

Erhvervsstyrelsen
Langelinie Allé 17
2100 København Ø

Att.: Katrine Diethelm Jacobsen og Betinna Ninett Østermark
Pr. email: KatJac@erst.dk, BetNoe@erst.dk

20. august 2026

Høring over Forslag til Lov om ændring af årsregnskabsloven, lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering, selskabsloven og revisorloven (Gennemførelse af EU-direktiv om forenkling af krav til virksomheders bæredygtighedsrapportering)

FSR – danske revisorer takker for muligheden for at kommentere på udkast til forslag til Lov om ændring af årsregnskabsloven, lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering, selskabsloven og revisorloven (Gennemførelse af EU-direktiv om forenkling af krav til virksomheders bæredygtighedsrapportering), Erhvervsstyrelsens j. nr. 2025-13269.

FSR – danske revisorer støtter det overordnede formål om at forenkle kravene til virksomhedernes bæredygtighedsrapportering, som ligger til grund for lovforslaget. Derudover er vi særligt positive over for forslaget om at indføre "bæredygtighedsrapportering" som en eksklusiv betegnelse i årsregnskabsloven, hvis fordele FSR - danske revisorer tidligere har gjort opmærksom på.

For at reglerne kan anvendes ensartet i praksis, er der dog efter vores opfattelse behov for at præcisere en række forhold i lovforslaget. Disse uddybes i de følgende særskilte afsnit.

Endelig bemærker vi, at lovforslaget følger oven på flere forudgående ændringer af årsregnskabsloven, hvorved forskellige krav bortfalder og indtræder på forskellige tidspunkter. For at understøtte virksomhedernes forståelse af det samlede billede opfordrer vi til, at der udarbejdes en overgangsvejledning, der giver et overblik over, hvilke krav der gælder hvornår.

FSR – danske revisorer

Børsgade 4, 4. sal
DK - 1215 København K

Telefon +45 7225 5703
fsr@fsr.dk
www.fsr.dk

CVR. 55 09 72 16
Danske Bank
Reg. 9541
Konto nr. 2500102295

Indhold

1. ANVENDELSESOMRÅDET FOR RAPPORTERINGSPLIGTEN	3
1.1 Ind- og udtræden af rapporteringspligten	3
1.2 Definitionen af investeringsholdingvirksomhed	3
1.2.1 Afgrænsningen af begrebet	3
1.2.2 Involvering i ledelsen	3
1.2.3 Rettigheder som virksomhedsdeltager	4
1.2.4 Andre erhvervsaktiviteter	4
2. BETEGNELSEN "BÆREDYGTIGHEDSRAPPORTERING" OG FRIVILLIG RAPPORTERING	4
2.1 Opbakning til eneretten til betegnelsen "bæredygtighedsrapportering"	4
2.2 Rækkevidden af eneretten til betegnelsen "bæredygtighedsrapportering"	4
2.3 Forholdet til kravet om systematisk og konsekvent anvendelse	5
2.4 Hvornår en frivillig rapportering udgør et tilvalg af § 99 a	5
2.5 Afgrænsningen mellem bæredygtighedsrapportering og rapportering efter andre standards	5
2.6 Anvendelse af VSME	6
2.7 Samspillet mellem § 99 a og oplysningskravene i § 99	6
3. ERKLÆRING PÅ EN FRIVILLIG BÆREDYGTIGHEDSRAPPORTERING	6
3.1 Regulering af frivillige erklæringer	6
3.2 Erklæringsafgivere	7
4. FORHOLDET MELLEM ESRS OG ÅRSREGNSKABSLOVENS KRAV	8
5. KONCERNFORHOLD	8
5.1 Undtagelse for dattervirksomheder	8
5.2 Dattervirksomhedens ansvar ved rapportering for tredjelandsmodervirksomheder	9
6. IKRAFTTRÆDEN, OVERGANG OG BORTFALDNE KRAV	10
6.1 Anvendelsesperioden for § 99 c	10
6.2 Virksomheder med mellem 500 og 1.000 heltidsbeskæftigede	10
7. ØVRIGE LOVTEKNISKE BEMÆRKNINGER	10
7.1 Genbrug af paragrafnumre	10
7.2 Angivelsen af "store virksomheder" i § 99 a, stk. 1	10
7.3 Henvisningen til ledelsesdefinitionen	10
7.4 Henvisning i bemærkningerne til nr. 17	11
7.5 Præcisering af § 99 a, stk. 6	11
7.6 Formuleringen af § 99 b, stk. 6	11
8. REVISORLOVEN	11
8.1 Godkendelse som bæredygtighedsrevisor	11

