

FACIT

vedrørende

Udvidet gennemgang i stedet for revision ...

... kan det være relevant i mit tilfælde?



En kort omtale af de nye regler om mulighed for udvidet gennemgang
i stedet for revision i kapitalselskaber omfattet af regnskabsklasse B

INDHOLDSFORTEGNELSE

Indledning.....	2
Hvilke selskaber er omfattet af de nye regler?	2
Revision af kapitalselskaber	3
Udvidet gennemgang af kapitalselskaber.....	4
Forskelle mellem de to ydelser.....	5
Hvad skal jeg vælge?	6
Hvordan kommer jeg i gang?	6
Flere spørgsmål?.....	7

1. Indledning

Den danske lovgivning kræver som udgangspunkt revision af alle kapitalselskabers regnskaber. Disse regler er nu ændret, og ændringerne medfører, at kapitalejerne kan træffe et valg om en anden kontrol af regnskaberne end en revision.

Indledningsvis skal kapitalselskaber defineres som værende danske aktieselskaber og anpartselskaber. Endvidere er reglerne kun aktuelle for selskaber omfattet af regnskabsklasse B, hvilket uddybes i efterfølgende afsnit.

Med denne lille publikation vil vi give et overblik over forskellene mellem revision og den nye mulighed for kontrol, der hedder "Udvidet gennemgang".

Reglerne er udarbejdet af Erhvervsstyrelsen, og der forventes i denne forbindelse udsendt en ændret bekendtgørelse samt en kortfattet standard om den nye kontrolmuligheds indhold og omfang.

Herudover har FSR – danske revisorer, der står for udsendelse af de internationale standarder for revisorer i Danmark, udarbejdet en standard om udvidet gennemgang med udgangspunkt i standarden fra Erhvervsstyrelsen.

Sammen med vore kunder vil vi i forbindelse med regnskabsaflæggelsen for selskaber omfattet af regnskabsklasse B vurdere relevansen af den nye ydelse.

Reglerne er allerede trådt i kraft, uanset der mangler udsendelse af standarder og bekendtgørelse. Reglerne kan ikke anvendes bagudrettet, og på nær enkelte tilfælde af forskudte regnskabsår får de først betydning for regnskabsåret 2013.

2. Hvilke selskaber er omfattet af de nye regler?

Reglerne omfatter udelukkende de selskaber, der aflægger årsregnskab efter regnskabsklasse B. Det vil sige selskaber, der ikke to regnskabsår i træk overskrider to af størrelsesgrænserne:

- Omsætning 72 mio.kr.
- Balance 36 mio. kr.
- 50 medarbejdere

Denne regnskabsklasse udgør mere end 90 % af de danske aktie- og anpartsselskaber, og de nye regler er derfor aktuelle at overveje for de fleste.

Herudover skal det bemærkes, at mikroselskaber, der ikke overskrider grænserne:

- Omsætning 8 mio. kr.
- Balance 4 mio. kr.
- 12 medarbejdere

ikke er omfattet af reglerne om tvungen revision eller tvungen anvendelse af det nye regelsæt, lige som holdingselskaber er genstand for særlige overvejelser, der ikke uddybes i denne publikation. Det bemærkes, at størrelsesgrænserne for mikroselskaberne er uændrede, og at der er sket en lempelse i adgangen til at anvende reglerne.

De nye regler om udvidet gennemgang har således betydning for alle B-selskaber uanset størrelsen af selskabet, idet valget mellem de forskellige muligheder for kontrol af regnskaberne er aktuelt uanset selskabets størrelse og aktivitet, blot det er omfattet af regnskabsklasse B.

Den nye revisorydelse hedder som anført udvidet gennemgang, og den kan i lighed med revision kun udføres af godkendte revisorer, det vil sige statsautoriserede og registrerede revisorer.

Mikroselskaberne har fremover tre muligheder:

- Revision
- Udvidet gennemgang
- Undladelse af begge dele, eventuelt kan revisor engageres til at foretage review eller yde regnskabsmæssig assistance

Alle andre selskaber omfattet af regnskabsklasse B har fremover to muligheder:

- Revision
- Udvidet gennemgang

For at vurdere, om den nye ydelse, udvidet gennemgang, er relevant for det enkelte selskab, gennemgår vi efterfølgende indholdet af såvel revision samt udvidet gennemgang, lige som vi sammenligner de to ydelser fra os.

