

## **Revisionsinstruks**

### **1. Indledning**

I kapitel 7 i bekendtgørelse om feriefonde mv. er der fastsat overordnede regler for revision af feriefonde.

Denne instruks uddyber en række af de forhold, som revisor ved revision af en feriefond mv. skal være særlig opmærksom på for at opfylde god revisionskik. Disse forhold er også medtaget som spørgsmål på den revisortjekliste, som revisor hvert år skal besvare som en del af revisionsprotokollen til årsrapporten. Revisortjeklisten findes på Arbejdsdirektoratets hjemmeside på [www.adir.dk](http://www.adir.dk).

Tilsynet med feriefonde er i væsentligt omfang baseret på revisors arbejde. Reglerne i kapitel 7 i bekendtgørelsen er således udtryk for en udvidet revisionspligt, hvor

- a) revisor skal efterkomme de krav til revisionen, som fremgår af bekendtgørelsen og denne revisionsinstruks, jf. § 27, stk. 1, og hvor
- b) revisor har en selvstændig oplysningspligt over for direktoratet, hvis revisionen eller fondens forhold i øvrigt giver anledning til bemærkninger, jf. § 29.

Arbejdsdirektoratet kan pålægge revisor pligt til at give oplysninger.

### **2. Overordnede krav til revisionen af en feriefond**

Revision af en feriefond omfatter to hovedopgaver for revisor:

1. **Finansiell revision.** Revisor skal ved en kritisk gennemgang af fondens regnskabsmateriale mv. efterprøve, at årsrapporten ikke indeholder væsentlig fejlinformation. Som en del heraf skal revisor kontrollere, om årsrapporten er aflagt i overensstemmelse med bekendtgørelsen, denne instruks og fondens vedtægt.
2. **Juridisk-kritisk revision.** Revisor skal særligt kontrollere en række forhold, som er af betydning for tilsynet med feriefonde. Kontrollen er et tillæg til den finansielle revision og forudsætter, at revisor udtaler sig om spørgsmål af bl.a. juridisk karakter.

For registrerede og statsautoriserede revisorer skal den finansielle revision udføres efter god revisionskik i henhold til gældende revisorlovgivning og relevante revisionsstandarder. Da finansiell revision følger den almindelige grundlæggende revisionsproces, er revisors pligter for denne del af revisionen kun kort omtalt.

Ved juridisk-kritisk revision skal revisor påse, at reglerne i denne bekendtgørelse med tilhørende bilag og fondens vedtægt er overholdt. Hvis revisor anser reglerne for overtrådt, skal revisor straks meddele alle overtrædelser skriftligt til Arbejdsdirektoratet, jf. § 29. Det er Arbejdsdirektoratets opgave at vurdere væsentligheden af givne overtrædelser og drage konsekvenserne heraf.

Gennemgangen i denne instruks og revisortjeklisten er især rettet mod den juridisk-kritiske revision.

Der er ikke krav om forvaltningsrevision. Revisor skal således ikke vurdere hensigtsmæssigheden af bestyrelsens forvaltning og beslutninger med hensyn til fx anskaffelse af feriefaciliteter.

### **3. Særlige forhold ved gennemførelse af den finansielle revision**

Dette afsnit angår forhold, som revisor skal være særlig opmærksom på ved gennemførelsen af den finansielle revision af en feriefond. Gennemgangen er ikke udtømmende. Revisor skal generelt planlægge og gennemføre revisionen ud fra sin professionelle vurdering.

Den finansielle revision følger den almindelige grundlæggende revisionsproces med følgende opgaver:

1. Revisors accept af opgaven.
2. Informationsindsamling.
3. Risikovurdering og valg af revisionsstrategi.
4. Revisionens udførelse.
5. Dokumentation for den udførte revision.
6. Afslutning og rapportering.

Fondens størrelse og bogføringens tilrettelæggelse vil afgøre valget af revisionsstrategi.

Langt de fleste feriefonde har en sådan størrelse, at revisor oftest vil vælge at gennemføre revisionen ved aflæggelsen af årsrapporten. Efter god revisionskik er det dog normalt et krav, at der mindst en gang årligt foretages et uanmeldt beholdningseftersyn hos fondens administrator.