1. ANVENDELSESOMRÅDET FOR RAPPORTERINGSPLIGTEN

1.1 Ind- og udtræden af rapporteringspligten

Efter den foreslåede § 99 a, stk. 1, indtræder pligten til at medtage en bæredygtighedsrapportering, når virksomheden i 2 på hinanden følgende regnskabsår overskrider størrelsesgrænserne. Vi finder det positivt, at kravet om overskridelse i 2 på hinanden følgende regnskabsår er indarbejdet i lovforslaget, idet virksomheder, der ligger på grænsen, herved undgår hyppige skift ind og ud af anvendelsesområdet.

Efter den foreslåede § 99 a, stk. 8, kan virksomheden undlade at medtage en bæredygtighedsrapportering, når den i 2 på hinanden følgende regnskabsår ikke længere overskrider størrelsesgrænserne. Det fremstår ikke klart, hvorfor det er nødvendigt særskilt at fremhæve, hvornår pligten ophører, når dette alt andet lige nødvendigvis følger af, at virksomheden ikke længere opfylder betingelserne i stk. 1. Bestemmelsen giver derved anledning til usikkerhed om, hvorvidt der gælder særlige forhold for vurderingen af størrelsesgrænser i denne situation og om, hvad der gælder for andre lignende bestemmelser i årsregnskabsloven. Vi bemærker hertil, at en tilsvarende konstruktion indgår i de foreslåede §§ 137 k, stk. 7, og 137 l, stk. 7.

Såfremt bestemmelsen er udtryk for, at der gælder særlige forhold, som afviger fra den almindelige vurdering af størrelsesgrænser, anmoder vi om, at dette præciseres, alternativt at bestemmelsen slettes.

1.2 Definitionen af investeringsholdingvirksomhed

Med lovforslaget indføres en ny definition af investeringsholdingvirksomhed i bilag 1 B, nr. 7. Efter definitionen forstås herved en virksomhed, der alene har til formål at erhverve kapitalandele i andre virksomheder samt at forvalte og udnytte disse kapitalandele uden direkte eller indirekte at involvere sig i ledelsen af de nævnte virksomheder, med forbehold for de rettigheder, som investeringsholdingvirksomheden besidder i sin egenskab af virksomhedsdeltager.

Definitionen giver efter vores opfattelse anledning til en række uklarheder, som vi uddyber nedenfor. Vi er opmærksomme på, at afklaring af undtagelsen for investeringsholdingvirksomheder bør foretages på EU-niveau. Det bør dog fra myndighedernes side efter vores opfattelse sikres, at en sådan afklaring finder sted, med henblik på at undgå forskellig praksis såvel nationalt som i forhold til øvrige medlemsstater.

1.2.1 Afgrænsningen af begrebet

Vi anmoder om, at det uddybes, hvordan begrebet forholder sig til lignende begreber i anden regulering, fx "investment entity" som defineret i IFRS 10, og om typiske kapitalfonde er omfattet.

1.2.2 Involvering i ledelsen

Det fremgår af lovbemærkningerne, at investeringsholdingvirksomheder kan udøve deres aktionærrettigheder, herunder udpege medlemmer af bestyrelsen i deres dattervirksomheder og deltage i strategisk tilsyn, uden at dette udgør involvering i ledelsen. Vi anmoder om, at det uddybes med eksempler, hvad der forstås ved direkte og indirekte involvering i ledelsen.

1.2.3 Rettigheder som virksomhedsdeltager

Det fremgår af lovbemærkningerne, at de rettigheder, som investeringsholdingvirksomheden besidder i sin egenskab af virksomhedsdeltager, blandt andet omfatter stemmeret på generalforsamlinger, som vil kunne vedrøre udnævnelse af medlemmer af ledelses-, administrations- og tilsynsorganerne. Vi anmoder om, at det uddybes, hvad der forstås ved disse rettigheder, herunder eksempelvis om rettigheder i henhold til aktionæroverenskomster er omfattet.

1.2.4 Andre erhvervsaktiviteter

Det fremgår af lovbemærkningerne, at en investeringsholdingvirksomhed alene har til formål at erhverve kapitalandele i andre virksomheder, hvorved forstås, at virksomheden kun i meget begrænset omfang udøver andre erhvervsaktiviteter. Vi anmoder om, at det uddybes, hvad der forstås ved meget begrænset omfang.

