå den faktiske opbevaring af regnskabsmaterialet. Dette fratager dog ikke den pågældende ledelse ansvaret for opbevaringen.

Det foreslås i *stk. 1, 2. pkt.*, at skifteretten kan bestemme, at andre end den senest fungerende ledelse skal opbevare regnskabsmateriale, når en virksomhed opløses ved skifterettens mellemkomst. Bestemmelsen svarer til § 13, stk. 1, 2. pkt., i den gældende bogføringslov.

Såfremt virksomheden opløses af skifteretten, kan denne altid træffe beslutning om, at opbevaringen af regnskabsmaterialet skal påhvile andre end den tidligere ledelse, f.eks. en eneaktionær. Den, som overtager den efterfølgende opbevaring, forudsættes helt eller delvist at kunne få omkostningerne hertil dækket af virksomheden.

Det foreslås i *stk. 2, 1. pkt.*, at medlemmerne af den fratrædende ledelse i andre tilfælde, hvor ledelsen fratræder, skal sikre, at regnskabsmaterialet for perioden frem til fratrædelsestidspunktet bliver opbevaret i overensstemmelse med denne lov. Bestemmelsen svarer til § 13, stk. 2, 1. pkt., i den gældende bogføringslov.

Fratræder eller afsættes ledelsen i f.eks. et aktie- eller anpartsselskab, har denne ledelse pligt til at sikre, at regnskabsmaterialet for perioden frem til fratrædelsestidspunktet fortsat opbevares betryggende. Denne pligt vedvarer, til en ny ledelse indtræder eller til skifteretten træffer anden beslutning.

Det foreslås i *stk. 2, 2. pkt.*, at en fratrædende ledelse, skal videregive regnskabsmaterialet til den ny ledelse, når en ny ledelse afløser en fratrædende. Bestemmelsen svarer til § 13, stk. 2, 2. pkt., i den gældende bogføringslov.

Når en ny ledelse tiltræder, har den tidligere ledelse pligt til at videregive regnskabsmaterialet til den nye ledelse.

Til § 11

Den gældende bogføringslov indeholder ikke hjemmel til, at Erhvervsstyrelsen kan kontrollere, om de omfattede virksomheder overholder lovens krav til bogføring og opbevaring af regnskabsmateriale. Kontrol med overholdelse af bogføringslovens bestemmelser indgår i dag som en del af Erhvervsstyrelsens regnskabskontrol, idet årsregnskabslovens § 159 b giver Erhvervsstyrelsen mulighed for at påse overholdelsen af en række love på selskabs- og regnskabsområdet, herunder bogføringsloven, i forbindelse med udførelsen af regnskabskontrollen.

Efter § 11, *stk. 1*, kan Erhvervsstyrelsen gennemføre en risikobaseret kontrol med overholdelse af reglerne i denne lov og regler udstedt i medfør af denne lov for virksomheder omfattet af årsregnskabsloven, der ikke har indsendt

virksomhedens første årsrapport, jf. årsregnskabslovens § 138, stk. 1, 2. pkt., eller som har fravalgt revision, jf. årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 3. pkt.

Erhvervsstyrelsens mulighed for at indlede en kontrolsag efter det foreslåede stk. 1 forudsætter, at styrelsen vurderer, at der er øget risiko for, at virksomheden har overtrådt bogføringsloven. Se nærmere om grundlaget for denne risikovurdering i afsnit 3.3.3. i de almindelige bemærkninger. Det er endvidere et krav for, at bestemmelsen i stk. 1 kan anvendes, at der vurderes at være risiko for væsentlige overtrædelser.

Har Erhvervsstyrelsen besluttet at iværksætte en kontrol af virksomhedens bogføring efter det foreslåede stk. 1, kan kontrollen gennemføres, uanset at virksomheden indberetter sin årsrapport under forløbet af kontrollen. Styrelsen vil ud fra en konkret vurdering tage stilling til, hvorvidt kontrollen skal fortsættes eller afsluttes. Er årsrapporten revideret, og har revisor ikke anført forhold om overtrædelse af bogføringsloven, kan det tale for, at kontrollen afsluttes. Er årsrapporten ikke revideret, kan kontrollen derimod fortsættes.

Hvis kontrollen fortsætter, betyder det i yderste konsekvens, at styrelsen, uanset at virksomheden har indberettet sin årsrapport, kan beslutte at oversende virksomheden til tvangsopløsning, jf. lovforslagets § 14, stk. 1, nr. 2, eller slette virksomheden, jf. lovforslagets § 14, stk. 2, hvis styrelsen ikke modtager erklæringen nævnt i det foreslåede stk. 3.

Efter *stk. 2* kan Erhvervsstyrelsen af en virksomhed omfattet af stk. 1, dens nuværende ledelse eller revisor eller dens tidligere ledelse eller revisor, forlange de oplysninger og det regnskabsmateriale, som er nødvendigt for, at styrelsen kan tage stilling til, om der er sket en overtrædelse af denne lov eller regler fastsat i medfør af loven, eller om en overtrædelse er bragt til ophør. Erhvervsstyrelsen vil, ud fra en proportionalitetsbetragtning, alene kræve, at en virksomhed udleverer den del af regnskabsmaterialet, der er relevant for styrelsens kontrol. Det er styrelsen, der afgør, hvilke dele af virksomhedens regnskabsmateriale, der anses for relevant for den pågældende kontrol. Bestemmelsen udelukker ikke, at styrelsen kan kræve, at virksomheden udleverer alt regnskabsmateriale for en given periode, men dette vil formentlig kun meget sjældent være tilfældet.

Efter den foreslåede bestemmelse kan Erhvervsstyrelsen indlede en kontrolsag ved at kræve oplysninger fra en virksomhed, indtil virksomhedens

første årsrapport er modtaget i Erhvervsstyrelsen. Overholder en virksomhed ikke indsendelsesfristen i § 138, stk. 1, 2. pkt., kan styrelsen helt frem til årsrapporten modtages, kræve at virksomheden svarer på en anmodning om oplysninger fra styrelsen.

Herudover kan Erhvervsstyrelsen kræve oplysninger efter stk. 2 fra virksomheder, der har fravalgt revision, dvs. styrelsen kan anvende bestemmelsen fra det tidspunkt, hvor styrelsen får kendskab til, at virksomheden har fravalgt revision. Hvis virksomheden f.eks. på sin generalforsamling i marts 2022 fravælger revision af årsregnskabet for kalenderårsregnskabet for 2022, så kan styrelsen indlede en kontrol i henhold til stk. 1 og 2, når årsrapporten er indberettet til styrelsen, da det vil fremgå af årsrapporten, at virksomheden har fravalgt revision. Da fravalget af revision vedrører perioden, der begynder 1. januar 2022, vil styrelsen i sin kontrol efter stk. 1 kunne spørge ind til virksomhedens overholdelse af kravene i en dagældende bogføringslov tilbage til denne dato.

Styrelsens beslutning om at kræve, at virksomheden indsender oplysninger kan ikke indbringes for Erhvervsankenævnet efter den foreslåede § 18, da der ikke er tale om en materiel afgørelse med retsvirkninger for virksomheden, men alene et sagsbehandlingsskridt.

Efter *stk. 3, 1. pkt.*, kan Erhvervsstyrelsen kræve, at en virksomhed omfattet af stk. 1 indsender en erklæring afgivet af en godkendt revisor om overholdelse af denne lov eller regler fastsat i medfør af denne lov. Styrelsen meddeler virksomheden de forhold, som revisors erklæring skal omfatte.

Bestemmelsen kan anvendes umiddelbart, hvis styrelsen på grundlag af de foreliggende risikoindikatorer vurderer, at der er en øget risiko for væsentlige overtrædelser af bogføringsloven. Det er således ikke et krav, at styrelsen forinden har anmodet virksomheden om oplysninger efter det foreslåede stk. 2. Hvis styrelsen forinden har anmodet virksomheden om oplysninger efter stk. 2, vil det navnlig være afgørende for styrelsens beslutning om at kræve en revisorerklæring, om de modtagne oplysninger fra virksomheden betrykker styrelsen i, at bl.a. virksomhedens rutiner for bogføring af transaktioner må anses for egnede for en korrekt udarbejdelse og aflæggelse af virksomhedens årsrapport, eller om der er indikationer på manglende overholdelse af bogføringsloven.

Erhvervsstyrelsen kan i medfør af stk. 3, 1. pkt., kræve, at der indsendes en ISA3000 erklæring. En ISAE 3000 erklæring er en betegnelse for en international standard om andre erklæringsopgaver med sikkerhed end revision eller review af historiske finansielle oplysninger. Denne type revisorerklæring anvendes i dag f.eks., når Erhvervsstyrelsen i forbindelse med regnskabskontrollen anmoder en virksomhed om at dokumentere, at et ulovligt kapitalejrlån er bragt til ophør.

Virksomheden kan selv vælge, hvilken revisor, der afgiver en erklæring efter stk. 3. Efter revisorlovens § 21, skal en revisor være uafhængig af den virksomhed, som en erklæringsopgave vedrører. Er der indikationer på, at revisor ikke er uafhængig, kan Erhvervsstyrelsen efter revisorloven indlede en undersøgelse af forholdene.

Styrelsens beslutning om i en konkret kontrolsag at stille krav om, at virksomheden indsender en erklæring afgivet af en godkendt revisor, om virksomhedens tilrettelæggelse af dens bogføring, kan ikke indbringes for Erhvervsankenævnet efter det foreslåede § 18. Det skyldes, at beslutningen ikke er en materiel afgørelse med retsvirkninger for virksomheden, men alene en processuel beslutning. Udgifter forbundet med revisors erklæringsafgivelse afholdes af den berørte virksomhed. Baggrunden herfor er, at årsagen til, at styrelsen anmoder om den ønskede erklæring, vil være, at styrelsen har vurderet, at der foreligger en øget risiko for væsentlige overtrædelser af bogføringsloven.

Efter *stk. 3, 2. pkt.*, meddeler styrelsen virksomheden de forhold, som revisors erklæring skal omfatte. Styrelsen kan kræve, at erklæringen omfatter overordnede og objektive krav til virksomhedens bogføring men også kontrol af de modtagne svar fra virksomheden, hvis Erhvervsstyrelsen har krævet oplysninger fra virksomheden efter det foreslåede stk. 2.

Erhvervsstyrelsen vil eksempelvis kunne kræve, at revisor påser, at:

- bogføringen kan afstemmes til det seneste årsregnskab, hvis et sådan er aflagt, og eventuelle andre indberetninger til offentlige myndigheder
- virksomheden har udarbejdet en beskrivelse af virksomhedens bogføringsprocedurer, jf. forslaget § 4, stk. 2
- virksomheden opbevarer regnskabsmaterialet efter reglerne i det foreslåede kapitel 4
- virksomhedens besvarelse af eventuelle spørgsmål stillet i henhold til det foreslåede § 11, stk. 1, nr. 1, stemmer overens med de faktiske forhold i virksomheden.

Efter *stk. 4* fastsætter Erhvervsstyrelsen en frist for modtagelsen af oplysninger og regnskabsmateriale efter *stk. 2* og erklæringer efter *stk. 3*. Styrelsen fastsætter fristen under hensyntagen til de konkrete forhold og ved iagttagelse af proportionalitetsprincippet.

Modtager styrelsen ikke inden udløbet af den fastsatte frist oplysningerne, regnskabsmaterialet eller revisorerklæringen, kan Erhvervsstyrelsen beslutte at oversende virksomheden til tvangsopløsning i skifteretten jf. den foreslåede § 14, *stk. 1, nr. 1 og 2*.

Om baggrunden for forslaget henvises der til afsnit 3.3 i de almindelige bemærkninger.

Til § 12

Efter § 15, *stk. 1*, i den gældende bogføringslov kan en offentlig myndighed, i det omfang den i henhold til anden lovgivning er berettiget til at kræve indsigt i den bogføringspligtiges regnskabsmateriale, forlange, at den bogføringspligtige vederlagsfrit stiller alt, hvad der er nødvendigt til fremfinding og læsning af regnskabsmaterialet, til disposition, og at regnskabsmaterialet indsendes eller udleveres, når myndigheden anmoder herom. Endvidere kan myndigheden forlange, at registreringer i fremmed valuta, herunder euro, omregnes til danske kroner. Er regnskabsmaterialet bortset fra eksterne bilag affattet på andre sprog end dansk eller engelsk, kan myndigheden kræve, at den bogføringspligtige vederlagsfrit oversætter dette til dansk eller engelsk.

Efter § 15, *stk. 2*, i den gældende bogføringslov gælder den i *stk. 1* fastsatte adgang til regnskabsmaterialet også, hvis regnskabsmaterialet opbevares hos tredjemand.

Efter § 15, *stk. 3*, i den gældende bogføringslov kan en myndighed – når regnskabsmaterialet opbevares i elektronisk form, forlange, at regnskabsmaterialet udleveres i et anerkendt filformat i elektronisk form eller indsendes digitalt i et anerkendt filformat i henhold til regler, der er udstedt i medfør af § 1 a.

Efter § 15, *stk. 4*, i den gældende bogføringslov kan Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan dog altid indhente relevant regnskabsmateriale.

Efter § 15, stk. 5, skal den bogføringspligtige efterkomme en myndigheds anmodning efter stk. 1 hurtigst muligt. Vedrører anmodningen regnskabsmateriale for aktiviteter i udlandet, skal den bogføringspligtige efterkomme anmodningen senest en måned efter, at den pågældende myndighed anmoder herom.

Det foreslås i § 12, stk. 1, at en virksomhed har pligt til at stille sit regnskabsmateriale til rådighed for en offentlig myndighed, i det omfang myndigheden i henhold til denne lov eller anden lovgivning er berettiget til at udføre kontrol med virksomheden.

Bestemmelsen er blandt andet relevant for Skatteforvaltningen, der har ret til at udføre kontrol, kan i medfør af den lovgivning, der gælder herfor, været berettiget til at kræve indsigt i en virksomheds regnskabsmateriale. De foreslåede bestemmelser i § 12 vil således være relevant i forbindelse med Skatteforvaltningens krav om udlevering af regnskabsmateriale.

Bestemmelsen indeholder ikke en selvstændig ret for myndighederne til at få adgang til regnskabsmateriale. Bestemmelsen er således kun relevant, når en myndighed i henhold til bogføringsloven eller anden lovgivning har ret til at udføre kontrol med virksomheden.

Med det foreslåede § 11, stk. 2, får Erhvervsstyrelsen hjemmel til at forlange, at en virksomhed udleverer det regnskabsmateriale, som er nødvendigt for, at styrelsen kan tage stilling til, om der er sket en overtrædelse af bogføringsloven eller af regler fastsat i medfør af loven, eller om en overtrædelse er bragt til ophør. Ifølge § 32 i lov om offentlighed i forvaltningen, jf. lovbekendtgørelse nr. 433 af 22. april 2014 (Forvaltningslovens) § 32 må den, der virker inden for den offentlige forvaltning, ikke i den forbindelse skaffe sig fortrolige oplysninger, som ikke er af betydning for udførelsen af den pågældendes opgaver.

Efter forslaget § 12, stk. 2, nr. 1, kan myndigheden forlange, at virksomheden i forbindelse med opfyldelse af pligten efter stk. 1, udleverer nærmere angivet regnskabsmateriale. Myndigheden har således pligt til at definere, hvilke dele af virksomhedens regnskabsmateriale, virksomheden skal udlevere. Denne afgrænsning vil typisk indeholde såvel en saglig som en tidsmæssig afgrænsning. F.eks. vil en myndighed kunne kræve udlevering af virksomhedens registreringer af køb og salg inden for de seneste 3 måneder samt oplysninger, der udgør dokumentationen for de pågældende registreringer.