Den finansielle revision af en fond sker efter de sædvanlige revisionsinstrukser og omfatter følgende revisionsmål:

1. Tilstedeværelse.
2. Ejendomsret.
3. Indregning og måling.
4. Fuldstændighed.
5. Periodisering.
6. Præsentation i årsrapporten.

Revisor skal gennemgå og vurdere feriefondens forretningsgange og interne kontroller. Svagheder og mangler ved feriefondens bogholderi og regnskabsvæsen skal omtales i revisionsprotokollen.

Anvender feriefonden it, skal revisor kontrollere, om der er tilstrækkelig sikker backup af fondens data og programmer. Revisor skal også erhverve sig viden om det anvendte brugersystem og dets kontroller og pålidelighed mv.

I de følgende afsnit omtales poster i fondens resultatopgørelse og balance, som revisor bør være særlig opmærksom på ved den finansielle revision.

Revisor skal ved skriftlig bekræftelse fra virksomhedens revisor, jf. blanket C, sikre sig, at fonden beløbsmæssigt har fået overført de uhævede feriepenge, som fonden har krav på efter § 36, stk. 3, i ferieloven. Blanketten findes på Arbejdsdirektoratets hjemmeside på [www.adir.dk](http://www.adir.dk).

Revisor skal også påse, at overførsel af de uhævede feriepenge fra virksomheden for et ferieår er sket inden den 15. november efter ferieårets udløb, og at statens andel er indbetalt til Beskæftigelsesministeriet inden den 10. december efter ferieårets udløb. Hvis beløbene ikke er modtaget og afregnet rettidigt, skal revisor oplyse, hvornår beløbene er modtaget og afregnet.

Hvis det ikke er muligt at opnå en revisorbekræftet erklæring uden forbehold fra virksomheden om årets uhævede feriepenge, skal revisor tage forbehold i revisionspåtegningen på fondens årsrapport. Revisor skal også rapportere forholdet til Arbejdsdirektoratet.

Revisor skal påse, at bestyrelsen til enhver tid har hensat et beløb, så fonden kan honorere krav på § 44, stk. 5-udbetalinger, jf. § 11.

Ved køb af ferieboliger skal revisor gennemføre de sædvanlige revisionshandlinger for ejendomme vedrørende tilstedeværelse, adkomst og måling mv. Dette skal ske på grundlag af slutseddel og tingbogsudskrift mv.

Aktivering af forbedringsomkostninger kan kun ske for arbejder udført af eksterne leverandører.

Revisor skal ved revisionen indhente en ledelseserklæring fra bestyrelsen som led i god revisionskik. Bestyrelsen skal heri bekræfte, at den efter sin bedste overbevisning har overholdt fondens vedtægt og reglerne i denne bekendtgørelse med tilhørende bilag. Det skal også bekræftes af bestyrelsen, at der ikke i årets løb er foretaget dispositioner, som har krævet Arbejdsdirektoratets forudgående godkendelse, men hvor dette ikke er sket.

#### **4. Indholdet af den juridisk-kritiske revision**

Ved den juridisk-kritiske revision skal revisor være særlig opmærksom på de forhold, der opregnes nedenfor. Gennemgangen er ikke udtømmende.

Revisor skal rapportere om alle forhold, hvor reglerne i denne bekendtgørelse med tilhørende bilag umiddelbart anses for overtrådt. Det gælder også ved overtrædelse af fondens vedtægt.

##### **4.1. Stiftelse**

Ved feriefondens stiftelse eller ved tiltrædelse som ny revisor skal revisor påse, at de generelle betingelser for fondsdannelsen er opfyldt. Det omfatter bl.a. følgende:

- 1) Kontrol af, om fonden har et klart afgrænset ferieformål.
- 2) Kontrol af, om ejendomsretten til midler ved fondens etablering er overgået til fonden.
- 3) Kontrol af, om midlerne kan gå tilbage til stifteren.