Afklaringerne kan efter vores opfattelse ske direkte i lovbemærkningerne eller i en vejledning, hvis passende.

2. BETEGNELSEN "BÆREDYGTIGHEDSRAPPORTERING" OG FRIVILLIG RAPPORTERING

2.1 Opbakning til eneretten til betegnelsen "bæredygtighedsrapportering"

FSR - danske revisorer bakker op om forslaget om at indføre "bæredygtighedsrapportering" som en eksklusiv betegnelse i årsregnskabsloven.

Eneretten bidrager efter vores opfattelse til klarhed og gennemsigtighed for regnskabsbrugerne om karakteren af de rapporterede bæredygtighedsoplysninger og til en entydig afgrænsning mellem rapportering efter ESRS eller EU kommissionens standard for frivillig bæredygtighedsrapportering (VS) og øvrig frivillig ESG-rapportering.

Med en eksklusiv betegnelse følger imidlertid et behov for at kunne afgøre, hvornår en rapportering er omfattet af betegnelsen, og hvornår den udgør et helt eller delvist tilvalg af § 99 a. Vores bemærkninger i de følgende afsnit angår derfor dels rækkevidden af eneretten, dels afgrænsningen mellem lovpligtig og frivillig rapportering og de betingelser, der knytter sig hertil.

2.2 Rækkevidden af eneretten til betegnelsen "bæredygtighedsrapportering"

Det fremgår af lovbemærkningerne til den foreslåede § 2, stk. 5, at betegnelsen "bæredygtighedsrapportering" alene kan anvendes, hvor virksomheden har udarbejdet en lovpligtig bæredygtighedsrapportering efter § 99 a, eller hvor en virksomhed, der ikke er omfattet af krav om bæredygtighedsrapportering, helt eller delvist tilvælger reglerne i § 99 a og dermed udarbejder en hel eller delvis frivillig bæredygtighedsrapportering, der skal benævnes som sådan.

Det fremstår i den forbindelse ikke klart, om eneretten har betydning for, hvad en virksomhed kan kalde en frivillig rapportering om bæredygtighedsforhold, der ikke indgår i årsrapporten, eksempelvis en frivillig rapportering på virksomhedens hjemmeside. Vi anmoder om, at rækkevidden af eneretten præciseres i denne henseende.

Det bør yderligere efter vores opfattelse præciseres, at en virksomhed uden for den lovpligtige § 99 a-kreds kan udarbejde en selvstændig frivillig ESG-, klima- eller VS-

baseret rapport uden for årsrapporten, uden at rapporteringen af den grund automatisk skal anses for et helt eller delvist tilvalg af § 99 a.

2.3 Forholdet til kravet om systematisk og konsekvent anvendelse

Det fremgår af lovbemærkningerne i udkastet, at virksomheder efter årsregnskabsloven har mulighed for helt eller delvist at tilvælge regnskabsregler fra en højere regnskabsklasse, forudsat at de tilvalgte regler anvendes "systematisk og konsekvent".

Samtidig lægges der med den foreslåede § 2, stk. 5, og bemærkningerne hertil op til, at en virksomhed kan foretage et helt eller delvist tilvalg af § 99 a og dermed udarbejde en hel eller delvis frivillig bæredygtighedsrapportering.

Et delvist tilvalg indebærer efter sin ordlyd, at virksomheden alene anvender en del af kravene i § 99 a. Det fremstår på den baggrund ikke klart, hvordan forudsætningen om systematisk og konsekvent anvendelse skal forstås ved et delvist tilvalg af § 99 a. Vi anmoder om, at dette præciseres i bemærkningerne.

2.4 Hvornår en frivillig rapportering udgør et tilvalg af § 99 a

En virksomhed kan i ledelsesberetningen medtage både en bæredygtighedsrapportering efter § 99 a og andre ikke-finansielle oplysninger, der ikke udgør en bæredygtighedsrapportering. Det gælder eksempelvis oplysninger til opfyldelse af det genindførte oplysningskrav i § 99, stk. 4, som ikke udgør en bæredygtighedsrapportering og derfor heller ikke kan benævnes som sådan.

Det bør efter vores opfattelse præciseres, hvordan der sondres mellem et helt eller delvist tilvalg af § 99 a og andre ikke-finansielle oplysninger, der medtages i ledelsesberetningen, såsom oplysningerne efter § 99, stk. 4.