Efter forslaget § 12, stk. 2, nr. 2, kan myndigheden forlange, at virksomheden i forbindelse med opfyldelse af pligten efter stk. 1, udleverer det angivne regnskabsmateriale vederlagsfrit i et anerkendt filformat. Forslaget indebærer, at virksomheden ikke kan kræve betaling for at udlevere sit regnskabsmateriale. Et anbringende om at virksomheden har anvendt tid på at fremskaffe regnskabsmaterialet og stille det til rådighed i et anerkendt filformat, kan således ikke føre til, at virksomheden anses for at have et krav på betaling for den medgåede tid.

Anerkendte filformater vil være XML, CSV eller lignende. Materialet skal stilles til rådighed i et filformat, der kan benyttes af offentlige myndigheder i deres kontrol- og efterforskningsarbejde. Erhvervsstyrelsen vil i forbindelse med vejledningen til den nye bogføringslov opdatere afsnittet i den gældende bogføringsvejledning om krav til filformat af regnskabsmateriale, der skal udleveres til en myndighed.

Virksomheden må herudover sørge for, at materialet stilles til rådighed i en form, hvor der ikke er behov for adgangskoder, dekrypteringsnøgler eller lignende.

Efter den foreslåede § 8, stk. 1, nr. 4, har virksomheden pligt til at sikre, at der løbende tages en digital sikkerhedskopi af regnskabsmaterialet, og at den digitale sikkerhedskopi opbevares på betryggende vis, således at virksomheden altid vil kunne give indsigt i enten det originale regnskabsmateriale eller sikkerhedskopien heraf.

Efter forslaget § 12, stk. 2, nr. 3, kan myndigheden forlange, at virksomheden i forbindelse med opfyldelse af pligten efter stk. 1, omregner registreringer i fremmed valuta, herunder euro, til danske kroner. Bestemmelsen skal sikre, at en myndighed ikke skal bruge ressourcer på at omregne registreringer, der er sket i fremmed valuta, til den rette kurs.

Efter forslaget § 12, stk. 2, nr. 4, kan myndigheden forlange, at virksomheden i forbindelse med opfyldelse af pligten efter stk. 1, sørger for at regnskabsmaterialet bortset fra eksterne bilag vederlagsfrit oversættes til dansk eller engelsk. Bestemmelsen skal sikre, at en myndighed ikke skal bruge ressourcer på at få oversat f.eks. interne bilag og beskrivelsen af virksomhedens bogføringsprocedurer efter § 4, stk. 2. Bestemmelsen giver ikke myndigheden ret til at kræve oversættelse af eksterne bilag.

Det foreslås i stk. 3, at stk. 1 og 2 finder tilsvarende anvendelse, hvis regnskabsmaterialet opbevares hos tredjepart. Bestemmelsen indebærer, at den

pligt, virksomheden har efter stk. 1 til at stille regnskabsmateriale til rådighed for en myndighed, og den pligt virksomheden har efter stk. 2, nr. 4, til bl.a. at få oversat regnskabsmateriale, også gælder, hvis virksomheden har valgt at lade sit regnskabsmateriale opbevare hos en tredjemand.

Det foreslås i *stk. 4*, at den offentlige myndighed fastsætter en frist for efterlevelsen af et krav efter stk. 1 og 2. Fristen vil blive fastsat, så der tages hensyn til virksomhedens forhold, herunder f.eks. at det kan være mere tidskrævende, hvis virksomhedens regnskabsmateriale er spredt over flere digitale systemer. At virksomhedens regnskabsmateriale er opbevaret digitalt spredt over mange systemer kan dog ikke begrunde en meget lang frist, idet der også er et hensyn at tage til at påbegynde en sag, idet der vil være tale om virksomheder, hvor der er forøget risiko for at der foreligger svindel.

Til § 13

Da den gældende bogføringslov ikke indeholder bestemmelser om bogføringskontrol, indeholder loven ligeledes ikke bestemmelser om reaktioner, som kan anvendes i forbindelse med kontrollen.

§ 13 indeholder reaktionsmuligheder, som Erhvervsstyrelsen kan anvende i forbindelse med en kontrol af en virksomheds overholdelse af bogføringsloven efter den foreslåede bestemmelse i § 11.

Efter det foreslåede *stk. 1, nr. 1*, kan Erhvervsstyrelsen i forbindelse med en kontrol efter denne lov eller regler udstedt i medfør af denne lov påtale en overtrædelse. En påtale vil være bagudrettet, idet det påtalte forhold er bragt til ophør og ikke længere vil kunne forekomme, men var en overtrædelse af lovgivningen på det tidspunkt, hvor forholdet var aktuelt.

Efter forslagets *stk. 1, nr. 2*, kan Erhvervsstyrelsen påbyde, at en fejl rettes. Et sådant påbud vil f.eks. kunne indebære, at den bogføringspligtige skal registrere manglende transaktioner, rette i foretagne, fejlagtige registreringer eller foretage en manglende afstemning efter forslagets § 5, stk. 4. Erhvervsstyrelsen vil kun anvende bestemmelsen, hvis der er tale om væsentlige fejl. Et eksempel kunne være, at en virksomhed har fejlposteret en meget stor transaktion, eller at en virksomhed systematisk bogfører forkert, og at fejlene må anses for væsentlige. Ved vurderingen af væsentlighed kan styrelsen blandt andet hense til, om fejlen må forventes at ville have betydning for en lovpligtig indberetning, som virksomheden skal foretage. Erhvervsstyrelsen vil følge op på, om et meddelt påbud er efterlevet enten ved,

at styrelsen indleder en kontrol heraf eller ved at forlange, at virksomheden indsender en erklæring fra en godkendt revisor, hvoraf det fremgår, at fejlen er rettet og eventuelt, at der ikke kan konstateres nye overtrædelser af bogføringsloven.

Efter det foreslåede *stk. 1, nr. 3*, kan Erhvervsstyrelsen påbyde en virksomhed at bringe en overtrædelse til ophør og kræve, at virksomheden bekræfter dette ved en erklæring afgivet af en godkendt revisor. Et sådant påbud kan f.eks. indebære, at overtrædelser af bogføringslovens § 5 om registreringer og afstemninger eller § 8 om digital opbevaring af regnskabsmateriale skal bringes til ophør. Et påbud efter *stk. 1, nr. 3*, vil typisk blive anvendt, hvor en virksomhed løbende overtræder en eller flere bestemmelser i bogføringsloven, mens et påbud efter *stk. 1, nr. 2*, i højere grad vil blive anvendt ved enkelte, men væsentlige fejl. Et påbud efter *stk. 1, nr. 3*, skal efterkommes straks og dokumenteres ved en revisorerklæring inden for en af styrelsen fastsat frist.

Det foreslås i *stk. 2*, at Erhvervsstyrelsen fastsætter en frist for efterlevelsen af et påbud efter *stk. 1, nr. 2 og 3*. Fristen skal fastsættes ud fra et hensyn til proportionalitet, hvorved der både tages hensyn til overtrædelsens omfang og grovhed.

Om baggrunden for forslaget henvises der til afsnit 3.3 i de almindelige bemærkninger.

Til § 14

Da den gældende bogføringslov ikke indeholder bestemmelser om bogføringskontrol, indeholder loven ligeledes ikke bestemmelser om reaktioner, som kan anvendes i forbindelse med kontrollen.

Efter den foreslåede *§ 14, stk. 1*, kan Erhvervsstyrelsen anmode skifteretten om at opløse en virksomhed i overensstemmelse med den lovgivning, som er gældende for virksomheden, hvis den undlader at indsende oplysninger eller regnskabsmateriale i henhold til § 11, *stk. 2*, undlader at indsende en erklæring i henhold til § 11, *stk. 3*, eller undlader at efterkomme et påbud givet i henhold til § 13, *stk. 1, nr. 2 og 3*.

Anmodningen til skifteretten om at opløse virksomheden skal være i overensstemmelse med den for virksomheden gældende lovgivning herom.

Tvangsopløsningsanmodningen skal derfor udover betingelserne i den foreslåede § 14 overholde betingelserne i den særlige lovgivning for virksomheden. Det indebærer eksempelvis, at tvangsopløsning af en erhvervsdrivende fond skal godkendes af Erhvervsstyrelsen som fondsmyndighed i overensstemmelse med erhvervsfondslovens § 89, stk. 1.

Da tvangsopløsning er indgribende, skal styrelsen foretage en proportionalitetsvurdering efter de almindelige forvaltningsretlige regler, herunder en vurdering af nødvendighed og forholdsmæssighed. Det er derfor ikke hensigten at anvende muligheden for tvangsopløsning ved enkeltstående eller lejlighedsvis mangler eller overtrædelser af mindre betydning, men kun hvor der er tale om mangler eller overtrædelser, som vurderes at være af væsentlig betydning, f.eks. hvis en virksomhed ikke har opbevaret væsentlige dele af regnskabsmaterialet i overensstemmelse med lovens krav.

Muligheden for tvangsopløsning efter § 14, stk. 1, afskærer ikke Erhvervsstyrelsen fra samtidig at indgive anmeldelse til politiet med henblik på, at der rejses sag om bødestraf efter den foreslåede § 19.

Hvis en virksomhed oversendes til tvangsopløsning, er der mulighed for genoptagelse af virksomheden under en række nærmere angivne betingelser svarende til dem, der gælder efter bl.a. selskabslovens § 232.

Efter *stk. 2* kan Erhvervsstyrelsen slette en filial af en udenlandsk virksomhed fra styrelsens register i de i *stk. 1*, nr. 1-3, nævnte situationer, dvs. hvis filialen undlader at indsende oplysninger efter § 11, stk. 2, eller en erklæring efter § 11, stk. 3 eller at efterkomme et påbud efter § 13, stk. 1, nr. 2 og 3. Vedrører forholdet et interessentskab eller kommanditselskab, kan styrelsen slette registreringen af interessentskabet eller kommanditselskabet i styrelsens register.

Efter *stk. 3* kan Erhvervsstyrelsen træffe afgørelse efter *stk. 1* eller *2*, når en virksomhed eller en filial af en udenlandsk virksomhed ikke efterlever et krav efter § 11, stk. 2 eller 3, eller et påbud efter § 13, stk. 1, nr. 2 og 3, senest ved udløbet af den af styrelsen fastsatte frist efter § 11, stk. 4, og § 13, stk. 2. Der vil efter den nuværende administrative praksis almindeligvis blive fastsat en frist på 4 uger, førend styrelsen oversender virksomheden til skifteretten. Fristen kan konkret være kortere eller længere.

I overensstemmelse med den nuværende administrative praksis kan tidspunktet for oversendelse til skifteretten desuden udsættes, hvis virksomheden anmoder herom forud for oversendelsen. Udsættelsens længde beror på

en konkret vurdering. Udsættelse kan bl.a. være relevant i sager, hvor virksomheden viser vilje til at bringe sin bogføring i orden, men har behov for mere tid hertil. Der vil ligeledes kunne foretages en kortvarig udsættelse i forbindelse med oversendelse til tvangsopløsning på grundlag af manglende efterlevelse af øvrige forhold nævnt i det foreslåede stk. 1. Det kan f.eks. være tilfældet, hvis den pågældende revisor, der skal afgive erklæring, har behov for mere tid til at gennemgå virksomhedens bogføring for at kunne afgive en erklæring efter § 11, stk. 3. Det er ikke hensigten, at der skal være en strengere administration af reglerne end efter de gældende bestemmelser i årsregnskabsloven og den øvrige lovgivning om tvangsopløsning.

Til § 15-17

Med lov nr. 1231 af 18. december 2012 om ændring af forskellige lovbestemmelser om obligatorisk digital kommunikation m.v. blev der indført bemyndigelsesbestemmelser i en række love på Erhvervsministeriets område, hvorefter Erhvervsministeriet og den relevante styrelse ved bekendtgørelse kan fastsætte regler om digital kommunikation. Loven skal ses på baggrund af den daværende regerings målsætning om, at al skriftlig kommunikation mellem borgere, virksomheder og offentlige myndigheder skal foregå digitalt. Det fremgår af lovforslagets generelle bemærkninger pkt. 1.1., at bemyndigelsesbestemmelserne vil blive anvendt til at fastsætte nærmere regler om digital kommunikation i takt med, at de tekniske løsninger kommer på plads, hvorved virksomheder kan og skal foretage ansøgninger, anmeldelser, indberetning m.v. på områder, hvor der ikke allerede er indført obligatorisk digital kommunikation.

Det foreslås i §§ 15-17, som svarer til §§ 1a-1c i den gældende bogføringslov, at der indføres tilsvarende bemyndigelsesbestemmelser.

Bestemmelsen i § 15 svarer til § 1 a i den gældende bogføringslov.

Med forslagets § 15, stk. 1, skabes der hjemmel til, at Erhvervsstyrelsen kan fastsætte regler om, at skriftlig kommunikation til og fra myndigheder om alle forhold, som er omfattet af bogføringsloven eller af regler, som er udstedt i medfør af bogføringsloven, skal foregå digitalt.

Efter den foreslåede § 15, stk. 2, kan der i bekendtgørelsen specificeres krav om anvendelse af bestemte it-systemer, digitale formater og digital signatur eller lignende.

Den foreslåede § 15, stk. 3, fastsætter, hvornår en digital meddelelse må anses for at være kommet frem til adressaten for meddelelsen, dvs. modtageren af meddelelsen. For meddelelser, der eksempelvis sendes til Erhvervsstyrelsen, er styrelsen adressat for meddelelsen. For meddelelser, som styrelsen sender, er den pågældende virksomhed, som meddelelsen sendes til, adressat for meddelelsen. En meddelelse vil normalt anses for at være kommet frem til myndigheden på det tidspunkt, hvor meddelelsen er tilgængelig for myndigheden, dvs. når myndigheden kan behandle meddelelsen. Dette tidspunkt vil normalt blive registreret automatisk i en modtagelsesanordning eller et datasystem. En meddelelse, der først er tilgængelig efter kl. 24.00, anses normalt først for modtaget den dag, meddelelsen er tilgængelig.

En meddelelse vil normalt anses for at være kommet frem til en virksomhed eller person på det tidspunkt, hvor meddelelsen er tilgængelig for den pågældende. En meddelelse vil blive anset for at være tilgængelig, selvom den pågældende ikke kan skaffe sig adgang til meddelelsen, hvis dette skyldes hindringer, som det er op til den pågældende at overvinde. Som eksempler herpå kan nævnes, at den pågældendes egen computer ikke fungerer, eller den pågældende har mistet koden til sin digitale signatur.

Bestemmelsen i § 16 svarer til § 1 b i den gældende bogføringslov.

Efter den foreslåede § 16, stk. 1, kan der fastsættes regler om, at myndighederne kan udstede afgørelser og andre dokumenter efter bogføringsloven eller efter regler udstedt i medfør af bogføringsloven eller regler udstedt i medfør heraf uden underskrift, med maskinel eller på tilsvarende måde gengivet underskrift eller under anvendelse af en teknik, der sikrer entydig identifikation af den, som har udstedt afgørelsen eller dokumentet.

Desuden kan der efter *stk. 2*, fastsættes regler om, at afgørelser og andre dokumenter, der udelukkende er truffet eller udstedt på grundlag af elektronisk databehandling, kan udstedes alene med den pågældende myndighed som afsender. Bestemmelsen finder anvendelse både på dokumenter, som myndigheden sender digitalt, og på dokumenter, som sendes på papir med almindelig post.