- 4) Kontrol af, om midlerne er effektivt udskilt fra virksomheden.
- 5) Kontrol af, om fonden er selvejende. Ingen ekstern part må have direkte eller indirekte ejerbeføjelser i forhold til fondens formue.
- 6) Kontrol af, om bestyrelsen er sammensat i overensstemmelse med standardvedtægtens § 3.

#### **4.2. Vedtægt og ændring heraf**

Revisor skal påse, at kravene i fondens vedtægt overholdes. Revisor skal også påse, at vedtægten ikke er blevet ændret uden Arbejdsdirektoratets godkendelse, jf. § 34.

#### **4.3. Passende midler til at opfylde fondens formål**

Revisor skal vurdere, om kapitalgrundlaget ved stiftelsen sammen med eventuelle tilskud fra virksomheden og de kommende års uhævede feriepenge synes at opfylde forudsætningerne for etablering af en feriefond, jf. også den sædvanlige going concern vurdering. Hvis der er tvivl om dette, skal revisor rapportere om det til Arbejdsdirektoratet.

Revisor skal også vurdere, om fonden efter opsparing, jf. § 13, bruger midler til formålet i et sådant omfang, at der ikke sker passiv akkumulering af formue, jf. § 13, stk. 2. Hvis revisor har formodning om det, skal revisor rapportere om det til Arbejdsdirektoratet.

#### **4.4. Anbringelses- og opbevaringsregler**

Revisor skal påse, at fondens kontante midler gennem hele regnskabsåret er og har været anbragt i overensstemmelse med bekendtgørelsen og vedtægtens regler, og at fondens øvrige midler er og har været anbragt forsvarligt, jf. § 10, stk. 1.

Revisor skal påse, at fonden ikke har mellemregningskonti med virksomheden. Hvis der er tale om små afregningsbeløb, som ikke angår de uhævede feriepenge, kan kontoen tillades efter reglen i § 10, stk. 2.

#### **4.5. Administration**

Revisor skal påse, at reglerne om administrationsomkostninger ikke er overtrådt uden Arbejdsdirektoratets godkendelse, jf. § 14.

Revisor skal særskilt påse, om der er afholdt omkostninger, som normalt ikke må betales af fonden uden særskilt godkendelse af Arbejdsdirektoratet.

#### **4.6. Anskaffelse af feriefaciliteter**

Ved anskaffelse af ferieboliger skal revisor påse, at kravet om professionel bistand og normale handelsvilkår er overholdt, jf. § 15, stk. 1. Hvis ferieboligen anskaffes med delvis lånefinansiering, skal revisor påse, at kravene til kontant vederlag og løbetid for lånet er overholdt, jf. § 17, stk. 1.

Ved aftaler om brugsretter skal revisor påse, at fonden overholder reglerne i § 16. Det angår især fondens hæftelse, maksimal løbetid for brugsretten og krav om medvirken af professionel rådgiver ved aftalens indgåelse, hvis løbetiden er mere end to år.

Ved forbedrings- og vedligeholdelsesarbejder skal revisor påse, at der for arbejder med en skønnet pris på over 100.000 kr. inkl. moms er indhentet to uafhængige tilbud, jf. § 15, stk. 4. Er forbedrings- og vedligeholdelsesarbejder finansieret ved lån, jf. § 17, stk. 2, skal revisor undersøge, om lånet afvikles inden for den forventede levetid for forbedringen eller vedligeholdelsen, dog højst inden for 20 år.

#### **4.7. Salg af feriefaciliteter**

Reglerne om salg af feriefaciliteter uden Arbejdsdirektoratets forudgående godkendelse fremgår af § 15, stk. 2 og 3.

Ved salg af en feriebolig skal revisor derfor påse, at den realiserede salgssum ikke er lavere end den laveste vurdering fra to uafhængige valuarer eller ejendomsmæglere.

Ved salg af en autocamper eller campingvogn skal revisor påse, at fonden forud for salget har indhentet mindst to uafhængige tilbud fra forhandlere af autocampere eller campingvogne.