2.5 Afgrænsningen mellem bæredygtighedsrapportering og rapportering efter andre standarder

Det fremgår af bemærkningerne, at alene ESRS og VS kan danne grundlag for et helt eller delvist tilvalg af § 99 a, men at virksomheder fortsat vil kunne rapportere bæredygtighedsoplysninger efter andre standarder i årsrapporten. Sådan rapportering vil dog ikke kunne betegnes "bæredygtighedsrapportering" og vil ikke blive anset for et tilvalg af § 99 a. Omtale af anvendelsen af andre standarder giver efter vores opfattelse anledning til flere spørgsmål.

Lovbemærkningerne kan efter vores læsning forstås således, at bæredygtighedsoplysninger alene kan indarbejdes frivilligt i årsrapporten med reference til andre standarder end ESRS og VS. Det er vores holdning, at virksomhederne inden for årsregnskabslovens generelle kvalitetskrav og krav om en retvisende redegørelse bør have mulighed for at definere egne mål- og nøgletal. Vi anmoder om, at dette præciseres i lovbemærkningerne, eller at det alternativt angives, hvilke standarder der potentielt kan anvendes som reference.

Yderligere anmoder vi om, at det præciseres i lovbemærkningerne, at kravene i VS og ESRS har forrang for andre standarder i denne sammenhæng, og at der kan suppleres med oplysninger fra andre standarder, hvor der er tale om virksomhedsspecifikke oplysninger (entity-specific disclosures, jf. ESRS 1, pkt. 11), supplerende oplysninger

(supplementary information, jf. ESRS 1, kapitel 8.2) eller yderligere oplysninger (additional information, jf. VS, pkt. 12-13).

Endelig vil vi anmode om, at det i lovbemærkningerne præciseres, hvorvidt frivillige bæredygtighedsoplysninger, der ikke udgør helt eller delvist tilvalg af § 99 a, kan placeres både i ledelsesberetningen og i en supplerende beretning, da bestemmelserne om indholdet af ledelsesberetningen ikke umiddelbart giver anledning til indarbejdelse af oplysninger om bæredygtighedsforhold udover ved opfyldelse af § 99, stk. 4.

2.6 Anvendelse af VSME

Lovforslaget knytter muligheden for et helt eller delvist tilvalg af § 99 a til rapportering i henhold til VS. En række virksomheder har imidlertid rapporteret eller forbereder sig på at rapportere i henhold til VSME. Vi anmoder om, at det præciseres, hvad der gælder for en virksomhed, der rapporterer i henhold til VSME frem for VS, herunder om afgrænsningen til VS er tilsigtet.

2.7 Samspillet mellem § 99 a og oplysningskravene i § 99

For så vidt angår § 99, stk. 2, ændres bestemmelsen om redegørelse for immaterielle nøgleressourcer med lovforslagets § 1, nr. 5, således at "Store virksomheder" erstattes af "Virksomheder omfattet af § 99 a". Vi anmoder om, at det præciseres, hvad der gælder for en virksomhed, der frivilligt tilvælger fuld bæredygtighedsrapportering efter § 99 a, herunder om tilvalget medfører, at virksomheden tillige bliver omfattet af kravet i § 99, stk. 2.

Vi anmoder for det andet om, at det præciseres, om en virksomhed, der er omfattet af § 99 a, men anvender en af undtagelsesmulighederne i § 99 a, stk. 10 og 11, §§ 99 d og 99 e eller § 128, stk. 3, tillige er omfattet af kravet i § 99, stk. 2.

For så vidt angår § 99, stk. 4, fremgår det af bemærkningerne, at en virksomhed ikke vil være omfattet af stk. 4, 1. pkt., hvis den udarbejder en bæredygtighedsrapportering efter § 99 a, stk. 2-7. Vi anmoder om, at det præciseres, om fx en frivillig bæredygtighedsrapportering efter VS kan erstatte oplysningerne efter § 99, stk. 4, eller om dette alene gælder en fuld bæredygtighedsrapportering efter ESRS.

