

## Revisjonsplikt for NUF:

# I tråd med EØS-retten!

**Advokat Nils-Ola Widme fremsetter i en artikkel i RR 3. 2010 en rekke påstander om revisjon, NUF-er og EU-direktivene som gir grunnlag for kommentarer. Jeg har valgt å kommentere premisene for hans konklusjon om at en revisjonsplikt for NUF-er er i strid med EØS-retten.**



Mange av de andre påstandene må av plasshensyn stå ukommentert.

Ifølge Widme er en revisjonsplikt for NUF-er i strid med EØS-retten fordi revisjonsplikt ikke er egnete, nødvendige og forholdsmessige tiltak for å oppnå en EØS-rettslig legitim målsetning. Jo svakere eller mer utydelig den positive virkningen av revisjonsplikten er når det gjelder skattekontroll, desto mer nærliggende er det at staten benytter andre tiltak som ikke utgjør restriksjoner på etableringsretten, skriver Widme. Staten må kunne påvise at ingen andre realistisk gjennomførbare tiltak vil kunne ha samme eller bedre virkning i forhold til skattekontroll og avdekking av økonomisk kriminalitet.

### **Må filialvirksomheten revideres to ganger?**

Widme mener at dersom det utenlandske selskapet blir revidert, inkludert den aktiviteten som drives gjennom NUF-et i Norge, så blir det en dobbeltrevisjon når det må avgis en egen revisjonsberetning for NUF-et. Dette er ikke riktig. I Norge benyttes de samme revisjonsstandardene som i de fleste land i verden. Revisjonen av NUF-et er tilstrekkelig til å avgis både revisjonsberetning i Norge og revisjonsberetning for det utenlandske selskapet. Tilsvarende gjelder for konsern ved grenseoverskridende virksomhet. Dette er ingen dobbeltrevisjon eller tillegg til de revisjonshandlinger som er nødvendige for det utenlandske selskapet.

Widme viser videre til at kostnaden ved å utforme særnorsk regnskap og få dette

revidert vil være langt mindre enn kostnaden ved å reise sak for domstolene. Det er riktig at kostnadene blir lavere, til tross for at hans utgangspunkt er feil. Det er ikke noe krav om å lage et «særnorsk» regnskap». Det norske NUF-et kan om de vil utarbeide regnskap etter internasjonale regnskapsstandarder. Om det følger norske standarder, har disse få avvik fra internasjonale standarder slik at risikoen for ekstra kostnader er lite vesentlig.

### **Betydningen for skattekontrollen**

Advokat Widme mener revisjonen ikke har stor betydning og referer til Skattedirektoratets utredning fra 2005 om revisjonsplikten for NUF-er. Han synes dessverre ikke å skille mellom betydningen for skattekontrollen og betydningen for skatteinnkrevningen. Widme siterer og begrunner ut fra betydningen for skatteinnkrevningen. Han henviser også til at Skatteunndragelsesutvalget i NOU 2009:04 også fokuserer på betydningen for skatteinnkrevningen. Dette er feil. Skatteunndragelsesutvalget uttrykker seg utelukkende om revisjonens betydning for skattekontrollen, og ikke innkrevningen. Et enstemmig utvalg uttaler at et eventuelt unntak fra revisjonsplikt for små aksjeselskaper «i så fall vil være uheldig da revisjonsplikten her har stor betydning for korrekt skatte- og avgiftsberegning og forebygging og avdekking av økonomisk kriminalitet. Unntak fra revisjonsplikt for små NUF-er medfører at denne foretaksformen trekker til seg en del stiftere som ønsker å unndra seg den kontroll som revisorer vil utføre i foretak som har revisjon...

Utvalget foreslår at et forslag om å pålegge NUF-er revisjonsplikt følges opp videre av Finansdepartementet dersom mindretallets forslag om opphevelse av revisjonsplikten for små aksjeselskaper får gjennomslag.»

På den annen side peker Skatteunndragelsesutvalget på at NUF-er også kan skape

innfordringsmessige problemer ved at norske myndigheter må forholde seg til det utenlandske selskapet ved innkrevningen av skatte- og avgiftskrav, jf. Høyesteretts dom 16. desember 2008. Disse problemene er imidlertid av utvalget ikke trukket inn som argument for revisjonsplikten.

Det er synd at advokat Widme ikke drøfter revisjonens betydning for skattekontrollen i stedet. Skatteunndragelsesutvalget har som sitert ovenfor klart påpekt denne viktige betydningen.

Det store avviket mellom hvilke NUF-er som er registrert i ulike offentlige registre som Foretaksregisteret, Enhetsregisteret, lønnskattregisteret og skatte- og avgiftsmanntallet, viser risikoen ved at de ikke blir underlagt den samme kontrollen som andre som driver legal ervervsmessig virksomhet i Norge. Dette avviket blir undervurdert. Risikoen for manglende skatte rapportering er da åpenbar. For et foretak som er registrert i Brønnøysund med revisor, er det klart at revisor vil påse at foretaket også sender pliktige oppgaver til skatte- og avgiftsmyndighetene.

Undersøkelser gjort av Statistisk Sentralbyrå viser at en betydelig andel NUF-er ikke har ført skatt som kostnad i sitt regnskap. Det kan tyde på at mange NUF-er ikke har ansett seg som skattepliktige eller bevisst ikke forventer å betale skatt. I en rapport av 27. mars 2008 som Statistisk Sentralbyrå har utarbeidet for Nærings- og handelsdepartementet, fremgår det at under halvparten av de næringsdrivende NUF-er som er registrert i Foretaksregisteret, har fått utlignet skatt eller innbetalt merverdiavgift.