3. Revision af kapital-selskaber

Vores klassiske ydelse revision har indtil nu været den eneste mulighed i relation til selskaber omfattet af regnskabsklasse B (som ikke er et mikroselskab), og den har været lovpligtig.

Revisionen bygger på nogle etiske og faglige forudsætninger:

- Vi opfylder kravene om uafhængighed i relation til kunden (selskabet og dets kapital-ejere).
- Vi anser selskabet og dets kapitalejere for at være troværdige og i besiddelse af den fornødne integritet.
- Selskabets forretningsmodel og forretningsområde er forståeligt og fornuftigt, lige som vi kan forstå og dokumentere selskabets måde at agere på.

- Selskabet har et bogholderi, registrerings-systemer og interne kontroller afpasset efter selskabets størrelse, og vi anser det for muligt at gennemføre en revision.

Revisionen gennemføres i praksis ved en vurdering af selskabets forretningsgange og interne kontroller, og der tages stikprøver af dokumentationen på basis af denne vurdering

Herudover foretager vi under revisionen analyser af bogholderi og talmæssige sammenhænge, lige som vi som revisorer skal indhente en del af vores overbevisning ved at gennemgå bilag og registreringer og indhente alle de eksterne beviser, som det er muligt og relevant at indhente ud fra en væsentligheds- og risikobetragtning.

I den typiske revisionsopgave skal vi som revisorer normalt kontakte selskabets pengeinstitutter, vi skal i visse tilfælde kontakte selskabets advokat, og vi skal normalt kontrollere tingbog og andre offentlige registre.

Vi skal sikre os regnskabets fuldstændighed (at alt er med, og at der ikke er for meget med), vi skal sikre, at al gæld er rigtigt medtaget, og endelig skal vi sikre, at alle aktiverne er til stede, at de ejes af selskabet, og at de er det værd, de står bogført til.

Et typisk eksempel på det sidste er selskabets eventuelle varelager. De fleste selskaber får besøg af revisoren, der skal kontrollere lagerets fysiske tilstedeværelse, at lageret tilhører selskabet, at det er værdiansat fornuftigt, og at der er sammenhæng mellem købs- og salgsbilag omkring statusdagen og selve varelageret.

Vi kan aldrig opnå 100 % sikkerhed for, at et årsregnskab er retvisende. Her fastlægger de internationale revisionsstandarder, som vi skal følge, de arbejdsopgaver, der skal udføres og doku-

menteres. Udfører vi dette arbejde korrekt, kan vi afgive den typiske revisionspåtegning uden forbehold ("Det er vores opfattelse, at årsregnskabet giver et retvisende billede ...").

Andre forhold kan komme på tale, eksempelvis forhold vedrørende fortsat drift af virksomheden. Vi skal være overbeviste om, at virksomheden kan leve videre efter statusdagen, og at den kan betale sine regninger i det tempo, regningerne forfalder.

Årsrapporten med vores påtegning om revision skal indsendes til Erhvervsstyrelsen og offentliggøres.

4. Udvidet gennemgang af kapital-selskaber

I revisorsprog svarer betegnelsen "gennemgang" til betegnelsen "review", der ofte ses i revisors erklæringer. I forbindelse med perioderegnskaber, bilag til selvangivelsen og i andre forhold har revisor i mange år haft ydelsen gennemgang (review) som en del af værktøjskassen.

Gennemgang er lige som revision omfattet af etiske krav, revisorlovgivningen og internationale standarder. Den internationale standard om gennemgang er opdateret i 2012, og enkelte forhold vil derfor være nye ved udførelsen af vores arbejde.

Gennemgangen bygger på de etiske og faglige forudsætninger:

- Vi opfylder kravene om uafhængighed i relation til kunden (selskabet og dets kapital ejere).
- Vi anser selskabet og dets kapitalejere for at være troværdige og i besiddelse af den fornødne integritet.

- Selskabets forretningsmodel og forretningsområde er forståeligt og fornuftigt, lige som vi kan forstå og dokumentere selskabets måde at agere på.
- Selskabet har et bogholderi, registrerings-systemer og interne kontroller afpasset efter selskabets størrelse, og vi anser det for muligt at gennemføre en udvidet gennemgang.