Vi har desuden bemærket, at udkastet foreslår, at muligheden for at fravælge redegørelse for samfundsansvar gælder allerede for årsrapporter med regnskabsår, der begynder 1. januar 2026 eller senere, mens kravet om oplysninger om ikke-finansielle forhold efter § 99, stk. 4 først gælder for regnskabsår, der begynder 1. januar 2027 eller senere. Vi anmoder om, at Erhvervsstyrelsen nærmere overvejer, om denne asymmetri betyder, at det foreslåede potentielt kan være i strid med EU's Regnskabsdirektiv, da der så potentielt ikke er krav om rapportering af ikke-finansielle forhold for 2026-årsrapporter.

3. ERKLÆRING PÅ EN FRIVILLIG BÆREDYGTIGHEDSRAPPORTERING

3.1 Regulering af frivillige erklæringer

Det fremgår af lovbemærkningerne, at der ikke er krav om, at en frivillig bæredygtighedsrapportering skal forsynes med en erklæring om bæredygtighedsrapportering, og at reglerne i § 135 c gælder, hvis en virksomhed, som

aflægger frivillig bæredygtighedsrapportering, ønsker rapporteringen forsynet med en erklæring med sikkerhed.

Vi mener ikke, at der er et særligt behov for at regulere erklæringer på frivillig bæredygtighedsrapportering i henhold til årsregnskabslovens § 99 a, idet sådanne erklæringer er dækket af kravene til andre erklæringer med sikkerhed i erklæringsbekendtgørelsen. En sådan regulering vil være en regulering ud over hvad revisordirektivet foreskriver.

Rækkevidden af lovbemærkningerne om de frivillige erklæringer, jf. ovenfor, er uklar. Der er behov for præcisering af, om det alene dækker situationer, hvor virksomheden frivilligt aflægger en bæredygtighedsrapportering omfattende alle krav i § 99 a, herunder ESRS, eller hvorvidt det f.eks. også gælder de tilfælde, hvor virksomheden delvist har foretaget tilvalg af § 99 a, eller hvor virksomheden anvender EU kommissionens standard for frivillig bæredygtighedsrapportering (VS).

Der er ligeledes behov for at præcisere, om frivillige erklæringer skal afgives på hele bæredygtighedsrapporteringen eller også kan afgives på udvalgte oplysninger i bæredygtighedsrapporteringen, som det har været praksis hidtil for frivillig rapportering.

Det fremgår på side 18 i udkastet til lovforslaget, at ændringer til revisordirektivet vil blive indarbejdet i bl.a. erklæringsbekendtgørelsen.

Erklæringsbekendtgørelsens § 17 er i sin nuværende form knyttet op på den lovpligtige bæredygtighedsrapportering efter § 99 a, dvs. med fuld anvendelse af ESRS. Hvis erklæringer på frivillig bæredygtighedsrapportering skal reguleres i årsregnskabsloven, vil der således skulle ske tilpasning eller tilføjes en særskilt bestemmelse til håndtering af erklæringer på frivillig bæredygtighedsrapportering eller udvalgte oplysninger heri, hvis det fastholdes at regulere frivillige bæredygtighedserklæringer.

Endvidere vil konklusionen i erklæringen være anderledes, afhængig af, hvad bæredygtighedsrapporteringen indeholder (bæredygtighedsrapportering efter ESRS eller rapportering efter VS) og om erklæringen skal omfatte hele bæredygtighedsrapporteringen eller udvalgte oplysninger i bæredygtighedsrapporteringen. Det bør overvejes, om erklæringsbekendtgørelsen behøver at sætte regler for udformningen af konklusionen.

Den nuværende §17 i erklæringsbekendtgørelsen vil eksplicit skulle begrænses til lovpligtig bæredygtighedsrapportering, hvorved erklæring på frivillige bæredygtighedsrapporteringer ikke er omfattet af § 17. Ved samme lejlighed kan man overveje at justere stk. 6 om høj grad af sikkerhed og alene anføre, at erklæringen tillige kan afgives med høj grad af sikkerhed på elementer eller hele bæredygtighedsrapporteringen.

3.2 Erklæringsafgivere

I forbindelse med implementeringen af CSRD (bæredygtighedsdirektivet) blev en række bæredygtighedsspecialister i revisionsvirksomhederne afskåret fra at afgive erklæringer på bæredygtighedsrapportering. Disse specialister spiller en vigtig rolle i

løsningen af erklæringsopgaverne med ekspertise om fx miljømæssige og sociale forhold.

Vi foreslår, at denne begrænsning undlades for så vidt angår frivillige erklæringer på frivillig bæredygtighedsrapportering.