Bestemmelsen i § 17 svarer til § 1 c i den gældende bogføringslov.

Den foreslåede § 17 vedrører dokumenter, som er omfattet af bogføringsloven eller forskrifter udstedt i medfør heraf, og som er udstedt af andre end en myndighed, hvor det efter loven eller regler udstedt i medfør af loven er

krævet, at dokumentet er underskrevet. Underskriftskravet kan fremgå udtrykkeligt eller forudsætningsvist af de pågældende regler. Der er tale om dokumenter, som er udstedt af virksomheder eller personer.

For at der ikke skal kunne opstå tvivl om, at underskriftskravet kan opfyldes på anden måde end ved en personlig underskrift, foreslås det, at der indsættes en udtrykkelig bestemmelse i loven om, at underskriftskravet som anført i stk. 1 kan opfyldes ved, at underskriveren anvender en teknik, der sikrer entydig identifikation af den pågældende. Underskriften kan påføres som en håndskrevet underskrift eller i en billedfil eller lignende, der viser den pågældendes personlige underskrift, eller dokumentet kan underskrives med digital signatur eller NemID. Ved underskrift med digital signatur skal der anvendes en digital signatur med et sikkerhedsniveau svarende til OCES-standarden, kvalificerede certifikater eller højere. Den unikke reference til den digitale dokumentsignering skal fremgå af dokumentet, således at det er muligt at validere den digitale signatur.

Det foreslås i *stk. 2*, at Erhvervsstyrelsen kan fastsætte nærmere regler om, hvordan kravet om personlig underskrift kan fraviges. Med hjemmel i den foreslåede bestemmelse kan der desuden fastsættes regler om, at krav om personlig underskrift ikke kan fraviges for visse typer af dokumenter.

Til § 18

Efter den foreslåede § 18, *stk. 1*, kan afgørelser truffet af Erhvervsstyrelsen i henhold til loven og regler fastsat i medfør af loven indbringes for Erhvervsankenævnet senest 4 uger efter, at afgørelsen er meddelt den pågældende, jf. dog *stk. 2*.

Bestemmelsen er ny i forhold til den gældende bogføringslov, og skal ses på baggrund af, at der med den foreslåede § 11, som nyt, indføres en bestemmelse om bogføringskontrol, som giver Erhvervsstyrelsen hjemmel til at træffe forskellige typer af afgørelser efter den foreslåede § 13 om reaktioner på konstaterede overtrædelser af bogføringsloven.

Erhvervsstyrelsens afgørelser om påtale eller påbud efter den foreslåede § 13, *stk. 1*, nr. 1-3, kan således påklages til Erhvervsankenævnet efter den foreslåede bestemmelse.

Styrelsen kan i medfør af forslaget § 11 *stk. 2*, kræve, at en virksomhed, dels nuværende ledelse eller revisor eller dens tidligere ledelse eller revisor indsender oplysninger og regnskabsmateriale til brug for styrelsens kontrol

efter § 11, stk. 1. Efter forslaget § 14, stk. 3, kan styrelsen til brug for kontrollen efter § 11, stk. 1, kræve, at en virksomhed indsender en erklæring afgivet af en godkendt revisor om overholdelse af bogføringsloven eller regler udstedt i medfør af loven. Styrelsens beslutninger efter § 11, stk. 2 og 3, kan ikke indbringes for Erhvervsankenævnet efter § 18, stk. 1, da der ikke er tale om materielle afgørelse med retsvirkninger for virksomheden, men alene sagsbehandlingsskridt.

Efter *stk. 2* kan en afgørelse truffet efter § 14 ikke indbringes for en anden administrativ myndighed. Efter forslaget § 14 kan Erhvervsstyrelsens træffe afgørelse om at sende en virksomhed til tvangsopløsning, slette et interessentskab eller et kommanditselskab eller slette en filial af en udenlandsk virksomhed, hvis virksomheden eller filialen undlader at indsende oplysninger efter § 11, stk. 2, eller en revisorerklæring efter § 11, stk. 3, eller hvis virksomheden undlader at efterkomme et påbud meddelt efter § 16 om at rette en fejl eller at bringe en overtrædelse til ophør.

Den foreslåede ændring medfører, at en afgørelse om tvangsopløsning eller sletning i medfør af § 14 ikke vil kunne påklages til anden administrativ myndighed. Dette er i overensstemmelse med øvrige bestemmelser om klageadgang ved tvangsopløsning og sletning i årsregnskabsloven, selskabsloven, erhvervsvirksomhedsloven og erhvervsfondsloven.

Det er afgørelsen om tvangsopløsning eller sletning, som ikke kan påklages til anden administrativ myndighed. Den afgørelse, som har igangsat processen om tvangsopløsning, kan derimod påklages. Styrelsen kan eksempelvis i medfør af forslaget § 13, stk. 1, nr. 3, træffe afgørelse om, at en virksomhed skal opbevare sit regnskabsmateriale i overensstemmelse med forslaget § 8. Retsfølgen ved manglende efterlevelse af påbuddet er tvangsopløsning, jf. § 13, stk. 1, nr. 3, sammenholdt med § 14, stk. 1, nr. 3. I en sådan sag kan afgørelsen om, at virksomheden opbevarer sit regnskabsmateriale i strid med bogføringsloven påklages til anden administrativ myndighed, hvorimod afgørelsen om tvangsopløsning ikke kan påklages.

Efter *stk. 3* kan afgørelser truffet af Erhvervsstyrelsen i henhold til forskrifter, som er udstedt i medfør af § 15, stk. 1 og 2, om digital kommunikation ikke indbringes for anden administrativ myndighed.

Til § 19

Bestemmelsen svarer til den gældende § 16 med de ændringer, som fremgår nedenfor.

Efter § 19, stk. 1, straffes med bøde, medmindre strengere straf er forskyldt efter anden lovgivning, den, der overtræder nærmere angivne bestemmelser i bogføringsloven.

Efter *stk. 1, nr. 1*, straffes den, der overtræder bestemmelserne i § 5, stk. 1-3, og §§ 6 og 7 om løbende registrering af alle transaktioner i virksomheden og dokumentation af disse ved bilag. Overtrædelser af bestemmelsen vil især være manglende registrering af transaktioner, men kan også bestå i at registreringerne ikke opfylder de nærmere krav til, hvordan registrering skal ske, f.eks. at registreringerne uden begrundelse sker lang tid efter transaktionen har fundet sted, eller at registreringerne ikke henviser til bilag, der dokumenterer transaktionen. Overtrædelser kan også bestå i ændringer eller sletninger af registreringer, således at det oprindelige indhold ikke længere fremgår af registreringen.

Efter *stk. 1, nr. 2*, straffes den, der overtræder bestemmelserne i § 8, stk. 1 og 2, om pligt til på betryggende vis at opbevare regnskabsmaterialet digitalt og en digital sikkerhedskopi af dette, i 5 år. Overtrædelser af bestemmelsen vil især være manglende opbevaring af hele eller dele af virksomhedens regnskabsmateriale efter § 3. Overtrædelser vil navnlig være alvorlig, hvis hverken det oprindelige regnskabsmateriale eller sikkerhedskopien heraf er opbevaret, eller kun delvist er opbevaret. Dette gælder også, hvis sikkerhedskopien ikke opbevares betryggende, f.eks. hvis den er spredt på flere forskellige medier, og virksomheden ikke har overblik over, hvor de forskellige dele af regnskabsmaterialet opbevares i sikkerhedskopi. Hvis hele eller dele af det originale regnskabsmateriale efter § 8, stk. 1, nr. 1, ikke er opbevaret, men fortsat er indeholdt i en sikkerhedskopi efter § 8, stk. 1, nr. 4, vil der fortsat være tale om en overtrædelse, da dette øger risikoen for at regnskabsmaterialet kan bortkomme. Hvis en virksomhed har opbevaret regnskabsmaterialet og taget sikkerhedskopi af dette, men ikke har opfyldt kravet om at gøre dette digitalt, vil der ikke være tale om en strafbar overtrædelse, men om et forhold som kan medføre påbud efter § 13, stk. 1, nr. 3 og hvis påbuddet ikke efterleves, vil et sådant forhold kunne medføre tvangsopløsning af virksomheden efter § 14, stk. 1, nr. 3.

Efter *stk. 1, nr. 3*, straffes den, der undlader at efterkomme Erhvervsstyrelsens anmodning om nærmere oplysninger om virksomhedens bogføring efter § 11, stk. 2. Det er afgørende for udøvelsen af Erhvervsstyrelsens bogføringskontrol efter § 11, at en virksomhed giver de oplysninger om virk-

somhedens bogføring og udleverer det regnskabsmateriale, som Erhvervsstyrelsen har fremsat krav om efter § 11, stk. 2, inden for den tidsfrist som Erhvervsstyrelsen har angivet. Hvis virksomheden, uanset en rykker, fortsat ikke giver de krævede oplysninger eller udleverer det pågældende regnskabsmateriale er der tale om en alvorlig overtrædelse af bogføringsloven.

Efter *stk. 1, nr. 4*, straffes den, der undlader at efterkomme Erhvervsstyrelsens anmodning om en revisorerklæring om virksomhedens bogføring efter § 11, stk. 3. Når Erhvervsstyrelsen fremsætter krav om en revisorerklæring om virksomhedens bogføring, er der tale om en begrundet formodning om, at der er væsentlige mangler i virksomhedens bogføring, og der er derfor tale om en alvorlig overtrædelse, hvis en virksomhed uanset rykker herom undlader at fremsende en revisorerklæring inden for den frist, som styrelsen har fastsat.

Efter *stk. 1, nr. 5*, straffes den, der undlader at efterkomme Erhvervsstyrelsens påbud efter § 13, stk. 1, nr. 2 og 3. Et sådant påbud vil kun blive givet, hvis der er tale om væsentlige overtrædelser af bogføringspligten. Hvis en virksomhed undlader at efterkomme et påbud om at lovliggøre en væsentlig overtrædelse af bogføringspligten inden for den angivne frist, vil der være tale om en alvorlig overtrædelse. Det kræves ikke, at Erhvervsstyrelsen har rykket herfor, da virksomheden har pligt til umiddelbart at efterkomme et meddelt påbud.

Med hensyn til gerningssubjekt for de ovenfor beskrevne gerningsindhold henvises til de generelle bemærkninger om ansvarssubjekt nedenfor. Virksomheden skal efter § 4, stk. 2, i beskrivelsen af sine bogføringsprocedurer, angive hvem i virksomheden, der er ansvarlig for at overholde bestemmelserne i § 5, stk. 1-3, og §§ 6 og 7 om registrering af transaktioner, og hvem der er ansvarlig for at overholde bestemmelserne i § 8, stk. 1-2 om opbevaring af virksomhedens regnskabsmateriale.

Efter *stk. 2, 1. pkt.*, angiver loven som noget nyt, hvilke momenter domstolene som udgangspunkt skal lægge vægt på ved udmåling af bøder efter stk. 1. Ved udmåling af bøder skal der tages hensyn til virksomhedens omsætning, overtrædelsens grovhed og varighed, samt om der er tale om gentagne overtrædelser. Bødens størrelse skal derfor udmåles både i forhold til den konkrete overtrædelse og i forhold til virksomhedens størrelse.

Efter *stk. 2, 2. pkt.*, idømmes der en skærpet bøde ved særligt omfattende overtrædelser af pligten til at registrere alle virksomhedens transaktioner efter § 5, stk. 1-3, og dokumentere registreringerne efter §§ 6 og 7 samt af pligten til at opbevare regnskabsmaterialet i 5 år efter § 8, stk. 1 og 2.

Det forudsættes, at domstolene ved udmåling af bøder generelt tager udgangspunkt i nedennævnte normalbøde intervaller. Det bemærkes dog, at fastsættelsen af straffen fortsat vil bero på domstolenes konkrete vurdering i det enkelte tilfælde af samtlige omstændigheder i sagen, og at det angivne straffniveau vil kunne fraviges i op- eller nedadgående retning, hvis der i den konkrete sag foreligger skærpene eller formildende omstændigheder, jf. herved de almindelige regler om straffens fastsættelse i straffelovens kapitel 10.

Skematisk oversigt over bødeniveauer for overtrædelse af bogføringsloven

	Virksomhed med en nettoomsætning under 10 mio.kr.	Virksomhed med en nettoomsætning mellem 10-100 mio. kr.	Virksomhed med en nettoomsætning over 100 mio.kr.
Mindre omfattende overtrædelser.	10.000-20.000 kr.	25.000-100.000 kr.	100.000-250.000 kr.
Mere omfattende overtrædelser.	50.000-100.000 kr.	100.000-500.000 kr.	250.000-1.000.000 kr.
Særligt omfattende overtrædelser.	100.000-250.000 kr.	250.000-1.000.000 kr.	1.000.000-1.500.000 kr.

Ved mindre omfattende overtrædelser forstås det forhold, at en virksomhed delvis har opfyldt den grundlæggende bogføringspligt, men hvor der i et ikke uvæsentligt omfang kan konstateres mangler i virksomhedens bogføring, som kan medføre usikkerhed om visse poster i virksomhedens regnskab og moms- eller skatteangivelser. En mindre omfattende overtrædelse kan eksempelvis bestå i, at virksomheden ikke konsekvent har registreret de registreringspligtige transaktioner i virksomheden efter den foreslåede § 5, stk. 1, herunder ikke konsekvent har dokumenteret transaktionerne som anført i § 5, stk. 2. Der kan også være tale om tilfælde, hvor virksomheden ikke fuldstændig har overholdt pligten til opbevaring af virksomhedens regnskabsmateriale efter den foreslåede § 8, stk. 1 eller 2, idet kun ufuldstændigt regnskabsmateriale er opbevaret, eller at virksomheden i strid med § 8, stk. 1, nr. 4, ikke har taget sikkerhedskopi af hele regnskabsmaterialet, eller ikke har sørget for sikkerhedskopiering i overensstemmelse med virksomhedens procedurer for bogføring, jf. § 4, stk. 2.

Ved mere omfattende overtrædelser forstås, at virksomhedens bogføring og det opbevarede regnskabsmateriale er så utilstrækkeligt, at det ikke er muligt at opstille et regnskab, som kan revideres uden at revisor i sin påtegning må henvise til, at revisionen ikke har kunnet gennemføres som følge af manglende bogføring, eller at det ikke er muligt for myndighederne at konstatere, om virksomheden f.eks. har angivet sit moms- eller afgiftstilsvar korrekt. Det kan således være det forhold, at virksomheden for længere perioder eller for bestemte typer af transaktioner ikke har registreret virksomhedens transaktioner i overensstemmelse med den foreslåede § 5, stk. 1. Som eksempler kan nævnes, at en virksomhed med daglige transaktioner ikke har registreret disse for den seneste måned, eller at en virksomhed ikke har registreret salgsfakturaer. Det kan også være tilfældet, hvor kravene til sådanne registreringer i § 5, stk. 2-3, i almindelighed ikke er opfyldt. Mere omfattende overtrædelser kan også være tilfældet, hvor virksomheden ikke har opbevaret en større del af regnskabsmaterialet i overensstemmelse med den foreslåede § 8, stk. 1, eller ikke har taget sikkerhedskopi af en større del af regnskabsmaterialet efter den foreslåede § 8, stk. 1, nr. 4. Ved tilfælde af manglende efterlevelse af Erhvervsstyrelsens krav om at give oplysninger om virksomhedens bogføring efter § 11, stk. 2, eller om at indsende en erklæring fra en godkendt revisor om virksomhedens bogføring efter § 11, stk. 3, vil også skulle anses som mere omfattende overtrædelser.