Gennemgangen udføres som udgangspunkt ved forespørgsler til selskabets ledelse og medarbejdere samt ved analyse af tallene og oplysningerne i årsregnskabet, herunder en kontrol af de indre sammenhænge.

Herudover kræver standarden om udvidet gennemgang specifikt 4 supplerende handlinger:

- Vi skal kontrollere tingbog og personbog (bilbog) i det omfang, handlingen er relevant (eksempelvis skal tingbogens oplysninger ikke kontrolleres, hvis selskabet ikke ejer en ejendom).
- Vi skal rette henvendelse til selskabets pengeinstitutter med henblik på kontrol af indeståender, gæld, værdipapirdepoter, pantsætninger, kautioner og lignende, og pengeinstitutterne skal svare direkte til os.
- I de tilfælde, hvor der er viden om eller tegn på, at selskabet eksempelvis har igangværende retssager, skal vi rette henvendelse til selskabets advokat med henblik på en omtale og vurdering af de pågældende sager.
- For 3 tilfældige regnskabsperioder skal vi kontrollere, at det bogførte beløb for skyldig mer-værdiafgift, A-skat, arbejdsmarkedsbidrag og lignende svarer til det angivne beløb, og at der er sket korrekt afregning.

Ved udvidet gennemgang opnår vi mindre sikkerhed for, at et årsregnskab er retvisende – men dog nok overbevisning til at konkludere, at vi mener, årsregnskabet er retvisende, blot med en mindre sikkerhed end ved revision.

Her fastlægger de internationale revisionsstandarder – sammen med den særlige, danske standard om udvidet gennemgang, som vi skal følge – de arbejdsopgaver, der skal udføres og dokumenteres.

Udfører vi dette arbejde korrekt, kan vi afgive den nye erklæring om udvidet gennemgang ("På grundlag af det udførte arbejde er det vores opfattelse, at årsregnskabet giver et retvisende billede ...").

Andre forhold kan komme på tale, eksempelvis forhold vedrørende fortsat drift af virksomheden. Vi skal være overbeviste om, at virksomheden kan leve videre efter statusdagen, og at den kan betale sine regninger i det tempo, regningerne forfalder.

Årsrapporten med vores påtegning om udvidet gennemgang skal indsendes til Erhvervsstyrelsen og offentliggøres.

5. Forskelle mellem de to ydelser

Lad os starte med en form for lighed: Vores konklusion på det udførte arbejde er i begge tilfælde positiv, nemlig at vi anser årsregnskabet for at være retvisende. I revisionstilfælde gør vi det med høj grad af sikkerhed, i tilfælde med udvidet gennemgang gør vi det med mindre sikkerhed end med revision.

Grundlæggende er langt de fleste af vores opgaver de samme. Der skal her henses til, at vi i langt de fleste selskaber i regnskabsklasse B

yder assistance med opstilling og udarbejdelse af årsregnskabet, og vi opnår derigennem en meget stor del af den viden, der ligger bag vores overbevisning om det retvisende billede.

Udvidet gennemgang giver mindre sikkerhed end revision. Det virker derfor ganske logisk, at visse arbejdsopgaver ved revision i de fleste tilfælde falder bort ved udførelse af udvidet gennemgang. Vi kan som eksempler nævne:

- Fysisk kontrol af varelagerets tilstedeværelse – vi vil ved udvidet gennemgang som udgangspunkt ikke møde op på balancedagen, men spørge til værdiansættelse, periodisering og lignende. Samtidig vil vi se på dækningsbidrag og udvikling i lageret og herunder vurdere, om det ser fornuftigt ud og svarer til forventningerne.

Der vil kunne forekomme tilfælde, hvor vi alligevel kan blive nødt til at besigtige varelageret for at nå frem til vores overbevisning om det retvisende billede.

- Udsendelse af saldomeddelelser til varedebitorer eller varekreditorer. Her vil vi igen spørge om tilstedeværelse og værdiansættelse, men vores analyser kan medføre, at vi er nødt til at foretage os yderligere, for eksempel gennemgang af indbetalinger i nyt regnskabsår.
- Uanmeldt beholdningseftersyn, hvor vi udover kontrol af tilstedeværelsen og den korrekte bogføring af mellemværende med pengeinstitut typisk kontrollerer, at de interne kontroller virker som forudsat, og at risikoen for besvigelser er minimeret bedst muligt.
- Revisionsprotokollen bortfalder, men vi har fortsat visse rapporteringspligter over for selskabets ledelse.