Hvis det er hensigten at regulere erklæringsafgivelse på frivillig bæredygtighedsrapportering, foreslår vi, at § 135 c suppleres med et stk. 3 omfattende hvem, der kan afgive frivillige erklæringer på frivillig bæredygtighedsrapportering:

Hvis virksomheden vælger at forsyne en frivillig bæredygtighedsrapportering med en frivillig erklæring om bæredygtighedsrapporteringen eller dele heraf, skal erklæringen afgives af en revisor, som i henhold til revisorloven er godkendt til at afgive erklæringer om bæredygtighedsrapportering, eller gennem en uafhængig erklæringsudbyder, som er registreret i henhold til lov om uafhængige erklæringsudbydere vedrørende bæredygtighedsrapportering. Erklæringen kan afgives sammen med andre end godkendte revisorer.

Dette forslag vil tillige kræve en mindre justering af revisorlovens § 19, stk. 5, 2. pkt.

4. FORHOLDET MELLEM ESRS OG ÅRSREGNSKABSLOVENS KRAV

Der er indarbejdet en række krav til bæredygtighedsrapportering i årsregnskabsloven, herunder i §§ 99 a, 99 b og 99 c samt § 128, stk. 9-11 mfl. Det fremstår derimod ikke klart, om en virksomhed, der overholder ESRS, også opfylder disse krav. Som eksempel bemærkes, at den af EU-kommissionen vedtagne reviderede ESRS-retsakt indeholder en overgangsordning, der muliggør anvendelse af den reviderede ESRS-retsakt allerede i 2026 (forudsat af retsaktens godkendes af Rådet og Europa Parlamentet), mens den foreslåede § 128, stk. 9-11 i lovforslaget først har virkning for regnskabsår der begynder den 1. januar 2027 eller senere.

Vi anmoder om, at Erhvervsstyrelsen konkret bekræfter, at en virksomhed, der overholder ESRS, også opfylder kravene i årsregnskabsloven og eventuelt overvejer, om der kan indarbejdes en mulighed for at førtidsanvende hele eller dele af den ændrede § 99 a. Er dette ikke tilfældet, anmoder vi om, at der særskilt kommenteres på dette i bemærkningerne.

5. KONCERNFORHOLD

5.1 Undtagelse for dattervirksomheder

Efter den foreslåede § 99 d, stk. 2, nr. 3, skal dattervirksomheden oplyse url-adressen på modervirksomhedens konsoliderede ledelsesberetning eller bæredygtighedsrapportering. Dette rejser efter vores læsning flere uklarheder, som med fordel kan afklares.

Vi anmoder om, at det præciseres, hvad der gælder, hvis modervirksomhedens konsoliderede oplysninger ikke foreligger på tidspunktet for aflæggelsen af dattervirksomhedens årsrapport. Vi bemærker i den forbindelse, at det af EU-Kommissionens FAQ 20 til CSRD fremgår, at modervirksomhedens konsoliderede rapportering ikke nødvendigvis skal foreligge på tidspunktet for offentliggørelsen af

dattervirksomhedens rapportering, og vi anmoder om, at det præciseres, hvordan Erhvervsstyrelsen forholder sig hertil.

Vi anmoder endvidere om, at det præciseres, om kravet forudsætter en url-adresse, der fører direkte til den relevante rapportering, eller om der – som efter de hidtidige regler om offentliggørelse af redegørelser efter årsregnskabsloven – kan henvises til den side, hvor rapporteringen er tilgængelig blandt øvrige offentliggjorte redegørelser. Endelig anmoder vi om, at det præciseres, om url-adressen skal henvise til en rapportering, der er forsynet med revisors underskrift.

5.2 Dattervirksomhedens ansvar ved rapportering for tredjelandsmodervirksomheder

Det må forventes, at de store koncerner for tredjelandsmodervirksomheder, der skal indberettes bæredygtighedsoplysninger om i henhold til §§ 137 k til 137 n, har dattervirksomheder i flere medlemslande. Derfor er det overordentligt vigtigt for lige vilkår inden for EU, at regnskabsdirektivets artikler 40a til 40d forstås og implementeres ens i alle medlemslande.

En række uklarheder i regnskabsdirektivet giver allerede anledning til spørgsmål, der er rejst over for Kommissionen¹. Vi ser frem til en række afklaringer af disse spørgsmål i den rapporteringsstandard, der skal vedtages i henhold til regnskabsdirektivets artikel 40 b.