Ved særligt omfattende overtrædelser forstås det forhold, at alle eller hovedparten af virksomhedens transaktioner ikke er registreret i overensstemmelse med den foreslåede § 5, stk. 1, eller at transaktioner af særlig økonomisk betydning for virksomheden ikke er registreret og dokumenteret. Endvidere forstås herved det forhold, at virksomheden i strid med den foreslåede § 8, stk. 1, ikke har opbevaret størstedelen af regnskabsmaterialet, herunder særligt registreringer og dokumentationen for disse, jf. § 3, nr. 1, 3 og 4. Tilsvarende gælder, hvis kravet om en sikkerhedskopi efter § 8, stk. 1, nr. 4, ikke er overholdt for så vidt angår størstedelen af regnskabsmaterialet. Det vil udgøre en særligt omfattende overtrædelse, hvis virksomheden hverken har opbevaret det originale regnskabsmateriale, jf. § 8, stk. 1, nr. 1, eller sikkerhedskopien heraf, jf. § 8, stk. 1, nr. 4, da dette taler for, at den bogføringspligtige ved efterlevelse af pligten til at opbevare regnskabsmaterialet og sikkerhedskopien på betryggende vis har udvist grov uagtsomhed eller forsæt. Det vil f.eks. være tilfældet, hvis virksomheden ikke har truffet konkrete foranstaltninger til sikker opbevaring af regnskabsmaterialet, og herunder navnlig sikkerhedskopien, og hvis virksomheden ikke har sikret sig mod, at uvedkommende kan ændre i eller slette regnskabsmaterialet. Hvis virksomheden opbevarer regnskabsmaterialet eller sikkerhedskopien i strid

med sine egne retningslinjer efter § 4, stk. 2, skal det betragtes som en skærpende omstændighed. Hvis virksomheden undlader at efterleve påbud efter den foreslåede § 13, stk. 1, nr. 3, om at bringe en overtrædelse af bogføringsloven til ophør, vil det også skulle anses som en særligt omfattende overtrædelse.

Enkeltstående eller lejlighedsvis manglende registreringer eller manglende bilag for registreringer udgør som udgangspunkt ikke en strafbar overtrædelse af bogføringsloven. En enkeltstående overtrædelse kan dog være mere omfattende eller særligt omfattende, hvis den har væsentlig eller afgørende økonomisk betydning, f.eks. vil manglende registrering eller opbevaring af regnskabsmateriale vedrørende en kontrakt, der udgør en stor del af virksomhedens omsætning, være en mere omfattende overtrædelse, og er der tale om manglende registrering af regnskabsmateriale vedrørende flere kontrakter, som samlet udgør hovedparten af virksomhedens omsætning, vil der være tale om en særligt omfattende overtrædelse.

I det omfang en overtrædelse af de omfattede bestemmelser tillige udgør en overtrædelse af anden lovgivning, herunder straffelovens § 302, med en højere strafferamme, forudsættes det, at der fortsat straffes efter denne anden lovgivning.

Efter *stk. 4* kan der pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.

Det bemærkes, at det ved valg af ansvarssubjekt for overtrædelser af særlovgivningen, hvor der er hjemlet strafansvar for juridiske personer, er udgangspunktet, at der rejses tiltale mod den juridiske person. Der kan i en række tilfælde imidlertid være anledning til – ud over tiltalen mod den juridiske person – tillige at rejse tiltale mod en eller flere fysiske personer, såfremt den eller de pågældende har handlet forsætligt eller udvist grov uagtsomhed. Har ledelsen af den juridiske person eller en overordnet ansat, herunder direktøren, eksempelvis handlet forsætligt eller udvist grov uagtsomhed, skal tiltalen foruden imod den juridiske person som udgangspunkt rejses mod den eller de personligt ansvarlige. Tiltale mod underordnede ansatte skal i almindelighed ikke rejses, medmindre der foreligger særlige omstændigheder. Dette kan f.eks. være tilfældet, såfremt der er tale om en grov overtrædelse, som den underordnede ansatte har begået forsætligt og eventuelt tillige på eget initiativ. Der rejses tillige tiltale mod den juridiske person. Der henvises i det hele til Rigsadvokatmeddelelsen, afsnittet om strafansvar for juridiske personer.

Der kan således efter omstændighederne være anledning til at gøre et personligt bødeansvar gældende for overtrædelser af bogføringslovens regler, herunder navnlig mod virksomhedsejere, medlemmer af direktionen og ledende medarbejdere med ansvar for bogføringen. Det bemærkes i den forbindelse, at det afhænger af den konkrete virksomhedstype og de selskabsretlige regler, hvilke personer i den enkelte virksomhed der har ansvar for, at virksomheden efterlever bogføringslovens regler.

Efter *stk. 5* er forældelsesfristen for strafansvaret 5 år.

Om baggrunden for forslaget henvises der til afsnit 3.8 i de almindelige bemærkninger.

Til § 20

Det foreslås i *§ 20, stk. 1*, at loven træder i kraft den 1. juli 2022. Dette gælder dog ikke for de bestemmelser i loven, hvor erhvervsministeren efter *stk. 2* fastsætter tidspunktet for ikrafttrædelsen.

Efter *stk. 2* har *§ 5, stk. 1, 1. pkt.*, om at registreringer i bogføringen skal foretages digitalt og kravene i *§ 8, stk. 1*, om digital opbevaring af regnskabsmateriale, virkning for regnskabsmateriale, der vedrører økonomiske transaktioner, der finder sted i regnskabsår, der begynder den 1. januar 2023 eller derefter, medmindre regnskabsmaterialet allerede forefindes digitalt. Bestemmelsen skal sikre, at de omfattede virksomheder har rimelig tid til at omstille sig til de nye krav.

§ 5, stk. 1, 1. pkt., indeholder krav om, at alle transaktioner skal registreres nøjagtigt, digitalt og snarest muligt efter, at de forhold foreligger, der er grundlag for registreringerne.

§ 8, stk. 1, fastsætter krav til digital opbevaring af regnskabsmateriale. Samtidig følger det af *§ 8, stk. 1, nr. 1*, at de omfattede virksomheder skal gemme deres regnskabsmateriale i 5 år fra udgangen af det regnskabsår, materialet vedrører. Hvis en virksomhed på tidspunktet for lovens ikrafttræden regnskabsmateriale, der vedrører regnskabsåret 2020, skal virksomheden gemme materialet til udgangen af 2025. I det omfang dette materiale ikke foreligger digitalt, indføres der med forslaget ikke en pligt til at omdanne materialet til digital form. Med forslaget skal virksomheden således ikke til

at omdanne gamle kvitteringer m.v., som kun foreligger i papirform, til digitalt format. Regnskabsmateriale, der allerede foreligger digitalt, skal fortsat opbevares digitalt, uanset at det vedrører økonomiske transaktioner, der har fundet sted før den 1. januar 2023.

Efter *stk. 3* har § 21, nr. 1-12, virkning for regnskabsår, der begynder den 1. januar 2023 eller senere. Uanset dette kan virksomhederne anvende § 21, nr. 1, for regnskabsår, der begynder den 1. januar 2022 eller senere. Det indebærer, at årsrapporter for regnskabsår, der begynder den 1. januar 2022, skal være modtaget i Erhvervsstyrelsen senest 6 måneder efter udgangen af regnskabsåret.

Efter *stk. 4* ophæves lov om bogføring, jf. lovbekendtgørelse nr. 648 af 15. juni 2006 med senere ændringer, jf. dog *stk. 6*.

Efter *stk. 5, 1. pkt.*, registreres transaktioner, der finder sted i regnskabsår, der begynder før 1. januar 2023, efter de hidtil gældende regler. Det indebærer, at registrering skal ske efter reglerne i den gældende bogføringslovs § 7, stk. 1, 1. pkt., således at der ikke er krav om at registreringen skal være digital.

Efter *stk. 5, 2. pkt.*, opbevares regnskabsmateriale, der ikke foreligger digitalt, og som vedrører økonomiske transaktioner, der finder sted før den 1. januar 2023, efter de hidtil gældende regler. Det indebærer, at en virksomhed, der f.eks. har bilag på papir vedrørende transaktioner, som er foretaget i 2022, og som efter de foreslåede regler i § 8 skal gemme bilagene indtil udgangen af 2027, skal opbevare bilagene efter §§ 10-12 i den gældende bogføringslov.

Efter *stk. 6* forbliver anordning nr. 624 af 23. juni 2008 om ikrafttræden for Grønland af bogføringsloven som ændret ved anordning nr. 783 den 19. juni 2017 i kraft, indtil de ophæves eller erstattes af regler udstedt i medfør af denne lov.

Til § 21

Til nr. 1

Efter den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 15, stk. 4, skal en virksomhed omfattet af regnskabsklasse B og C anmelde en beslutning om at omlægge regnskabsår til Erhvervsstyrelsen senest 5 måneder efter udløbet af det regnskabsår, som ønskes ændret. For en virksomhed omfattet af regnskabsklasse D er fristen 4 måneder.

Efter de gældende bestemmelser i årsregnskabslovens § 138, stk. 1, 2. pkt. og § 143, stk. 1, 1. pkt., skal årsrapporten for en virksomhed omfattet af regnskabsklasse B og C samt for en udenlandsk virksomhed med en filial registreret i Erhvervsstyrelsen være modtaget i Erhvervsstyrelsen senest 5 måneder efter regnskabsårets afslutning. For virksomheder omfattet af regnskabsklasse D er fristen 4 måneder.

Det foreslås, at fristen i § 15, stk. 4, 1. pkt., for virksomheder i regnskabsklasse B og C forlænges fra 5 til 6 måneder, således at anmeldelse om omlægning af regnskabsår til Erhvervsstyrelsen er modtaget senest 6 måneder efter udløbet af det regnskabsår, som ønskes ændret, dog senest 6 måneder efter omlægningsperiodens udløb. Det foreslås endvidere, at fristerne for indsendelse af årsrapporten i § 138, stk. 1, 2. pkt. og § 143, stk. 1, 1. pkt., for virksomheder omfattet af regnskabsklasse B eller C og udenlandske virksomheder med en filial registreret i Erhvervsstyrelsen, forlænges fra 5 til 6 måneder, således at årsrapporten skal være modtaget i styrelsen senest 6 måneder efter regnskabsårets afslutning.

Forslaget om at forlænge fristen for anmeldelse af omlægning af regnskabsår til Erhvervsstyrelsen er en konsekvens af forslaget om at forlænge fristen for indsendelse af årsrapporter til Erhvervsstyrelsen for virksomheder i regnskabsklasse B og C. Ifølge den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 150, sender styrelsen et påkrav til virksomhedens øverste ledelse om at indsende en årsrapport eller undtagelseserklæring, hvis ikke styrelsen har modtaget en årsrapport eller undtagelseserklæring, når fristen i § 138, stk. 1, 2. pkt., er udløbet. Derfor skal anmeldelse af omlægning af regnskabsår være modtaget i styrelsen senest samtidig med, at virksomhedens årsrapport skulle være modtaget.

Forslaget om at forlænge fristen for indsendelse af årsrapporten for en virksomhed i regnskabsklasse B og C, medfører, at fristen for størstedelen af virksomhederne i regnskabsklasse B og C harmoniseres med fristen for indsendelse af oplysningsskema til Skatteforvaltningen. Ca. 1 pct. af virksomhederne i regnskabsklasse B og C har regnskabsafslutning i perioden 1. februar til 31. marts og vil ikke opleve, at indsendelsesfristen til Erhvervsstyrelsen bliver den samme som fristen for indsendelse af oplysningsskema til Skatteforvaltningen, da disse virksomheder har en kortere frist end 6 måneder for indsendelse til Skatteforvaltningen. De pågældende virksomheder bliver dog ikke dårligere stillet efter forslaget end efter den gældende be-

stemmelse, da fristen for indsendelse af årsrapport til Erhvervsstyrelsen forlænges fra 5 til 6 måneder. Forslaget om at forlænge fristen for en udenlandsk virksomhed med en filial registreret i Erhvervsstyrelsen skal sikre ensartethed.

Den foreslåede ændring af fristen for indsendelse af årsrapport ligger inden for rammerne af artikel 30, stk. 1, i regnskabsdirektivet (2013/34/EU), hvorefter medlemsstaterne inden for en rimelig frist, som ikke må være længere end 12 måneder efter balancetidspunktet, skal sikre, at virksomhederne offentliggør årsrapporten. For virksomheder omfattet af regnskabsklasse D fastholdes fristen på 4 måneder, da dette følger krav for børsnoterede virksomheder i henhold til artikel 4, stk. 1, i gennemsigtighedsdirektivet (2004/109/EF).

Om baggrunden for forslaget henvises der til afsnit 3.4 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 2

Efter den gældende bestemmelse i årsregnskabsloven § 68 skal en virksomhed, der er pligtig til at aflægge årsrapport efter lovens regler oplyse om det gennemsnitlige antal beskæftigede i løbet af regnskabsåret.

Det foreslås at præcisere bestemmelsen for at skabe konsistens til årsregnskabslovens § 7, stk. 2, hvorefter størrelsesgrænserne, der afgør hvilken regnskabsklasse en virksomhed skal følge, fastsættes med udgangspunkt i det gennemsnitlige antal heltidsbeskæftigede. Beregningen heraf følger af lovens § 7, stk. 3, nr. 3.

Det foreslås endvidere at stille krav om, at uanset at antal beskæftigede i regnskabsåret er 0, skal dette angives.

Efter det foreslåede skal en virksomhed, der er pligtig til at aflægge årsrapport efter årsregnskabslovens regler i en note til årsregnskabet angive det gennemsnitlige antal heltidsbeskæftigede i regnskabsåret, uanset at dette er 0. Bestemmelsen er gældende for virksomheder i regnskabsklasse C og D via henvisningsreglerne i § 78, stk. 1 og § 102, stk.1.

Til nr. 3

I den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 2. pkt., hvorefter en virksomhed, der er omfattet af regnskabsklasse B, kan vælge at

lade revisionen udføre efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder, henvises til stk. 2 og 3.

Det foreslås, at henvisningen i § 135, stk. 1, 2. pkt. ændres, så der henvises til stk. 3 og 4.

Forslaget er en konsekvensændring af lovforslagets § 1, nr. 5, om indsættelse af et nyt stk. 2, hvorved det hidtidige stk. 2 og stk. 3 bliver stk. 3 og 4.

Til nr. 4

I den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 3. pkt., der omhandler reglerne for en virksomheds fravalg af revision, henvises til stk. 2 og 3, hvorefter bl.a. erhvervsdrivende fonde og visse virksomheder, der besidder kapitalinteresser i andre virksomheder, og som udøver betydelig indflydelse på en eller flere af disse virksomheders driftsmæssige og finansielle ledelse, ikke kan undlade at lade årsregnskabet revidere.

Det foreslås, at henvisningen i § 135, stk. 1, 3. pkt. ændres, så der henvises til stk. 2-5.

Forslaget er en konsekvensændring af lovforslagets § 1, nr. 5 og 6 om et nyt stk. 2 og et nyt stk. 5, hvorved de hidtidige stk. 2 og 3 bliver stk. 3 og 4 og de hidtidige stk. 4 og 5 bliver stk. 6 og 7. Der henvises til bemærkningerne til lovforslagets § 1, nr. 5 og 6.