- Begivenheder efter statusdagen skal iagttages, hvis vi bliver opmærksomme på dem – men vi skal som udgangspunkt ikke særligt gennemgå bogføringen efter statusdagen.

I vores erklæring om udvidet gennemgang vil det tydeligt fremgå, at den sikkerhed, vi har opnået for vores konklusion om årsregnskabet, ikke er på samme niveau, som den ville have været, hvis vi havde udført revision.

6. Hvad skal jeg vælge?

Det er meget vigtigt at slå fast med det samme: Det er selskabets egne forhold, der skal ligge bag valget mellem revision eller udvidet gennemgang.

Selskaber er ikke ens – der er hovedaktionærsselskaber, der er selskaber med indehavere, der har modstridende interesser, der er selskaber, der er velkonsoliderede, og der er selskaber, der er knap så velkonsoliderede.

Derfor er det selskabets kapitalejere (aktionærer eller anpartshavere), der på generalforsamlingen skal træffe afgørelsen. En del af overvejelserne kunne være:

- Hvad ønsker vores pengeinstitut? Vil de stille sig tilfredse med den mindre sikkerhed for årsregnskabets rigtighed, der ligger i udvidet gennemgang, eller vil de fortsat basere kreditgivningen på revision?
- Via indsigt i selskabets årsregnskab får selskabets øvrige kreditorer mulighed for at vurdere kreditgivningen til selskabet – vil denne vurdering blive påvirket af valg af udvidet gennemgang i stedet for revision?
- Er selskabet involveret i offentlige udbud, EU-udbud eller lignende, hvor der stilles krav om revision?

- Gør ejerkredsens sammensætning det nødvendigt at opretholde den høje grad af sikkerhed, eksempelvis kontrollen af de interne forretningsgange i selskabet og tilhørende vurdering af eksempelvis besvigelsesrisici?
- Er der andre interessegrupper at tage hensyn til?

Et nærliggende spørgsmål er naturligvis prisen for revisors ydelse. Vil det være væsentligt billigere at få udført en udvidet gennemgang end en revision, og er det værdiskabende element i revisionen eventuelt nok til at begrunde fastholdelse af revisionen?

Dette spørgsmål kan kun besvares individuelt. Imidlertid kan det generelt anføres, at vores regning til selskaber i regnskabsklasse B typisk omfatter såvel regnskabsmæssig assistance som revision, og at en stor del af vores revisionsbevis opnås ved regnskabsassistancen. Den del af ydelsen, der udgøres af egentlig revision, er således i mange tilfælde relativt lille. En besparelse kan således være pæn i relation til selve revisionsydelsen, men ikke i forhold til den samlede regning.

Selskabet skal have den ydelse, det behøver – og det vil vi gerne medvirke til afgørelsen af.

7. Hvordan kommer jeg i gang?

Beslutningen om at ændre fra revision til udvidet gennemgang skal tages på selskabets ordinære generalforsamling (og man kan altid vælge tilbage igen).

Der skal udelukkende træffes et valg mellem revision og udvidet gennemgang. Revisor skal fortsat være anmeldt til Erhvervsstyrelsen, og regnskabsaflæggelsen ændres ikke.

Dette betyder, at selskaber med kalenderårsregnskab i foråret 2013 på den ordinære generalforsamling kan beslutte at vælge udvidet gennemgang i stedet for revision. Denne beslutning vil så gælde for regnskabsåret 2013.

Selskaber med regnskabsafslutning før den 31. december 2012 kan ligeledes vælge ordningen, forudsat, at den ordinære generalforsamling endnu ikke er afholdt den 31. december 2012.

8. Flere spørgsmål?

Dem vil der ganske sikkert være mange af – alene af den grund, at hele regelsættet endnu ikke er kendt eller på plads i detaljer.

Udvidet gennemgang for selskaber i regnskabsklasse B kan anvendes ved erklæringer på perioderegnskaber og andre lovpligtige opgørelser for disse selskaber. Reglerne kan ikke anvendes af andre virksomhedstyper, eksempelvis fonde.