Med henblik på at sikre klarhed om hvem, der bliver omfattet af indberetningskravet, henstiller vi imidlertid til, at Regeringen i samråd med Kommissionen og de andre medlemslande snarest muligt får afklaret betydningen af "koncernens samlede nettoomsætning i EU", jf. det foreslåede § 137 k, stk. 1, nr. 2. Vi opfordrer desuden til, at bemærkningerne til det danske lovforslag indeholder den præcisering, der således skabes fælles forståelse for blandt medlemslandene. Alternativt en bemærkning om, at en sådan endnu ikke foreligger, og hvordan virksomhederne skal forholde sig hertil.

Yderligere fremgår det af bemærkningerne til den foreslåede § 137 k, stk. 5, at ledelsen i en dattervirksomhed efter bedste overbevisning og evne skal sikre, at bæredygtighedsrapporten vedrørende den øverste modervirksomhed udarbejdes med de oplysninger, dattervirksomheden har til rådighed, og at dette som minimum indebærer, at ledelsen skal anmode modervirksomheden om de nødvendige oplysninger. Efterkommer modervirksomheden ikke anmodningen, skal ledelsen efter bedste overbevisning og evne udarbejde rapporten på grundlag af de oplysninger, som den har til rådighed, erhvervet eller indhentet.

Vi anmoder om, at det præciseres, hvilke oplysninger dattervirksomheden i denne situation forventes at have til rådighed, erhverve eller indhente.

¹ Vi henviser til Accountancy Europe's henvendelse til Kommissionen den 26. juni 2026, som kan findes her: <https://accountancyeurope.eu/consultation-response/n-esrs-accounting-profession-preliminary-remarks/>

6. IKRAFTTRÆDEN, OVERGANG OG BORTFALDNE KRAV

6.1 Anvendelsesperioden for § 99 c

Efter den foreslåede § 99 c, stk. 2, finder bestemmelsen om redegørelse for fremskaffelse af værdikædeoplysninger kun anvendelse for de tre første regnskabsår, hvor en virksomhed er underlagt krav om bæredygtighedsrapportering.

Vi anmoder om, at det præciseres, hvordan treårsperioden opgøres for virksomheder, der allerede har aflagt bæredygtighedsrapportering efter den gældende § 99 a, herunder om perioden regnes forfra fra lovens ikrafttræden.

Vi anmoder tilsvarende om, at det præciseres, hvordan perioden opgøres for en virksomhed, der udtræder af og efterfølgende på ny indtræder i kravet om bæredygtighedsrapportering, herunder om treårsperioden i så fald regnes forfra.

6.2 Virksomheder med mellem 500 og 1.000 heltidsbeskæftigede

Det fremgår af bemærkningerne, at store virksomheder i regnskabsklasse C og D med 500 heltidsbeskæftigede eller derunder vil kunne undlade at udarbejde en redegørelse for samfundsansvar allerede for regnskabsåret 2026.

I denne sammenhæng fremstår det ikke klart, hvad der gælder for virksomheder med mellem 500 og 1.000 heltidsbeskæftigede, som med den foreslåede § 99 a, stk. 1, falder uden for kravet om bæredygtighedsrapportering. Vi anmoder om, at det i højere grad præciseres, hvilke forhold der gælder for denne gruppe.

7. ØVRIGE LOVTEKNISKE BEMÆRKNINGER

7.1 Genbrug af paragrafnumre

Med lovforslaget genbruges en række paragrafnumre til nye bestemmelser med et fundamentalt andet fagligt indhold end hidtil. Dette gælder blandt andet § 99 b, som inden for en kort årrække har været anvendt til bestemmelser om henholdsvis kønsmæssig sammensætning af ledelsen, redegørelse for samfundsansvar og nu oplysninger i værdikæden, samt § 99 d, der ændres fra redegørelse for dataetik til dattervirksomhedsundtagelsen.

Mens vi er opmærksomme på, at der er en systematisk begrundelse for at placere bestemmelserne i forlængelse af § 99 a, vil vi dog påpege en uhensigtsmæssighed i at genbruge paragrafnumre, når indholdet ændres substantielt indenfor en kort tidsperiode og ikke alene opdateres. Det vanskeliggør entydige henvisninger til lovbestemmelser i blandt andet revisors erklæringer, hvor entydighed er afgørende. At samme paragrafnummer har forskelligt indhold afhængigt af, hvornår bestemmelsen har været gældende, kan desuden gøre efterfølgende kontrol og efterprøvning samt forståelsen af indholdet vanskelig.