#### **4.8. Drift af feriefaciliteter**

Revisor skal sikre sig, at lejen for hver feriefacilitet dækker omkostninger til løbende drift set over en 4-årig periode. For ferieboliger henvises der til § 14, stk. 2, for brugsretter til § 14, stk. 3, og for autocampere og campingvogne til § 14, stk. 4. Hvis dette ikke er opfyldt, skal revisor gennemgå bestyrelsens budgetter for den kommende periode og vurdere, om der er opstillet en realistisk plan for at sikre balance i den næste periode. Hvis der ikke er en realistisk plan, skal revisor meddele forholdet til Arbejdsdirektoratet. Det gælder også, hvis det er anden periode i træk, at der er væsentligt underskud på driften.

Hvis der er sket udleje af fondens feriefaciliteter til medarbejdere, der er fratrukket virksomheden som følge af alder eller helbred, jf. § 3, stk. 2, skal revisor påse ved samtaler med bestyrelsen og ved gennemgangen af bookingregnskabet, at udlejning til virksomhedens ansatte ikke har syntes mulig. Revisor skal også påse, at det i øvrigt er tilladt efter fondens vedtægt at udleje til de nævnte pensionister m.fl.

Hvis en fond har byttet feriebolig med en anden fond efter § 18, skal revisor påse, at reglerne om den tidsmæssige udstrækning er overholdt.

## **4.9. Ekstraordinære dispositioner**

Ifølge § 33 må bestyrelsen for fonden kun med Arbejdsdirektoratets samtykke foretage eller medvirke til ekstraordinære dispositioner, som kan medføre risiko for, at vedtægten ikke overholdes. Det gælder også dispositioner, som ikke opfylder betingelserne i kapitel 5.

Revisor skal derfor i bred forstand påse, at bestyrelsen for fonden ikke uden Arbejdsdirektoratets godkendelse har foretaget dispositioner, som skulle have været forelagt direktoratet.

## **5. Opløsningsrapport**

Ved opløsning af en fond, jf. kapitel 8, skal revisor gennemgå opgørelsesgrundlaget for indbetaling til Arbejdsmarkedets Feriefond. Revisor skal også påse, at den resterende kapital er anvendt til ferieformål.

## **6. Revisors rapportering**

Revisors rapportering til omverdenen sker i form af revisionspåtegningen på fondens årsrapport. Regnskabsbrugere er bl.a. Arbejdsdirektoratet og virksomhedens ansatte.

Revisors rapportering til fondens bestyrelse og til Arbejdsdirektoratet sker tillige via revisionsprotokollen. Revisor har pligt til at føre revisionsprotokollen sammen med revisortjeklisten, jf. § 28.

Revisor har også pligt til at rapportere direkte til Arbejdsdirektoratet, hvis revisionen har givet anledning til bemærkninger.

De enkelte midler til rapportering uddybes i de følgende afsnit.

### **6.1. Årsrapport og revisionspåtegning**

Fonden skal hvert år aflægge en årsrapport i overensstemmelse med kapitel 6 i bekendtgørelsen med tilhørende bilag. Årsrapporten skal undergives revision.

Revisor skal efter afslutningen af revisionen forsyne fondens årsrapport med en revisionspåtegning, jf. §§ 27 og 29.

I standardårsrapporten i bilag 2 er det vist, hvorledes revisionspåtegningen skal udformes, hvis der ikke er taget forbehold.

Ved udformning af påtegningen på årsrapporten skal revisor tage hensyn til de regnskabsbrugere, som ikke har adgang til de øvrige meddelelsesmidler. Det gælder fx de medarbejdere, der vælger fondens bestyrelse, og som har adgang til at benytte feriefaciliteterne mv. Hvis der er forhold, som må vurderes at have betydning for også disse regnskabslæsere, skal dette derfor fremgå af påtegningen på årsrapporten.

## 6.2. Rapportering til fondens bestyrelse. Revisionsprotokol og revisortjekliste

Ved rapportering til fondens bestyrelse er der krav om føring af en revisionsprotokol, jf. § 28. Protokollen skal mindst indeholde de oplysninger, der fremgår af erklæringsbekendtgørelsen. Den samlede bestyrelse skal underskrive protokollen til årsrapporten og sende et eksemplar til Arbejdsdirektoratet senest den 30. juni efter regnskabsårets udløb.