Til nr. 5

Efter den gældende årsregnskabslovs § 135, stk. 1, 3. pkt., der omhandler reglerne for en virksomheds fravalg af revision, kan en virksomhed i regnskabsklasse B, der ikke overskrider to af tre anførte størrelser i 2 på hinanden følgende regnskabsår, undlade at lade årsregnskabet revidere.

Det foreslås i § 135 at indsætte et nyt *stk. 2* og ændre muligheden for, at en virksomhed kan fravælge revision. Efter det foreslåede vil en virksomhed i regnskabsklasse B, der ikke overskrider to af tre anførte størrelser i 2 på hinanden følgende regnskabsår, ikke kunne undlade at lade årsregnskabet revidere, hvis virksomheden, i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet overskrider en balancesum på 50 mio. kr.

Forslaget medfører, at en virksomhed i regnskabsklasse B, som efter de gældende regler kan fravælge revision, ikke længere vil have denne mulighed, hvis den i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet overskrider en balancesum på 50 mio. kr., uanset om den opfylder de øvrige størrelseskriterier for fravalg af revision.

Virksomheder, der omfattes af den foreslåede bestemmelse og derfor ikke kan fravælge revision, vil kunne vælge at lade revisionen udføre efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder, jf. årsregnskabslovens § 135, stk. 1, 2. pkt.

En nystiftet virksomhed, der i sit første regnskabsår overskrider en balancesum på 50 mio. kr., vil skulle lade sit årsregnskab revidere. Dette er i overensstemmelse med gældende fortolkning i forbindelse med virksomhedens indplacering i en regnskabsklasse i virksomhedens første regnskabsår.

Princippet for opgørelse af størrelsen på balancesummen i årsregnskabslovens § 7, stk. 3, som afgør indplaceringen af regnskabsklasse, finder som hidtil anvendelse ved beregning af størrelser for revisionspligt.

Om baggrunden for forslaget henvises der til afsnit 3.5 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 6

Den gældende årsregnskabslov regulerer ikke en virksomheds pligt til at lade sit årsregnskab forsyne med en erklæring om assistance med opstilling af årsregnskabet.

Det foreslås i § 135 at indsætte et nyt *stk. 5*, hvorefter en virksomhed, som tilhører en klassificeret risikobranche, skal lade sit årsregnskab forsyne med en erklæring fra en uafhængig revisor om assistance med opstilling af årsregnskabet eller med en revisorerklæring med sikkerhed, hvis virksomheden i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet overskrider en nettoomsætning på 5 mio. kr.

Forslaget medfører, at en virksomhed i regnskabsklasse B, der efter gældende regler ikke skal lade sit årsregnskab forsyne med en erklæring fra en revisor, ikke længere vil kunne undlade det, hvis virksomheden på balancetidspunktet er registreret i Det Centrale Virksomhedsregister (CVR) med en hovedbranche, der tilhører en klassificeret risikobranche, og virksomheden i 2 på hinanden følgende regnskabsår har en nettoomsætning over 5 mio. kr. Fremover vil virksomheden skulle lade sit årsregnskab forsyne med en erklæring fra en uafhængig revisor om assistance med opstilling af årsregnskabet, medmindre virksomheden lader sit årsregnskab forsyne med en revisorerklæring med sikkerhed for, at oplysningerne i regnskabet er retvisende.

Efter den foreslåede bestemmelse vil der være pligt til som minimum at lade årsregnskabet forsyne med en erklæring fra en uafhængig revisor om assistance med opstilling af regnskabet. Revisor skal efter revisorlovens § 16, stk. 4, 1. pkt., udvise professionel kompetence og fornøden omhu ved afgivelse af en erklæring om assistance med opstilling af regnskabet, som er en erklæring omfattet af revisorlovens § 1, stk. 3. Det indebærer bl.a., at revisor skal overholde kravene i den internationale standard ISRS 4410 om opgaver om opstilling af finansielle oplysninger ved afgivelse af erklæring om assistance med opstilling af regnskabet. Revisor afgiver ikke en konklusion om regnskabet som helhed, men om at revisor har assisteret med at opstille regnskabet i overensstemmelse med den regnskabsmæssige begrebsramme, der gælder for regnskabet. Ifølge ISRS 4410, afsnit 33, skal revisor afstå fra en opgave, hvis revisor bliver opmærksom på fejl eller mangler i regnskabet, som virksomhedens ledelse ikke vil rette.

Efter revisorloven er det ikke et krav, at revisor skal være uafhængig efter lovens § 24 ved udførelsen af en opgave om assistance med opstilling af regnskabet, men revisor skal oplyse, hvis denne ikke er uafhængig, jf. § 16, stk. 4, 2. pkt. Det foreslås derfor, at erklæringer efter det foreslåede stk. 5 skal afgives af en uafhængig revisor. Revisor vil således skulle efterleve samme krav til uafhængighed, som kræves ved udførelse af erklæringsopgaver med sikkerhed, jf. revisorlovens § 1, stk. 2, f.eks. revision.

Efter revisorlovens § 16, stk. 4, skal revisorer ved afgivelse af erklæringer om assistance med opstilling af regnskabet udvise professionel kompetence og fornøden omhu. Efter lovens § 43, stk. 3 kan klager over, at en revisor ved udførelsen af en opgave om assistance med opstilling af regnskabet, har tilsidesat de pligter, som stillingen medfører, indbringes for Revisornævnet.

Den foreslåede bestemmelse vil ikke være til hinder for, at en virksomhed i stedet lader revisor foretage en gennemgang (review). Ved en erklæring om gennemgang (review) udtrykker revisor en konklusion om regnskabet som helhed med begrænset sikkerhed. Ved erklæringsopgaver med sikkerhed er det allerede efter revisorlovens § 24 et krav, at revisor skal være uafhængig, da de nævnte erklæringer er omfattet af revisorlovens § 1, stk. 2.

Med hensyn til risikobrancher foreslås det at indsætte en bemyndigelsesbestemmelse, hvorefter erhvervsministeren efter forhandling med skattemini-

steren ved bekendtgørelse fastsætter regler om, hvilke brancher der klassificeres som risikobrancher. Der henvises til bemærkningerne til lovforslagets § 21, nr. 8.

En virksomhed, der tilhører en klassificeret risikobranche, og som efter årsregnskabslovens gældende bestemmelser er revisionspligtig, vil fortsat skulle lade sit årsregnskab forsyne med en erklæring om revision, jf. dog den gældende § 135, stk. 1, 2. pkt., om muligheden for at lade revisionen udføre efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder.

En nystiftet virksomhed, der tilhører en risikobranche, og som i det første regnskabsår overskrider størrelsesgrænsen i det foreslåede stk. 5, vil skulle lade sit årsregnskab forsyne med en erklæring fra en uafhængig revisor om assistance med opstilling af årsregnskabet eller en revisorerklæring med sikkerhed på sit årsregnskab. Dette er i overensstemmelse med gældende fortolkning i forbindelse med virksomhedens indplacering i regnskabsklasse i virksomhedens første regnskabsår.

Virksomheder, som bliver omfattet af kravet om en erklæring fra en uafhængig revisor om assistance med opstilling af årsregnskabet eller en erklæring med sikkerhed, vil ikke skulle registrere dette i Erhvervsstyrelsens systemer. Ved indberetningen af virksomhedens årsrapport i Erhvervsstyrelsen vil der blive gennemført en systematisk automatiseret kontrol af, om virksomheden er omfattet af det foreslåede stk. 5 og i så fald, om regnskabet er forsynet med en af de revisorerklæringer, som virksomheden kan vælge mellem.

Der vil via særlovgivning fortsat kunne være krav om revision af årsregnskaber for virksomheder omfattet af den foreslåede § 135, stk. 5, f.eks. i henhold til lovgivning om offentlige tilskud eller lignende.

Principperne for opgørelse af størrelsen på nettoomsætning i årsregnskabslovens § 7, stk. 3 og 4, som afgør indplaceringen af en virksomheds regnskabsklasse, finder som hidtil anvendelse ved beregning af størrelser for revisorpligt.

Om baggrunden for forslaget henvises der til afsnit 3.6 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 7

I den gældende bestemmelse i årsregnskabslovens § 135, stk. 4, hvorefter der henvises til principperne i årsregnskabsloven for beregning af størrelserne for fravalg af revision, henvises til stk. 1, 3. pkt.

Det foreslås, at henvisningen i § 135, stk. 4, der bliver til stk. 6, ændres, så der henvises til stk. 1, 3. pkt., stk. 2 og stk. 5.

Forslaget er en konsekvensændring af lovforslagets § 21, nr. 5 og 6, om indsættelse af et nyt stk. 2 og 5.

Til nr. 8

Det foreslås i § 135 at indsætte et nyt *stk. 8*, hvorefter erhvervsministeren efter forhandling med skatteministeren får bemyndigelse til at fastsætte regler om, hvilke brancher der klassificeres som risikobrancher. Bemyndigelsen er en konsekvens af det foreslåede stk. 5, hvorefter en virksomhed, som tilhører en klassificeret risikobranche, som minimum skal lade sit årsregnskab forsyne med en erklæring fra en uafhængig revisor om assistance med opstilling af årsregnskabet, hvis virksomheden i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet overskrider to af tre fastsatte størrelser. Der vil skulle være en særlig begrundelse for valg af brancher, der klassificeres som risikobrancher. Valget af brancher vil skulle ske på baggrund af et objektivt, begrundet og veldokumenteret grundlag. Skatteforvaltningen indsamler løbende viden om virksomhedernes regelefterlevelse gennem f.eks. complianceundersøgelser, som bl.a. viser, hvilke fejltypen, virksomhederne begår, og inden for hvilke brancher der forekommer flest fejl.

En eventuel udvidelse af kredsen af risikobrancher vil således kunne ske på baggrund af disse complianceundersøgelser m.v.

På den baggrund vil erhvervsministeren efter forhandling med skatteministeren kunne fastsætte regler om, hvilke brancher, der kan klassificeres som risikobrancher, og som dermed vil få pligt til at lade årsregnskabet forsyne med revisorerklæring, jf. dog herved størrelseskriterierne. Det er hensigten, at risikobrancherne revideres hvert 2. år efter ikrafttrædelsen på baggrund af erfaring og viden om effekten på regelefterlevelsen i brancherne.

Brancherne identificeres via den officielle branchekode, *Dansk Branchekode*, som er en 6-cifret branchenomenklatur baseret på EU's nomenklatur, og som indeholder en statistisk klassifikation af økonomiske aktiviteter. Den gældende branchekode er DB07 (Dansk branchekode fra 2007). Alle danske virksomheder skal i forbindelse med oprettelse af virksomheden registrere

den branchekode, der afspejler virksomhedens hovedaktivitet, dvs. den aktivitet, som genererer den største værditilvækst.

Om baggrunden for forslaget henvises der til afsnit 3.6 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 9

De gældende § 135, stk. 6 og 7, indeholder kriterier for, hvornår der kan ske suspension af en virksomheds adgang til at fravælge revision af sit årsregnskab § 135, stk. 1, 3. pkt.

Det foreslås, at § 135, stk. 6 og 7 ophæves, idet der samtidig foreslås indsat en ny § 135 a, i hvilken indholdet af bestemmelserne foreslås indsat som stk. 1 og 2, jf. lovforslagets § 21, nr. 10, hvortil der henvises. Det er af lovtekniske grunde fundet mest hensigtsmæssigt at flytte indholdet af de gældende § 135, stk. 6 og 7, til en ny § 135 a.

Til nr. 10

Det foreslås at nyaffatte bestemmelsen i § 135 a, som i vidt omfang viderefører indholdet i de gældende § 135, stk. 6 og 7. Baggrunden for forslaget om at ophæve § 135, stk. 6 og 7, og videreføre indholdet i § 135 a, er, at indholdet i de gældende § 135, stk. 6 og 7, adskiller sig fra § 135, stk. 1-5, der fastlægger de generelle kriterier for, hvornår en virksomhed har pligt til at lade sit årsregnskab revidere, hvorimod stk. 6 og 7 indeholder kriterier for, hvornår der kan ske suspension af en virksomheds adgang til at fravælge revision af sit årsregnskab. Det er derfor fundet mest hensigtsmæssigt, at bestemmelser om suspension af en virksomheds adgang til at fravælge revision fastsættes i en særskilt bestemmelse.

Det foreslås i § 135 a, stk. 1, 1. pkt., at bestemmelsen i § 135, stk. 1, 3. pkt., om fravalg af revision for en virksomhed i regnskabsklasse B ikke kan anvendes, når virksomheden eller den, som har bestemmende indflydelse over virksomheden, har accepteret et bødeforelæg eller er dømt for overtrædelse af selskabslovgivningen, regnskabslovgivningen, hvidvasklovgivningen eller skatte- og afgiftslovgivningen.

Den foreslåede bestemmelse, der i overvejende grad er en videreførelse af den gældende § 135, stk. 6, 1. pkt., medfører, at når en virksomhed i regnskabsklasse B eller den, som har bestemmende indflydelse over en sådan virksomhed, har accepteret et bødeforelæg eller er dømt for overtrædelse af selskabslovgivningen, regnskabslovgivningen, hvidvasklovgivningen eller

skatte- og afgiftslovgivningen, kan virksomheden ikke for en periode undlade at lade sit årsregnskab revidere.

I forhold til den gældende § 135, stk. 6, 1. pkt., er der tilføjet overtrædelse af hvidvasklovgivningen.

Med selskabslovgivningen forstås primært selskabsloven, lov om visse erhvervsdrivende virksomheder og lov om erhvervsdrivende fonde m.v. og regler udstedt i medfør heraf. Med regnskabslovgivningen forstås årsregnskabsloven, bogføringsloven og regler udstedt i medfør heraf. Hertil kommer den til enhver tid direkte gældende EU-retlige regulering på selskabs- og regnskabsområdet, herunder forordninger m.v. Med hvidvasklovgivningen forstås hvidvaskloven og regler udstedt i medfør heraf. Hertil kommer den til enhver tid direkte gældende EU-retlige regulering på hvidvaskområdet, herunder forordninger m.v.

Ifølge det foreslåede § 135 a, stk. 1, 1. pkt., kan en virksomhed ikke fravælge revision, når overtrædelsen er begået af en fysisk eller juridisk person med bestemmende indflydelse over den pågældende virksomhed. I tilfælde hvor den pågældende fysiske eller juridiske person også har bestemmende indflydelse over andre virksomheder, vil disse virksomheder ligeledes ikke kunne fravælge revision. Den foreslåede bestemmelse kan illustreres med et eksempel: En fysisk person P har bestemmende indflydelse over virksomhederne A og B. P har accepteret et bødeforlæg for en overtrædelse af selskabslovgivningen. Overtrædelsen vedrører alene A's forhold, og P er dømt for, som medlem af ledelsen i A, at have ydet et ulovligt lån til en kapitalejer i A. Den foreslåede bestemmelse medfører, at ingen af de virksomheder, hvori P har bestemmende indflydelse, kan fravælge revision. Konkret betyder det, at både A og B ikke kan fravælge revision af årsregnskaberne, selvom overtrædelsen alene vedrører A.

Det foreslåede vil også medføre, at hvis P har begået overtrædelsen personligt eller f.eks. i sin personligt ejede virksomhed (enkeltmandsvirksomhed), vil øvrige virksomheder, hvori P har bestemmende indflydelse, ikke kunne fravælge revision.