Som revisorer har vi pligt til at oplyse om forskellige forhold i vores påtegning på regnskabet, og det ændrer sig ikke ved udvidet gennemgang.

Vi skal stadigvæk signalere eksempelvis ulovlige lån til kapitalejere eller ledelse, vi skal oplyse om eventuelle forhold, der kan medføre strafansvar for ledelsen, vi skal oplyse om eventuel manglende overholdelse af bogføringsloven, og vi skal i visse tilfælde indberette til Statsadvokaten for særlig økonomisk kriminalitet.

Vi skal fortsat have en ledelseserklæring, vi skal indgå en skriftlig aftale om vores arbejde, og vores arbejde er i samme omfang som revision omfattet af det offentlige Revisortilsyn.

Særlige forhold gør sig gældende med hensyn til revision eller udvidet gennemgang af årsregnskabet for holdingselskaber, specielt vedrørende hol-

dingselskabernes størrelse og vores mulighed for at gennemføre en eventuel revision af et holdingselskab, hvis de underliggende selskaber ikke er revideret. Disse forhold kan kun bedømmes fra tilfælde til tilfælde.

Der vil også kunne forekomme kombinationer, hvor vi grundlæggende udfører en udvidet gennemgang, og dertil udfører andre opgaver vedrørende eksempelvis en enkelt regnskabspost så som varelageret.

Som anført vil vi i forbindelse med aflæggelsen af årsregnskaberne for 2012 drøfte mulighederne for udvidet gennemgang. Indtil da besvarer vi naturligvis gerne på forhånd spørgsmål om emnet.

AP, Statsautoriserede Revisorer, København | Farum | Aarhus

BRANDT, Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, Thisted | Hurup | Hanstholm | Nykøbing Mors | Fjerritslev | Skive | Kolding | Fredericia | Aarhus

Buus Jensen, Statsautoriserede Revisorer, København

Baagøe Schou, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab, Frederiksberg

CENSUS, Statsautoriseret revisionsaktieselskab, Odense

Christensen Kjærulff, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab, København

Grant Thornton, Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, København

Grønlands Revisionskontor A/S, Statsautoriserede revisorer, Nuuk

GLB REVISION, Statsautoriserede revisorer A/S, Køge | København

Januar, Iøggilt grannskoðanarvirki, Tórshavn

Kovsted & Skovgård, Statsautoriseret revisionsaktieselskab, Ebeltoft | Rønde | Aarhus

Krøyer Pedersen, Statsautoriserede revisorer I/S, Holstebro | Struer | Ulfborg

Kvist & Jensen, Statsautoriserede revisorer A/S, Grenaa | Hadsten | Hadsund | Hammel | Mariagerfjord | Randers | Aalborg

Martinsen, Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, Esbjerg | Grindsted | Kolding | København | Tørring | Varde | Vejen | Vejle

Nejstgaard & Vetlov, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab, Allerød | Hvidovre

Nielsen & Christensen, Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, Aalborg | København | Aars

Partner Revision, Statsautoriseret revisionsaktieselskab, Brande | Give | Herning | Ikast | Ringkøbing | Silkeborg | Skjern | Tarm | Ejer af: MR Revision Ølgod

PKF Munkebo Vindelev, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab, Glostrup

rgd revision, statsautoriseret revisionspartnerselskab, Aarhus | Hobro | Hinnerup

RIR Revision, Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, Roskilde | Holbæk

Sønderjyllands Revision, Statsautoriseret revisionsaktieselskab, Aabenraa | Padborg | Sønderborg

Tranberg, Statsautoriseret Revisionsaktieselskab, Svendborg | Rudkøbing

Ullits & Winther, Statsautoriseret Revisionspartnerselskab, Viborg

Vestjysk Revision, Statsautoriseret revisionsaktieselskab, Lemvig | Thyborøn



www.revisorgruppen.dk

Redaktion: Jens Skovby. Foto og layout: Jette Schøler.

Redaktionen er afsluttet den 5. februar 2013.

Vi tager forbehold for fejl og mangler i vores referat af lovgivning med mere, og vi påtager os intet rådgivningsansvar uden forudgående konsultation vedrørende de omhandlede emner.

Eftertryk af uddrag af materialet med kildeangivelse tilladt.

RevisorGruppen Danmark er en videnbaseret sammenslutning af uafhængige, statsautoriserede revisionsfirmaer.