7.2 Angivelsen af "store virksomheder" i § 99 a, stk. 1

Vi anmoder om, at det overvejes, om angivelsen af "store virksomheder" er nødvendig, idet dette ikke fremgår af direktivet, og idet en virksomhed, der overskrider de angivne størrelsesgrænser, under alle omstændigheder vil være en stor virksomhed.

7.3 Henvisningen til ledelsesdefinitionen

Henvisningen til definitionen af ledelse i bilag 1 A, nr. 6, som tidligere fremgik flere steder i § 99 a, er ikke videreført. Vi anmoder om at få afklaret, om ændringen er

lovteknisk begrundet, eller om dette skal tillægges materiel betydning. Vi bemærker i den forbindelse, at der i den foreslåede § 128, stk. 3, henvises til definitionen af investeringsholdingvirksomhed i bilag 1 B, nr. 7, og anmoder om, at det præciseres, om forskellen i tilgang er tilsigtet.

7.4 Henvisning i bemærkningerne til nr. 17

Det anføres i bemærkningerne, at undtagelsen ikke gælder, hvis de pågældende dattervirksomheder hver især og samlet er uvæsentlige i den samlede koncern, jf. § 13, stk. 1, nr. 1. Idet væsentlighedsprincippet fremgår af § 13, stk. 1, nr. 3, anmoder vi om, at henvisningen rettes.

7.5 Præcisering af § 99 a, stk. 6

Efter bestemmelsen skal oplysninger efter stk. 2-4 indeholde henvisninger til og yderligere forklaringer på andre oplysninger, der er medtaget, jf. § 99. Vi foreslår, at det præciseres, at der er tale om oplysninger medtaget i ledelsesberetningen.

7.6 Formuleringen af § 99 b, stk. 6

Efter den foreslåede bestemmelse kan enhver virksomhed i værdikæden nægte at give oplysninger, der er indeholdt i den frivillige standard. Efter den foreslåede stk. 1 kan en beskyttet virksomhed nægte at give oplysninger, der ikke er indeholdt i den frivillige standard. Vi anmoder om, at det bekræftes, at formuleringen af stk. 6 er tilsigtet, og at det i givet fald uddybes i bemærkningerne, hvordan de to bestemmelser skal forstås i sammenhæng.

8. REVISORLOVEN

8.1 Godkendelse som bæredygtighedsrevisor

FSR – danske revisorer bakker op om forslaget om, en revisor, der er godkendt som bæredygtighedsrevisor, jf. § 3 c, stk. 1, kan vælge at deponere denne godkendelse og på et senere tidspunkt få godkendelsen genoptaget efter den særskilte ordning i den foreslåede § 6 a.

Forslaget indebærer, at revisor skal deponere sin godkendelse som bæredygtighedsrevisor i perioden fra lovens ikrafttrædelse og senest den 31. marts 2027 for at bevare muligheden for på et senere tidspunkt at genoptage godkendelsen som bæredygtighedsrevisor ved at gennemføre 30 timers efteruddannelse inden for bæredygtighedsrapportering inden for de seneste tre år forud for genoptagelsen.

Forslaget imødekommer en problemstilling, der kunne have opstået med dette lovforslag, hvor langt færre virksomheder bliver omfattet af lovpligtig bæredygtighedsrapportering. Mange revisorer har på baggrund af de oprindelige forventninger til omfanget af den lovpligtige bæredygtighedsrapportering opnået godkendelse som bæredygtighedsrevisor. Med lovforslaget vil en betydelig del af de godkendte bæredygtighedsrevisorer aktuelt ikke have behov for at anvende deres godkendelse i praksis. Forslaget skaber en mere proportionel og fleksibel ordning, der tager højde for de ændrede rammevilkår, samtidig med at revisorer, der loyalt har reageret på de oprindelige forventninger og myndighedernes bekymring for kapacitetsmangel, ikke stilles ringere end revisorer, der ikke opnåede godkendelsen. Derfor støtter FSR forslaget.

Skulle høringssvaret give anledning til spørgsmål eller kommentarer, står FSR – danske revisorer naturligvis til rådighed for uddybning og dialog.

På vegne af FSR – danske revisorer

Med venlig hilsen

Marianne Ploug
Chef for revision og regnskab

Sigurd Larsen Seerup
Bæredygtighedskonsulent