Bestemmende indflydelse er defineret i årsregnskabslovens bilag 1 B, nr. 4.

Det foreslås i § 135 a, stk. 1, 2. pkt., at en virksomhed ligeledes ikke kan anvende § 135, stk. 1, 3. pkt., om fravalg af revision, når en tilknyttet virk-

somhed har accepteret et bødeforlæg eller er dømt for overtrædelse af selskabslovgivningen, regnskabslovgivningen, hvidvasklovgivningen eller skatte- og afgiftslovgivningen.

En tilknyttet virksomhed er defineret i årsregnskabslovens bilag 1 B, nr. 7, som virksomhedens dattervirksomhed, dens modervirksomhed og dennes dattervirksomheder. Det betyder, at hvis én virksomhed i en koncern har accepteret et bødeforlæg eller er dømt for overtrædelse af den nævnte lovgivning og dermed ikke kan fravælge revision, vil denne begrænsning omfatte den samlede koncern.

Det foreslås i § 135 a, stk. 1, 3. pkt., at en virksomhed, der er omfattet af 1. eller 2. pkt., ikke kan fravælge revision for det regnskabsår, hvori den endelige dom er afsagt eller det endelige bødeforlæg er vedtaget, og for de to efterfølgende regnskabsår.

Det foreslåede medfører, at det afgørende tidspunkt, for hvilket regnskabsår en dom får betydning for muligheden for at fravælge revision, er datoen for vedtagelsen af bødeforlægget eller afsigelsen af endelig dom, dvs. hvor ankefristen for straffedommen er udløbet, uden at dommen er anket enten af domfældte eller anklagemyndigheden. Er en bøde vedtaget i kalenderåret 2022, eller er endelig dom afsagt i 2022, er 2022 det første af de tre år, for hvilke virksomheden ikke kan undlade at lade årsregnskabet revidere. Ved forskudt regnskabsår er det afgørende, i hvilket regnskabsår bøden er vedtaget, henholdsvis endelig dom er afsagt.

Det foreslås i § 135 a, stk. 2, at Erhvervsstyrelsen kan træffe afgørelse om, at bestemmelserne i § 135, stk. 1, 2. og 3. pkt., ikke kan anvendes af en virksomhed for det indeværende og de 2 følgende regnskabsår, hvis styrelsen ved en kontrol af årsrapporten efter § 159 b, stk. 1, har konstateret væsentlige fejl eller mangler i forhold til selskabslovgivningen eller regnskabslovgivningen eller ved en kontrol efter bogføringslovens § 14 har konstateret væsentlige fejl eller mangler i virksomhedens bogføring.

Den foreslåede bestemmelse, der i overvejende grad er en videreførelse af den gældende § 135, stk. 7, medfører, at Erhvervsstyrelsen administrativt kan træffe afgørelse om, at en virksomhed ikke kan fravælge revision i det indeværende år og de 2 følgende regnskabsår, hvis styrelsen ved en kontrol af årsrapporten eller af virksomhedens bogføring konstaterer væsentlige fejl og mangler i forhold til selskabslovgivningen eller regnskabslovgivningen, herunder bogføringsloven. Muligheden for at pålægge revision allerede i det

indeværende år vil alene have betydning i de tilfælde, hvor årsrapporten bliver returneret, jf. årsregnskabslovens § 161, og styrelsen anmoder om en berigtiget årsrapport.

En virksomhed i regnskabsklasse B, der pålægges revision, kan som udgangspunkt vælge at lade revisionen udføre efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder, jf. § 135, stk. 1, 2. pkt. Styrelsen kan dog efter det foreslåede træffe afgørelse om, at virksomheden ikke kan anvende denne mulighed. Denne afgørelse vil bero på en konkret vurdering af fejlen eller manglen og virksomhedens forhold. Det kan f.eks. være i en situation, hvor en virksomhed har forsøgt at skjule et kapitalejrlån i strid med selskabsloven ved at klassificere lånet i årsregnskabet som "Tilgodehavender fra salg og tjenesteydelser" i stedet for den korrekte klassifikation som "Tilgodehavender hos virksomhedsdeltagere og ledelse". Her kan det være nødvendigt at fratage virksomheden muligheden for at lade revisionen udføre efter erklæringsstandarden for at sikre, at der ikke igen ydes ulovlige lån, da revisor ved en erklæring om revision har bedre mulighed for at opdage et ulovligt kapitalejrlån. Det kan også være i en situation, hvor Erhvervsstyrelsen har konstateret, at virksomhedens årsregnskab indeholdt væsentlige fejl og mangler vedrørende f.eks. virksomhedens omsætning, varerlager, ejendomme, tilgodehavender, forpligtelser osv., og hvor det er Erhvervsstyrelsens formodning, at der er risiko for, at erklæringsstandardens ikke er tilstrækkelig.

Med selskabslovgivningen forstås primært selskabsloven, lov om visse erhvervsdrivende virksomheder og lov om erhvervsdrivende fonde m.v. eller regler udstedt i medfør heraf. Med regnskabslovgivningen forstås årsregnskabsloven, bogføringsloven og regler udstedt i medfør heraf. Hertil kommer den til enhver tid direkte gældende EU-retlige regulering på selskabs- og regnskabsområdet, herunder forordninger m.v.

Væsentlige fejl eller mangler konstateret ved en kontrol efter § 159 b, stk. 1, vil efter den foreslåede bestemmelse omfatte overtrædelser af selskabs- eller regnskabslovgivningen i tilfælde, hvor der ikke er grundlag for at rejse en straffesag mod virksomheden og/eller dens ejer.

Fastlæggelsen af fejl eller manglers omfang vil tage udgangspunkt i virksomhedens forhold sammenholdt med omfanget og karakteren af fejlene eller manglerne, herunder regnskabsbrugernes interesse i den pågældende oplysning. Som udgangspunkt skal der være tale om fejl, der bevirker, at der

ikke gives et retvisende billede af virksomheden. Overtrædelser af selskabslovgivningen, der konstateres ved en regnskabskontrol efter § 159 b, stk. 1, vil typisk vedrøre forhold omkring ulovlig kapitalafgang, herunder f.eks. kapitalejerlån eller udbytte.

Hvis der er tale om fejl og mangler i forhold til regnskabs- eller selskabslovgivningen, der samlet set er uvæsentlige i forhold til det samlede økonomiske billede af virksomheden, vil det ikke berettige til, at Erhvervsstyrelsen træffer afgørelse i medfør af det foreslåede stk. 2. Der kan f.eks. være tale om, at virksomheden har glemt at give en formel noteoplysning. Sådanne fejl og mangler betyder, at en regnskabsbruger uanset fejlen eller manglen vil kunne danne sig et fornuftigt billede af virksomheden. Er der således f.eks. tale om et forhold, der medfører, at virksomhedens samlede aktiver eller egenkapital ændrer sig ubetydeligt, taler det for, at der som udgangspunkt ikke er tale om en overtrædelse af regnskabslovgivningen, der kan begrunde, at virksomhedens mulighed for fravalg af revision bør bortfalde.

Væsentlige fejl og mangler i virksomhedens bogføring vil omfatte forhold, hvor virksomheden ikke har opfyldt de grundlæggende forpligtelser til at registrere alle virksomhedens transaktioner eller til at opbevare virksomhedens regnskabsmateriale, og hvor fejlene og manglerne må antages at kunne medføre væsentlige fejl og mangler i virksomhedens årsregnskab eller indberetninger vedrørende skat, moms og afgifter.

Hvis der i forhold til en konkret sag er iværksat en politimæssig efterforskning eller påbegyndt en straffesag ved domstolene for samme overtrædelse, som Erhvervsstyrelsen behandler, stilles sagsbehandlingen i styrelsen i bero.

Den foreslåede bestemmelse sammen med det foreslåede stk. 1 indebærer en suspension af virksomhedens ret til at anvende § 135, stk. 1, 3. pkt., om fravalg af revision. Efter udløbet af den periode, hvor en virksomhedens mulighed for at fravælge revision er bortfaldet, kan virksomheden anvende muligheden igen. Det er som følge heraf ikke en betingelse for at fravælge revision, at virksomheden på en generalforsamling på ny træffer beslutning herom. Ligeledes er det derfor heller ikke en betingelse, at det skal fremgå af den godkendte årsrapport for det forudgående regnskabsår, at der på generalforsamlingen er truffet beslutning om, at årsrapporten for det kommende regnskabsår ikke skal revideres.

Der er ikke i den gældende årsregnskabslov nogen bestemmelse om, at en virksomhed ikke kan undlade at lade sit årsregnskab revidere, hvis et medlem af virksomhedens ledelse tidligere har været pålagt konkurskarantæne efter konkurslovens regler.

Det foreslås i § 135 a, stk. 3, 1. pkt., at har en person, der indtræder som ledelsesmedlem i en virksomhed, inden for de seneste to år forud for sin indtræden været pålagt konkurskarantæne efter konkurslovens regler, kan virksomheden ikke i medfør af § 135, stk. 1, 3. pkt., undlade at lade sit årsregnskab revidere.

Det foreslåede medfører, at indtræder en person som ledelsesmedlem i en virksomhed inden 2 år efter udløbet af den pågældendes konkurskarantæne, har virksomheden ikke mulighed for at fravælge revision af virksomhedens årsregnskab fra og med det regnskabsår, hvori ledelsesmedlemmet indtræder, og til og med det regnskabsår, der har balancedag senest 2 år efter udløbet af ledelsesmedlemmets konkurskarantæne.

Ved et ledelsesmedlem forstås direktør, bestyrelsesmedlem, tilsynsrådsmedlem, likvidator, filialbestyrer, generalagent eller lignende person, der faktisk varetager ledelsesbeføjelser, eller som er suppleanter for disse personer.

Ved et ledelsesmedlems indtræden forstås det tidspunkt, hvor ledelsesmedlemmet anmeldes i Erhvervsstyrelsens system jf. selskabslovens § 9, hvorefter registreringspligtige oplysninger skal være optaget i Erhvervsstyrelsens it-system senest 2 uger efter, at de er vedtaget.

Længden af den periode, for hvilken en virksomhed ikke kan undlade at lade sit årsregnskab revidere som følge af indtræden af et ledelsesmedlem, der inden for de seneste 2 år har været pålagt konkurskarantæne, er bestemt af, hvornår det indtrædende ledelsesmedlems konkurskarantæne udløber.

Indtræder en person den 15. marts 2022 i ledelsen af en virksomhed, der har kalenderåret som regnskabsår, og hvor det indtrædende ledelsesmedlems konkurskarantæne udløb den 1. marts 2022, kan virksomheden ikke undlade at lade årsregnskabet for kalenderåret 2022 revidere, hvorimod virksomheden kan undlade at lade årsregnskabet for 2021 revidere – også selvom årsregnskabet for 2021 på tidspunktet for ledelsesmedlemmets indtræden endnu ikke måtte være aflagt. Virksomheden vil først igen kunne undlade at lade årsregnskabet for 2024 revidere, da balancedagen for virksomhedens

årsregnskab for dette år vil ligge udenfor perioden på 2 år efter udløbet af ledelsesmedlemmets konkurskarantæne. Derimod vil balancedagen for virksomhedens årsregnskab for 2023 ligge inden for perioden på 2 år efter udløbet af ledelsesmedlemmets konkurskarantæne, og årsregnskabet skal således revideres.

Hvis Erhvervsstyrelsen konstaterer, at et medlem af ledelsen har været pålagt konkurskarantæne inden for de seneste 2 år forud for sin indtræden i ledelsen af virksomheden, og at virksomheden har fravalgt revision, vil styrelsen kunne påbyde virksomheden at berigtige forholdet og indberette en ny årsrapport.

Det foreslås i § 135 a, stk. 3, 2. pkt., at udtræder ledelsesmedlemmet af virksomhedens ledelse inden for en af Erhvervsstyrelsen fastsat frist, finder 1. pkt. ikke anvendelse.

Den foreslåede bestemmelse medfører, at i tilfælde, hvor en person, der har været pålagt konkurskarantæne, indtræder som ledelsesmedlem i en virksomhed inden for 2 år efter udløbet af karantænen, kan Erhvervsstyrelsen fastsætte en frist for virksomheden til at lade ledelsesmedlemmet udtræde af virksomhedens ledelse. Hvis ledelsesmedlemmet udtræder af virksomhedens ledelse inden udløbet af den fastsatte frist, kan virksomheden undlade at lade sit årsregnskab revidere i overensstemmelse med § 135, stk. 1, 3. pkt.

Om baggrunden for forslaget henvises der til afsnit 3.7 i lovforslagets almindelige bemærkninger.

Til nr. 11

Det foreslås at indsætte en ny bestemmelse i § 135 b, der dels viderefører indholdet i den gældende § 135 a og dels tager højde for de ændringer, som følger af forslaget om indsættelse af en ny bestemmelse om krav revisorerklæring på årsregnskabet for visse virksomheder, der tilhører en klassificeret risikobranche. Forslaget er således en konsekvens af lovforslagets § 21, nr. 6, og konsekvensændring som følge af lovforslagets § 21, nr. 10, om indsættelse af en ny § 135 a.

Det foreslås i § 135 b, stk. 1, 1. pkt., at kun revisorer, som er godkendt i henhold til revisorloven, kan afgive erklæringer på årsregnskaber og koncernregnskaber, som er omfattet af § 135, stk. 1, 1. pkt., og stk. 5, samt afgive en udtalelse om ledelsesberetningen m.v., jf. § 135, stk. 7, 3. og 4. pkt.

Bestemmelsen viderefører de gældende krav om, at en lovpligtig revisionspåtegning, herunder erklæring om udvidet gennemgang, samt udtalelse om ledelsesberetningen kun kan afgives af godkendte revisorer. I lovforslagets § 21, nr. 6, foreslås, at visse virksomheder, der tilhører en klassificeret risikobranche, skal være forsynet med en erklæring om assistance med opstilling af regnskabet eller en erklæring med sikkerhed. Det foreslås, at sådanne erklæringer også skal afgives af en godkendt revisor.

I § 135 b, stk. 1, 2. pkt., foreslås, at bestemmelsen i 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse, hvis en virksomhed, som er fritaget for revisionspligt efter § 135, stk. 1, 3. pkt., vælger at lade sit årsregnskab revidere eller vælger at lade en revisor udføre andet arbejde, som medfører afgivelse af en erklæring til årsrapporten. Bestemmelsen viderefører kravet i det gældende § 135 a, stk. 1, 2. pkt.

Forslaget medfører, at erklæringer, der vedrører lovpligtig revision af års- og koncernregnskaber efter årsregnskabsloven kan afgives af statsautoriserede og registrerede revisorer samt udenlandske revisorer, der har fået særlig tilladelse hertil efter revisorlovens § 10, stk. 5. Andre lovpligtige erklæringer end revision samt frivillige erklæringer i relation til årsrapporten kan afgives af både statsautoriserede og registrerede revisorer, udenlandske revisorer, der er godkendt efter revisorlovens § 10, stk. 5., samt revisorer, der i medfør af revisorlovens § 11 har adgang til at midlertidig og lejlighedsvist at afgive erklæringer.

Det foreslås i § 135 b, stk. 2, at ved revision af årsrapporter, som skal udarbejdes efter reglerne for regnskabsklasse D, skal mindst én revisor være statsautoriseret revisor. Forslaget er en uændret videreførelse af det gældende krav i § 135 a, stk. 2.