Som en del af revisionsprotokollen skal revisor udfylde en revisortjekliste i tilknytning til revisionen af årsrapporten. Revisortjeklisten hæftes bag på revisionsprotokollen til årsrapporten. Listen skal pagineres som en del af protokollen. Første del af protokollen affattes som sædvanligt. Sidste side afsluttes med bestyrelsens underskrifter.

Revisortjeklisten er tænkt som et værktøj til at sammenfatte hovedresultaterne af revisionen. Det vil således ikke være nødvendigt at iværksætte særskilte revisionshandlinger for at kunne besvare tjeklisten.

Besvarelsen af hvert spørgsmål kan være baseret på revisors stikprøvevise undersøgelser af de pågældende forhold. Den kan også være baseret på revisors gennemgang af forretningsgange og interne kontroller hos fonden. Besvarelsen kan endelig være baseret på mere overordnede vurderinger ud fra den viden, som revisor har opnået under revisionen.

Hvis et spørgsmål besvares med et ja (positivt), er det udtryk for, at revisor har udført den pågældende revisions- og kontrolhandling. Det er også udtryk for, at der ikke er fundet væsentlige fejl og mangler. Heri ligger, at revisor efter omstændighederne anser de konstaterede forhold for forsvarlige.

En bekræftet besvarelse angiver ikke noget om graden af sikkerhed for besvarelsen. Den angiver heller ikke, om de besvarede forhold er anset for fuldstændige.

Årsrapporten er rettet mod eksterne brugere. Revisors besvarelse af tjeklisten kan derfor ikke træde i stedet for forbehold eller supplerende oplysninger i revisionspåtegningen. Revisors besvarelse af tjeklisten kan heller ikke træde i stedet for revisors omtale i revisionsprotokollen af den udførte revision.

Den sammenhæng, der er mellem bemærkninger i revisionsprotokollen og de afgivne svar på revisortjeklisten, kan sammenfattes på denne måde:

- 1) Hvis et forhold i revisionsmæssig henseende må anses for risikofyldt eller væsentligt, skal det omtales i revisionsprotokollen. Det gælder uanset, om spørgsmålet i tjeklisten er besvaret med et ja eller nej.
- 2) Hvis et spørgsmål er besvaret med et ja (positivt) i tjeklisten, kan forholdet oftest udelades af protokollen. Det gælder fx, hvis forholdet er uvæsentligt. Det gælder også, hvis revisionshandlingen indgår i en samlet vurdering og konklusion.
- 3) Hvis et spørgsmål er besvaret med et nej (negativt) i tjeklisten, skal dette omtales i revisionsprotokollen. Det gælder dog ikke, hvis forholdet er helt uvæsentligt.
- 4) Et forbehold eller supplerende bemærkninger i revisionspåtegningen skal altid bemærkes i revisionsprotokollen.

Det vurderes til sidst, om positive bemærkninger i den ordinære protokol i et vist omfang kan udelades, hvis punktet er afkrydset positivt i revisortjeklisten.

### **6.3. Rapportering til Arbejdsdirektoratet**

Arbejdsdirektoratet fører tilsyn med en fond ved gennemgang af fondens revisortjekliste og revisionsprotokol. Arbejdsdirektoratet kontrollerer ved stikprøver fondenes årsrapporter. Arbejdsdirektoratets tilsyn med en fond hviler dermed især på fondens eksterne revision.

Hvis revisor anser reglerne i denne bekendtgørelse med tilhørende bilag for overtrådt, har revisor en særlig pligt til at oplyse dette til Arbejdsdirektoratet. Det gælder også, hvis revisor anser fondens vedtægt for overtrådt. Der henvises til § 29.

Der skal ikke bruges en særlig blanket til rapportering af bemærkninger eller påtale.

Hvorledes revisor skal opfylde sin pligt til rapportering afhænger af, hvornår revisor konstaterer behovet for rapportering.