Når advokat Widme trekker revisjonens betydning for skattekontrollen i tvil, skyldes det at han ikke har drøftet skattekon-

troll, men skatteinnkreving! Selv for skatteinnkrevingen påpeker Skatteunndragelsesutvalget problemene med NUF-er.

## Økonomisk kriminalitet

Skatteunndragelser er bare én form for økonomisk kriminalitet. Økonomisk kriminalitet omfatter også blant annet bedragerier, regnskapsøvertredelser, konkurskriminalitet, skatte-, avgifts- og tollunndragelser, korrupsjon, utroskap og hvitvasking. Ved økonomisk kriminalitet vil det ofte ikke være en fornærmet som ønsker å anmelde forbrytelsen, noe som gjerne reduserer oppdagelsesrisikoen. Slik kriminalitet kan ramme samfunnsinteresser, store organisasjoner som finansinstitusjoner og industriselskaper, eller andre, for eksempel mindre næringsdrivende.

Som sitert ovenfor påpeker et enstemmig Skatteunndragelsesutvalg at revisjonsplikten har stor betydning for forebygging og avdekking av økonomisk kriminalitet utover betydningen for å hindre skatteunndragelser.

Revisor har plikt til å frasi seg et revisjonsoppdrag dersom det avdekkes vesentlige brudd på lov eller forskrift som den revisjonspliktige ikke retter opp, jf. revisorloven § 7–1. Dette er et virkemiddel som sikrer at foretak driver sin virksomhet i henhold til lover og regler, og er et viktig bidrag i kampen mot økonomisk kriminalitet. Revisors tilstedeværelse og funksjon i et aksjeselskap bidrar til å forebygge og avdekke økonomisk kriminalitet ved at revisor skal se etter at formuesforvaltningen er ordnet på en betryggende måte og med forsvarlig kontroll, jf. revisorloven § 5–1 tredje ledd.

Revisor er pålagt undersøkelses- og rapporteringsplikt etter hvitvaskingsloven. Antall rapporter om mistenkelige transaksjoner fra revisor til Økokrim har økt vesentlig de siste årene og er vesentlig høyere enn fra andre liberale yrker. Revisors rapporteringer er av stor viktighet for Økokrims arbeid. Revisor har videre en rett til å underrette politiet dersom det fremkommer forhold som gir grunn til mistanke om et straffbart forhold.

Revisjonspliktutvalget uttaler i NOU 2008:12 blant annet: «Ved at små NUF er unntatt fra revisjonsplikt vil det være en fare for at denne foretaksformen trekker til seg en del stiftere som ønsker å unndra seg den kontroll som revisorer vil utføre i foretak som har revisjon. I møte med represen-

*EØS-RETTE: Advokat Nils-Ola Widme stiller i Revisjon og Regnskap 3. 2010 spørsmål om revisjonsplikt for filialer av utenlandske foretak er i strid med EØS-retten.*

tanter for Oslo likningskontor og Økokrim ble det overfor utvalget gitt uttrykk for at NUF gir et økt spillerom for økonomisk kriminalitet sammenlignet med virksomhet som drives i aksjeselskap.»

Økokrim uttaler i sin trendrapport 2009 at mange NUF-er «utnytter de muligheter som oppstår som følge av redusert offentlig innsyn og manglende krav om revisjon, og skatteparadisene skaper særlige problemer gjennom sekretessebestemmelser.»

I Innst. O. nr. 25 (1998–99) om lov om revisjon og revisorer sluttet Finanskomiteen seg til Finansdepartementets vurdering om at blant annet hensynet til økonomisk kriminalitet tilsa at unntakene fra revisjonsplikten ble færrest mulig.

I sitt høringsvar av 20. oktober 2008 til Finansdepartementet uttaler Norsk ØkoForum blant annet: «Det avdekkes flere og flere eksempler på stort omfang av ulike typer kriminalitet der NUF-er brukes som et instrument. Foruten skatte- og avgiftsunndragelser, omgåelse av bestemmelsene om konkursskarantene og problemene med å innføre skattekrav, er det eksempler på at det opprettes NUF-er med det formål å sende fiktive lønnsoppgaver for å oppnå

uriktig trykkgrunnlag eller for å få lån fra banker eller andre finansieringsforetak.

På bakgrunn av dette mener vi at det er på høy tid at revisjonsplikten utvides til også å gjelde disse foretakene. Faktisk er det enda større behov for revisjon av NUF-er enn av aksjeselskaper, gitt den høye risikoen det er for økonomisk kriminalitet i slike foretak.»

Jeg kan ikke utelukke at uttalelser fra disse instansene bygger på sviktende grunnlag, men jeg føler meg trygg på at disse vurderingene er mer troverdige enn de som advokat Widme legger til grunn. Inntil advokat Widme kan underbygge sine antakelser, slutter jeg meg til Skatteunndragelsesutvalgets vurdering av at revisjon har stor betydning for å avdekke og forhindre økonomisk kriminalitet.

## Konklusjon

Advokat Widmes argumenter for å påstå at revisjonsplikt for NUF-er er i strid med EØS-retten svikter fullstendig. Jeg er rimelig trygg på at en revisjonsplikt for NUF-er er samfunnsøkonomisk viktig og nødvendig, og at den derfor er i tråd med EØS-retten.