Til nr. 12

Efter den gældende § 150, stk. 1, 2. pkt., sender Erhvervsstyrelsen et påkravsbrev til filialbestyrerne, hvis en årsrapport eller undtagelseserklæring for en udenlandsk virksomhed med registreret filial her i landet ikke er modtaget, når fristen efter årsregnskabslovens § 143, stk. 1, er udløbet.

Det foreslås at lade henvisningen til undtagelseserklæring udgå af bestemmelsen.

Forslaget er en fejlrettelse, da filialer registreret i Erhvervsstyrelsen som filial af en udenlandsk virksomhed ikke efter årsregnskabsloven kan indsende en undtagelseserklæring for den udenlandske virksomhed.

Til nr. 13

Årsregnskabslovens § 159, stk. 1, indeholder den grundlæggende hjemmel for Erhvervsstyrelsens regnskabskontrol. Kontrollen omfatter efter § 159 b, stk. 1, ”modtagne årsrapporter og andre dokumenter, som skal indsendes til styrelsen i henhold til denne lov”. Dette er med henblik på at kontrollere overholdelse af følgende love: årsregnskabsloven, bogføringsloven, selskabsloven, hvidvaskloven, revisorloven, lov om erhvervsdrivende fonde, lov om visse erhvervsdrivende virksomheder, SE-loven, Rådets forordning om statut for det europæiske selskab (SE), SCE-loven, Rådets forordning om statut for det europæiske andelsselskab (SCE), lov om medarbejderinvesteringsselskaber samt regler udstedt i medfør af lovene og forordningerne ovenfor.

Derudover fremgår det af § 159 b, stk. 2, at Erhvervsstyrelsen tillige kontrollerer, om årsrapporter aflagt efter de internationale regnskabsstandarder er aflagt i overensstemmelse med standarderne.

Forordningen om fastlæggelse af en ramme til fremme af bæredygtige investeringer og om ændring af forordning (EU) 2019/2088 (herefter Taksonomiforordningen) (2020/852) og dens delegerede retsakter fastsætter, hvilke økonomiske aktiviteter, der kan klassificeres som bæredygtige, samt hvilke tekniske kriterier aktiviteterne skal leve op til, for at de kan klassificeres som bæredygtige.

Artikel 8 i taksonomiforordningen indeholder krav til oplysninger om miljømæssigt bæredygtige økonomiske aktiviteter fra ikke-finansielle virksomheder. De virksomheder som omfattes af kravet, er de, som er omfattet af artikel 19 a eller 29 a i direktiv 2013/34/EU med senere ændringer.

Artiklerne 19 a og 29 a omhandlende ikke-finansiell redegørelse for samfundsansvar blev indsat i regnskabsdirektivet med Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2014/95/EU af 22. oktober 2014 om ændring af direktiv 2013/34/EU for så vidt angår offentliggørelse af ikke-finansielle oplysninger og oplysninger om mangfoldighed for visse store virksomheder og koncerner (herefter NFRD).

Artikel 19 a i regnskabsdirektivet omfatter alene store virksomheder af offentlig interesse med et gennemsnitligt antal ansatte i løbet af regnskabsåret på minimum 500. Artikel 29 a finder tilsvarende anvendelse for koncerner.

Artikel 8 taksonomiforordningen pålægger virksomheder, der er forpligtet til at offentliggøre ikke-finansielle oplysninger i henhold til artikel 19 a eller 29 a i direktiv 2013/34/EU (NFRD), til i deres ikke-finansielle redegørelse eller konsoliderede ikke-finansielle redegørelse at medtage oplysninger om, hvordan og i hvilket omfang virksomhedens aktiviteter er forbundet med økonomiske aktiviteter, der kvalificeres som miljømæssigt bæredygtige i henhold til forordningens artikel 3 og 9.

Artiklerne 19 a og 29 a i NFRD er implementeret i årsregnskabslovens § 99 a og § 128.

Der er i årsregnskabslovens § 99 a tale om et bredere anvendelsesområde, end der følger af artikel 19 a i regnskabsdirektivet. Taksonomiforordningens art. 8 finder dog alene anvendelse for virksomheder som er omfattet af regnskabsdirektivets artikel 19 a og 29 a, og ikke for de virksomheder, der er omfattet af det udvidede danske anvendelsesområde.

En overtrædelse af oplysningspligten efter art. 8 vil ikke udgøre en overtrædelse af årsregnskabslovens § 99 a, men af den direkte anvendelige taksonomiforordning og den tilhørende delegerede retsakt, fordi de materielle regler er indeholdt i forordningen og ikke i årsregnskabsloven.

EU-Kommissionen har den 21. april 2021 fremsat forslag til Europa-Parlamentets og Rådets direktiv om ændring af direktiv 2013/34/EU, direktiv 2004/109/EF, direktiv 2006/43/EF og forordning (EU) nr. 537/2014 for så vidt angår virksomheders bæredygtighedsrapportering. Kommissionen foreslår bl.a., at anvendelsesområdet for regnskabsdirektivets artikel 19 a og 29 a udvides til alle børsnoterede virksomheder, bortset fra mikrovirksomheder, og til alle store ikke-børsnoterede virksomheder. Derved vil taksonomiforordningens art. 8 blive udvidet til også at gælde for alle børsnoterede virksomheder (med undtagelse af mikrovirksomheder) og alle store ikke-børsnoterede virksomheder.

Forslaget indeholder endvidere bestemmelser, som forpligter medlemslandene til at indføre bestemmelser om kontrol og sanktioner. Såfremt forslaget til ændring af direktiv 2013/34/EU m.fl. bliver vedtaget, vil den foreslåede

hjemmel til kontrol af overholdelse af kravene i artikel 8 i taksonomiforordningen også omfatte disse virksomheder.

Det følger af artikel 24 i Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2004/109/EF af 15. december 2004 med senere ændringer om harmonisering af gennemsigtighedskrav i forbindelse med oplysninger om udstedere, hvis værdipapirer er optaget til handel på et reguleret marked (herefter Transparensdirektivet), at den kompetente myndighed (i Danmark Finanstilsynet) skal have bemyndigelse til at undersøge, om de i direktivet nævnte oplysninger er udfærdiget i overensstemmelse med det relevante regelsæt for rapportering af oplysninger og træffe passende foranstaltninger, hvis overtrædelser afsløres.

I henhold til direktivets artikel 4, skal udstederne offentliggøre en årsrapport. Da oplysninger efter artikel 8 i taksonomiforordningen skal indgå i årsrapporten, vil de være omfattet af den kontrol, som den kompetente myndighed skal udføre efter artikel 24 i Transparensdirektivet.

I forhold til kontrollen med de børsnoterede ikke-finansielle virksomheder, så træder Erhvervsstyrelsen i Finanstilsynets sted i forbindelse med kontrollen af årsrapporten. Erhvervsstyrelsen påser således regeloverholdelsen i den samlede årsrapport, herunder også overholdelsen af information i ledelsesberetningen, blandt andet oplysninger om virksomhedens samfundsansvar.

Det må forventes, at kontrollen bliver koordineret af ESMA på europæisk niveau, hvilket også er forudsat i Transparensdirektivets artikel 25.

Det foreslås derfor i § 159 b at indsætte et nyt *nr. 12* om kontrol med overholdelse af kravene i artikel 8 i taksonomiforordningen til den generelle bestemmelse om Erhvervsstyrelsens regnskabskontrol i årsregnskabslovens § 159, stk. 1.

Det foreslåede medfører, at Erhvervsstyrelsen vil få hjemmel til at kontrollere overholdelsen af artikel 8 i taksonomiforordningen og til at anvende de reaktioner, der følger af § 161 i årsregnskabsloven i tilfælde af overtrædelser.

Til § 22

Til nr. 1

I den gældende bestemmelse i revisorlovens § 29, stk. 6, om Erhvervsstyrelsens og kvalitetskontrollanters adgang til oplysninger hos virksomheder tilhørende samme netværk som den kontrollerede revisionsvirksomhed, jf. lovens § 29, stk. 5, henvises til § 42 om styrelsens adgang til at anvende tvangsmidler over for en revisionsvirksomheds bestyrelse, direktion eller lignende ansvarligt organ og revisorer samt medlemmer af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden, dvs. en børsnoteret eller finansiell virksomhed.

Det foreslås, at henvisningen i § 29, stk. 6, ændres, så der henvises til § 42, stk. 1.

Forslaget er en konsekvensændring af lovforslagets § 22, nr. 4, om indsættelse i § 42 af et nyt stk. 2 om anvendelse af tvangsmidler over for en revisionsvirksomheds kunde i forbindelse med sidstnævntes pligt til at give Erhvervsstyrelsen adgang til relevant regnskabsmateriale.

Til nr. 2

Efter revisorlovens § 38, stk. 1, kan Erhvervsstyrelsen i forbindelse med en iværksat undersøgelse efter § 37 kræve alle oplysninger af revisor eller revisionsvirksomheden, herunder arbejds papirer, revisionsprotokoller, korrespondance og andre dokumenter, der skønnes at være nødvendige for styrelsens afgørelse af, om der er sket eller vil ske en overtrædelse af bestemmelserne i revisorloven, bestemmelser fastsat i medfør af revisorloven eller bestemmelser om revisors pligter fastsat i anden lovgivning.

Lovens § 37 og § 38, stk. 1, er indsat i revisorloven ved lov nr. 468 af 17. juni 2008, der implementerede Europa-Parlamentets og Rådets direktiv 2006/43/EF af 17. maj 2006 om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber som senere ændret ved direktiv 2014/56/EU af 16. april 2014. Efter direktivet skal medlemsstaterne sikre, at alle revisorer og revisionsvirksomheder er underlagt et effektivt offentligt tilsyn, herunder at det offentlige tilsyn har ret til at udføre undersøgelser og træffe fornødne foranstaltninger. Det er efter direktivet bl.a. et krav, at der findes et effektivt undersøgelsessystem.

Efter lovens § 38, stk. 2, kan styrelsen ved undersøgelser, der involverer virksomheder af interesse for offentligheden, dvs. børsnoterede og finansielle virksomheder, jf. revisorlovens § 1 a, stk. 1, nr. 3, kræve tilsvarende oplysninger vedrørende den lovpligtige revision af den reviderede virksomhed af personer, som er involveret i eller har forbindelse med revisor eller

revisionsvirksomheden, og af tredjeparter, som har fået overdraget opgaver af revisor eller revisionsvirksomheden.

Lovens § 38, stk. 2, har baggrund i artikel 23 i Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) nr. 537/2014 af 16. april 2014 om specifikke krav til lovpligtig revision af virksomheder af interesse for offentligheden, hvorefter medlemsstaterne skal sikre, at de kompetente myndigheder i forbindelse med deres tilsyns- og undersøgelsesopgaver, der involverer virksomheder af interesse for offentligheden (PIE-virksomheder), har beføjelse til bl.a. at indhente oplysninger vedrørende den lovpligtige revision fra enhver person.

Efter bogføringslovens § 15, stk. 4, kan Erhvervsstyrelsen indhente relevant regnskabsmateriale fra en bogføringspligtig. Bestemmelsen er indsat i bogføringsloven ved lov nr. 468 af 17. juni 2008, bl.a. for at sikre, at der findes et effektivt undersøgelsessystem af revisorer og revisionsvirksomheder. § 15, stk. 4, foreslås ikke videreført i den nye bogføringslov. Baggrunden herfor er, at bestemmelsens formål har været at sikre Erhvervsstyrelsen adgang til relevant regnskabsmateriale i forbindelse med styrelsens kontrolopgaver på selskabs-, regnskabs- og revisionsområdet. Bestemmelsen er vurderet overflødig, for så vidt angår Erhvervsstyrelsens mulighed for at indhente relevant regnskabsmateriale i forbindelse med kontrollen på selskabs- og regnskabsområdet. Styrelsen har på disse områder tilstrækkelig hjemmel til at indhente relevant regnskabsmateriale, jf. selskabslovens § 23 b og årsregnskabslovens § 160. For så vidt angår tilsynet med revisorer og revisionsvirksomheder er det imidlertid fundet nødvendigt at bevare en hjemmel til, at styrelsen kan indhente relevant regnskabsmateriale fra den bogføringspligtige, hvorfor en sådan hjemmel mest hensigtsmæssigt bør fremgå af revisorloven og ikke af bogføringsloven.

Som konsekvens af ovenstående foreslås det at videreføre indholdet af § 15, stk. 4, som et nyt stk. 3 i revisorlovens § 38.

Det foreslås herefter i § 38 at indsætte et *stk. 3*, hvorefter Erhvervsstyrelsen ved en undersøgelse kan indhente relevant regnskabsmateriale hos revisorens eller revisionsvirksomhedens kunde vedrørende afgivne erklæringer efter § 1, stk. 2. Revisorens og revisionsvirksomhedens kunde skal give styrelsen adgang til materialet.

Den foreslåede bestemmelse medfører, at Erhvervsstyrelsen til brug for undersøgelser efter § 37, stk. 1-3, af en revisor eller revisionsvirksomhed hos revisorens eller revisionsvirksomhedens kunder vil kunne indhente relevant

regnskabsmateriale vedrørende erklæringer afgivet af revisoren eller revisionsvirksomheden efter § 1, stk. 2. Erklæringer omfattet af § 1, stk. 2, er revisionspåtegninger på regnskaber og andre erklæringer med sikkerhed, der ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug. Den pågældende kunde vil skulle give styrelsen adgang til materialet. Der er tale om en videreførelse af den gældende hjemmel i bogføringslovens § 15, stk. 4, til inden for revisorområdet i konkrete tilfælde at kunne indhente regnskabsmateriale for i forbindelse med en undersøgelse efter revisorlovens § 37 at kunne træffe afgørelse om kvaliteten af en revisors eller revisionsvirksomheds arbejde.

Ved styrelsens indhentelse af oplysninger vil den, fra hvem styrelsen indhenter oplysninger, have pligt til at udlevere kopi af det omhandlede materiale enten på papir eller på elektronisk læsbart medie. Det svarer til gældende praksis ved Erhvervsstyrelsens gennemførelse af en kvalitetskontrol efter lovens § 29, jf. herved § 29, stk. 4, og § 35, stk. 6, og gennemførelse af undersøgelser efter § 37.

Der kan forekomme situationer, hvor en person har en egeninteresse i ikke at oplyse nærmere omkring et givent forhold, fordi personen i den konkrete situation ville udtale sig om en eventuelt påstået forbrydelse, som den pågældende kan være inddraget i. Hvis man i disse tilfælde afkrævede vedkommende oplysninger, ville myndigheden handle i strid med princippet om forbud mod selvinkriminering. § 10 i lov om retssikkerhed ved forvaltningens anvendelse af tvangsindgreb om oplysningspligter (retssikkerhedsloven) om forbud mod selvinkriminering finder således anvendelse i disse situationer. § 10 bestemmer således, at er der konkret mistanke om, at en enkeltperson eller juridisk person har begået en lovovertrædelse, der kan medføre straf, gælder bestemmelser i lovgivningen m.v. om pligt til at meddele oplysninger til myndigheden ikke i forhold til den mistænkte, medmindre det kan udelukkes, at de oplysninger, som søges tilvejebragt, kan have betydning for bedømmelsen af den formodede lovovertrædelse. For en uddybning af princippet henvises til retssikkerhedsloven, herunder lovbemærkningerne.

Til nr. 3

Efter den gældende bestemmelse i revisorlovens § 42, stk. 1, nr. 1, kan en revisionsvirksomheds bestyrelse, direktion eller lignende ansvarligt organ og revisorer samt medlemmer af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden, dvs. en børsnoteret

eller finansiel virksomhed, af Erhvervsstyrelsen som tvangsmiddel pålægges daglige eller ugentlige bøder, hvis de pågældende undlader at efterkomme en anmodning om oplysninger efter § 38.