Hvis det er den løbende revision, der giver revisor grund til bemærkninger, har revisor pligt til straks at rapportere til Arbejdsdirektoratet.

Hvis det er ved revision af årsrapporten, kan revisor opfylde sin pligt til at rapportere ved at sende sine bemærkninger til Arbejdsdirektoratet inden for fristen for indsendelse af årsrapport mv. Dette kan normalt ske kortfattet, fx ved at henvise til et forbehold eller til supplerende oplysninger i revisionspåtegningen. Revisor kan også henvise til sine bemærkninger i revisionsprotokollen.

Hvis problemet ikke umiddelbart forklarer sig selv, eller hvis det kræver en angivelse af væsentligheden, skal revisor altid sende en supplerende redegørelse til Arbejdsdirektoratet.

## **7. Ikke undtagne fonde**

Ikke undtagne fonde, jf. § 1, stk. 3, i bekendtgørelsen, er under Civilstyrelsens tilsyn. Disse fonde følger dermed de regler og retningslinjer, der er gældende for ikke-erhvervsdrivende fonde. Vedrørende revisionens udførelse henvises der til Civilstyrelsens vejledning om revision og kontrol efter fondslovgivningen af ikke-erhvervsdrivende fonde.

Arbejdsdirektoratet fører dog tilsynet med anvendelsen af de uhævede feriepenge i disse fonde. Reglerne i kapitel 7 gælder derfor tilsvarende for så vidt angår fondens administration og anvendelse af de uhævede feriepenge, jf. § 37, stk. 1 og § 41.

## **8. § 22-tilladelser**

I forhold til § 22-tilladelser, jf. § 1, stk. 4, skal revisor påse, at anvendelsen af uhævede feriepenge sker til de konkrete formål, der er anført i virksomhedens tilladelse efter § 22 i den før 1. januar 2001 gældende ferielov. Revisor skal dermed også påse, at der ikke bruges uhævede feriepenge i strid med virksomhedens tilladelse.



Virksomheden skal hvert år ved regnskabsafslutningen sende en erklæring om størrelsen og anvendelsen af de uhævede feriepenge. Det skal også fremgå af erklæringen, om statens andel er blevet betalt rettidigt. Revisor skal påtegne erklæringen.

Revisor skal derfor sikre sig, at der beløbsmæssigt er blevet overført det beløb, som virksomheden efter ferielovens § 36, stk. 3, skal afregne. Revisor skal have en skriftlig bekræftelse på dette fra virksomhedens revisor. Revisor skal også påse, at overførsel af de uhævede feriepenge fra virksomheden for et ferieår er sket inden den 15. november efter ferieårets udløb, og at statens andel er indbetalt inden den 10. december efter ferieårets udløb. Hvis beløbene ikke er modtaget og afregnet rettidigt, skal revisor oplyse, hvornår beløbene er modtaget og afregnet.

Erklæringen skal afgives efter de regler, der følger af Erhvervs- og Selskabsstyrelsens bekendtgørelse om statsautoriserede og registrerede revisors erklæringer mv. Den skal også afgives efter gældende revisionsstandarder for statsautoriserede og registrerede revisorer. Det gælder fx også revisionsstandarden om revisionspåtegningen på årsrapporten.

Hvis revisor anser reglerne i denne bekendtgørelse med tilhørende bilag for overtrådt, skal revisor straks meddele dette skriftligt til Arbejdsdirektoratet, jf. § 44. Det gælder også, hvis revisor anser tilladelsens vilkår for overtrådt. Revisor skal sikre sig, at virksomheden inden da har haft lejlighed til at gennemgå sine bemærkninger og til at give kommentarer.

Hvis § 22-tilladelsen indgår i en fond, som er under Civilstyrelsens tilsyn, skal revisor i øvrigt følge de retningslinjer, der gælder for ikke-erhvervsdrivende fonde. Der henvises i den forbindelse til Civilstyrelsens vejledning om revision og kontrol efter fondslovgivningen af ikke-erhvervsdrivende fonde.