Det foreslås, at henvisningen i § 42, stk. 1, nr. 1, ændres, så der henvises til § 38, stk. 1.

Forslaget er en konsekvensændring af lovforslagets § 25, nr. 2, om indsættelse i § 38 af et nyt stk. 3 om Erhvervsstyrelsens adgang til at indhente relevant regnskabsmateriale hos en revisors eller revisionsvirksomheds kunde.

Til nr. 4

Erhvervsstyrelsen har efter revisorlovens § 42 mulighed for som tvangsmiddel at pålægge medlemmer af en revisionsvirksomheds bestyrelse, direktion eller lignende ansvarligt organ og revisorer samt medlemmer af det øverste ledelsesorgan eller revisionsudvalg i en virksomhed af interesse for offentligheden, dvs. en børsnoteret eller finansiel virksomhed, daglige eller ugentlige bøder, hvis den pågældende undlader at efterkomme styrelsens anmodning om udlevering af oplysninger efter § 38 eller et påbud efter § 40.

Det foreslås i § 42 at indsætte et nyt *stk. 2*, hvorefter Erhvervsstyrelsen som tvangsmiddel vil kunne pålægge den, som styrelsen i medfør af § 38, stk. 3, jf. lovforslagets § 25, nr. 2, har anmodet om at udlevere regnskabsmateriale, daglige eller ugentlige bøder, hvis pågældende undlader at efterkomme anmodningen.

Det foreslåede medfører, at Erhvervsstyrelsen vil få mulighed for at anvende tvangsbøder, hvis den, som styrelsen efter det foreslåede § 38, stk. 3, har anmodet om udlevering af regnskabsmateriale, undlader at efterkomme anmodningen.

Om baggrunden for det foreslåede § 38, stk. 3, henvises til bemærkningerne til lovforslagets § 22, nr. 2.

Til § 26

Det foreslås, at loven ikke gælder for Færøerne og Grønland, men at loven ved kongelig anordning helt eller delvis kan sættes i kraft for Grønland med de ændringer, som de grønlandske forhold tilsiger.

Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

<i>Gældende formulering</i>	<i>Lovforslaget</i>
	<p style="text-align: center;">§ 21</p> <p>I årsregnskabsloven, jf. lovbe- kendtgørelse nr. 838 af 8. august 2019, som ændret ved § 1 i lov nr. 642 af 19. maj 2020, foretages føl- gende ændringer:</p>
<p>§ 15. --- <i>Stk. 2-3.</i> --- <i>Stk. 4.</i> Beslutning om omlægning af regnskabsår skal være truffet i så god tid, at anmeldelse herom kan indsendes til Erhvervsstyrel- sen, så den er modtaget i styrelsen senest 5 måneder efter udløbet af det regnskabsår, som ønskes æn- dret, dog senest 5 måneder efter omlægningsperiodens udløb. [... .] <i>Stk. 5.</i> ---</p> <p>§ 138. Virksomheder omfattet af [...] Årsrapporten skal være mod- taget i styrelsen senest 5 måneder efter regnskabsårets afslutning, idet fristen dog er 4 måneder for virksomheder omfattet af regn- skabsklasse D. [... .] <i>Stk. 2-5.</i> ---</p> <p>§ 143. Filialbestyrerne for en fi- lial, der er registreret i Erhvervs- styrelsen som filial af en uden- landsk virksomhed, skal indsende den udenlandske virksomheds re- viderede årsrapport, så den er</p>	<p>1. I § 15, <i>stk. 4, 1. pkt.</i>, § 138, <i>stk. 1, 2. pkt.</i>, og § 143, <i>stk. 1 1. pkt.</i>, ændres »5 måneder« til: »6 måne- der«.</p>

<p>modtaget i styrelsen senest 5 måneder efter regnskabsårets afslutning. [...]</p> <p><i>Stk. 2-3. ---</i></p>	
<p>§ 68. Virksomheden skal angive det gennemsnitlige antal beskæftigede i regnskabsåret.</p>	<p>2. § 68 affattes således:</p> <p>»§ 68. Virksomheden skal angive det gennemsnitlige antal heltidsbeskæftigede i regnskabsåret, uanset at dette er 0.«</p>
<p>§ 135. [...] En virksomhed, der er omfattet af regnskabsklasse B, kan vælge at lade revisionen efter 1. pkt. udføre efter Erhvervsstyrelsens erklæringsstandard for små virksomheder, jf. dog stk. 2 og 3. [...]</p>	<p>3. I § 135, stk. 1, 2. pkt., ændres »stk. 2 og 3« til: »stk. 3 og 4«.</p>
<p>§ 135. [...] En virksomhed, der er omfattet af regnskabsklasse B, kan undlade at lade årsregnskabet revidere, hvis virksomheden i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet ikke overskrider to af følgende størrelser, jf. dog stk. 2 og 3: [...]</p> <p><i>Stk. 2-7. ---</i></p>	<p>4. I § 135, stk. 1, 3. pkt., ændres »stk. 2 og 3« til: »stk. 2-5«.</p>
	<p>5. I § 135 indsættes efter stk. 1 som nyt stykke:</p> <p>»Stk. 2. Undtagelsen i stk. 1, 3. pkt., gælder ikke for en virksomhed, der har pligt til at udarbejde en årsrapport efter stk. 1, 1. pkt., hvis virksomheden i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet overskrider en balance-sum på 50 mio. kr.«</p> <p>Stk. 2-7 bliver herefter stk. 3-8.</p>
	<p>6. I § 135 indsættes efter stk. 4, der bliver til stk. 5, som nyt stykke:</p>

	<p>»Stk. 5. Uanset stk. 1, 3. pkt., skal en virksomhed, der er omfattet af regnskabsklasse B og tilhører en klassificeret risikobranche, jf. stk. 8, lade sit årsregnskab forsyne med en erklæring fra en uafhængig revisor om assistance med opstilling af årsregnskabet eller med en revisorerklæring med sikkerhed, hvis virksomheden i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balance-tidspunktet overskrider en nettoomsætning på 5 mio. kr.«</p> <p>Stk. 5-7 bliver herefter stk. 7-9.</p>
<p>§ 135. --- <i>Stk. 2-3.---</i> <i>Stk. 4.</i> Ved beregningen af størrelserne i stk. 1, 3. pkt., finder § 7, stk. 3 og 4, anvendelse. <i>Stk. 5-7.---</i></p>	<p>7. I § 135, <i>stk. 4</i>, der bliver stk. 6, indsættes efter »stk. 1, 3. pkt.,«: »stk. 2 og stk. 5«.</p>
	<p>8. I § 135 indsættes efter stk. 5, der bliver stk. 7, som nyt stykke: »Stk. 8. Erhvervsministeren fastsætter efter forhandling med skatteministeren, regler om, hvilke brancher der, jf. stk. 5, klassificeres som risikobrancher, herunder længden af den periode for hvilken en klassifikation er gældende.«</p> <p>Stk. 6 og 7, bliver herefter stk. 9 og 10.</p>
<p><i>Stk. 6.</i> Undtagelsen i stk. 1, 3. pkt., kan ikke anvendes af en virksomhed, når virksomheden eller den, som har bestemmende indflydelse over virksomheden, accepterer et bødeforelæg eller som led i en straffesag dømmes for overtrædelse af selskabslovgivningen, regnskabslovgivningen eller skatte- og</p>	<p>9. § 135, <i>stk. 6</i> og <i>stk. 7</i>, der bliver stk. 9 og 10, ophæves.</p>

afgiftslovgivningen. En virksomhed kan ikke anvende undtagelsen i stk. 1, 3. pkt., når en tilknyttet virksomhed accepterer et bødeforelæg eller som led i en straffesag dømmes for overtrædelse af selskabslovgivningen, regnskabslovgivningen eller skatte- og afgiftslovgivningen. I disse tilfælde skal virksomhedens årsregnskaber for de følgende 3 regnskabsår revideres. Erhvervsstyrelsen kan forlænge den periode, hvor virksomhedens årsregnskaber skal revideres, med op til 2 regnskabsår.

Stk. 7. Hvis Erhvervsstyrelsen ved en undersøgelse af årsrapporten i henhold til § 159 konstaterer væsentlige fejl eller mangler i forhold til selskabslovgivningen eller regnskabslovgivningen, kan styrelsen beslutte, at undtagelsen i stk. 1, 3. pkt. ikke kan anvendes af virksomheden i indeværende og de 2 følgende regnskabsår. Styrelsen kan dog altid beslutte, at undtagelsen ikke kan anvendes, hvis der er ydet lån, som er omfattet af selskabslovgivningens forbud om lån til virksomhedsdeltagere og ledelse, og der er tale om lån af ikke ubetydelig størrelse eller gentagne overtrædelser af forbuddet i selskabslovgivningen. Styrelsen kan samtidig beslutte, at virksomheden ikke kan anvende bestemmelsen i stk. 1, 2. pkt. Erhvervsstyrelsen kan i særlige tilfælde beslutte at forlænge perioden, hvor virksomhedens årsregnskaber skal revideres, med yderligere 1 regnskabsår.

§ 135 a. Kun revisorer, som er godkendt hertil i henhold til revisorloven, kan revidere årsregnskaber og koncernregnskaber, som er omfattet af revisionspligten i § 135, stk. 1, 1. pkt., og afgive en udtalelse om ledelsesberetningen m.v., jf. § 135, stk. 5, 3. og 4. pkt. Bestemmelsen i 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse, hvis en virksomhed, som er fritaget for revisionspligt efter § 135, stk. 1, 3. pkt., vælger at lade sit årsregnskab revidere eller vælger at lade en revisor udføre andet arbejde, som medfører afgivelse af en erklæring til årsrapporten.

Stk. 2. Ved revision af årsrapporter, som skal udarbejdes efter reglerne for regnskabsklasse D, skal mindst én revisor være statsautoriseret revisor.

10. § 135 a, affattes således:

»**§ 135 a.** Bestemmelsen i § 135, stk. 1, 3. pkt., kan ikke anvendes af en virksomhed, når virksomheden eller den, som har bestemmende indflydelse over virksomheden, har accepteret et bødeforelæg eller er dømt for overtrædelse af selskabslovgivningen, regnskabslovgivningen, hvidvasklovgivningen eller skatte- og afgiftslovgivningen. En virksomhed kan ligeledes ikke anvende § 135, stk. 1, 3. pkt., når en tilknyttet virksomhed har accepteret et bødeforelæg eller er dømt for overtrædelse af selskabslovgivningen, regnskabslovgivningen, hvidvasklovgivningen eller skatte- og afgiftslovgivningen. En virksomhed, der er omfattet af 1. eller 2. pkt., kan ikke fravælge revision for det regnskabsår, hvori den endelige dom er afsagt eller det endelige bødeforelæg er vedtaget, og for de to efterfølgende regnskabsår.

Stk. 2. Erhvervsstyrelsen kan træffe afgørelse om, at bestemmelserne i § 135, stk. 1, 2. og 3. pkt. ikke kan anvendes af en virksomhed for det indeværende og de to følgende regnskabsår, hvis styrelsen ved en kontrol af årsrapporten efter § 159 b, stk. 1, har konstateret væsentlige fejl eller mangler i forhold til selskabslovgivningen eller regnskabslovgivningen eller ved en kontrol efter bogføringslovens § 14 har konstateret væsentlige fejl eller mangler i virksomhedens bogføring.

	<p><i>Stk. 3.</i> Har en person, der indtræder som ledelsesmedlem i en virksomhed, inden for de seneste to år forud for sin indtræden været pålagt konkurskarantæne efter konkurslovens regler, kan virksomheden ikke i medfør af § 135, stk. 1, 3. pkt., undlade at lade sit årsregnskab revidere fra og med det regnskabsår, hvori ledelsesmedlemmet indtræder, og til og med det regnskabsår, der har balancedag senest to år efter udløbet af ledelsesmedlemmets konkurskarantæne. Udtræder ledelsesmedlemmet af virksomheden inden for en af Erhvervsstyrelsen fastsat frist, finder 1. pkt. ikke anvendelse.«</p>
	<p>11. Efter § 135 a, indsættes før overskriften før § 136:</p> <p>»§ 135 b. Kun revisorer, som er godkendt i henhold til revisorloven, kan afgive erklæringer på årsregnskaber og koncernregnskaber, som er omfattet af § 135, stk. 1, 1. pkt., og stk. 5, samt afgive en udtalelse om ledelsesberetningen m.v., jf. § 135, stk. 7, 3. og 4. pkt. Bestemmelsen i 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse, hvis en virksomhed, som er fritaget for revisionspligt efter § 135, stk. 1, 3. pkt., eller erklæringspligt efter § 135, stk. 5, vælger at lade sit årsregnskab revidere eller vælger at lade en revisor udføre andet arbejde, som medfører afgivelse af en erklæring til årsrapporten.</p> <p><i>Stk. 2.</i> Ved revision af årsrapporter, som skal udarbejdes efter reglerne for regnskabsklasse D, skal</p>

	mindst én revisor være statsautoriseret revisor.«
<p>§ 150. [...] Tilsvarende påkravs-brev sendes til filialbestyrerne, hvis årsrapport eller undtagelseserklæring for en udenlandsk virksomhed med registreret filial her i landet ikke er modtaget, når fristen i § 143, stk. 1, er udløbet.</p> <p><i>Stk. 2-3. ---</i></p>	<p>12. I § 150, stk. 1, 2. pkt., udgår »eller undtagelseserklæring«.</p>
<p>§ 159 b. Erhvervsstyrelsen gennemfører en kontrol af modtagne årsrapporter og andre dokumenter, som skal indsendes til styrelsen i henhold til denne lov, med henblik på at kontrollere overholdelse af følgende:</p> <p>1-11) ---</p> <p>12) Lov om medarbejderinvesteringsselskaber.</p> <p>13) Regler udstedt i medfør af lovene og forordningerne i nr. 1-12.</p> <p><i>Stk. 2.---</i></p>	<p>13. I § 159 b, stk. 1, indsættes som nr. 12:</p> <p>»12) Rådets forordning nr. 2020/852/EU af 18. juni 2020 om fastlæggelse af en ramme til fremme af bæredygtige investeringer og om ændring af forordning (EU) 2019/2088.«</p> <p>Nr. 12 og 13 bliver herefter nr. 13 og 14.</p>
	<p style="text-align: center;">§ 25</p> <p>I revisorloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 25 af 8. januar 2021, foretages følgende ændringer:</p>
	<p>1. I § 38 indsættes som <i>stk. 3</i>:</p> <p>»<i>Stk. 3.</i> Ved en undersøgelse kan Erhvervsstyrelsen hos revisorens eller revisionsvirksomhedens kunde indhente relevant regnskabsmateriale vedrørende afgivne erklæringer efter § 1, stk. 2. Revisorens og revisionsvirksomhedens kunde skal give styrelsen adgang til materialet.«</p>
	<p>2. I § 42 indsættes efter stk. 1 som nyt stykke:</p>

	<p>»Stk. 2. Erhvervsstyrelsen kan som tvangsmiddel pålægge den, som styrelsen i medfør af § 38, stk. 3, har anmodet om at udlevere regnskabsmateriale, daglige eller ugentlige bøder, hvis pågældende undlader at efterkomme anmodningen.«</p> <p>Stk. 2 og 3 bliver herefter stk. 3 og 4.</p>
--	--

UDKAST