

Forslag

til

Lov om statsautoriserede revisorer.

Fremsat den 30. april 1965 af *handelsministeren*.

Kapitel I.

Beskikkelse som statsautoriseret revisor.

§ 1. Statsautoriserede revisorer beskikkes af handelsministeren.

Stk. 2. Ret til at få beskikkelse som statsautoriseret revisor har enhver person, der

- 1) har dansk indfødsret,
- 2) har bopæl her i landet,
- 3) er fyldt 25 år,
- 4) ikke er umyndiggjort, under lavværge-mål eller har sit bo under konkursbe-handling,
- 5) har bestået en særlig eksamen, jfr. § 4,
- 6) i mindst tre år efter det fyldte 18. år på en statsautoriseret revisors kontor har deltaget i udførelsen af de der al-mindeligt forekommende revisionsarbej-der og
- 7) har forsikret eller stillet sikkerhed for mindst 100.000 kr. mod økonomisk ansvar, som måtte pådrages under ud-førelsen af hvervet som statsautoriseret revisor.

Stk. 3. Beskikkelse kan nægtes under de i borgerlig straffelovs § 78, stk. 2, nævnte om-stændigheder. Endvidere kan beskikkelse nægtes, såfremt den pågældende i stilling eller erhverv har udvist en sådan adfærd, at der er grund til at antage, at han ikke vil drive revisorvirksomhed på forsvarlig måde.

Stk. 4. Handelsministeren kan undtage fra betingelserne i stk. 2, nr. 1 og 6.

§ 2. Handelsministeren kan beskikke per-soner, som godtgør i udlandet at have fået en uddannelse, der findes at kunne ligestilles

Handelsmin. j. nr. 144-65.

med den i § 1, stk. 2, nr. 5 og 6, omhandlede uddannelse, og som i øvrigt opfylder betin-gelserne i § 1, stk. 2, jfr. stk. 3.

Stk. 2. Handelsministeren kan i øvrigt, hvor særlige forhold gør sig gældende, tillade udenlandske revisorer i enkelte tilfælde at varetage hverv, hvortil der i lovgivningen kræves en statsautoriseret revisor.

Stk. 3. Beskikkelse i henhold til en særlig af handelsministeren i medfør af loven given dispensation kan begrænses og betinges.

§ 3. For beskikkelse som statsautoriseret revisor betales en af handelsministeren fast-sat afgift.

Stk. 2. Forinden beskikkelsen udleveres, skal den pågældende underskrive en højtide-lig forsikring om, at han med omhu og nøj-agtighed vil udføre de hverv, der betros ham, og samvittighedsfuldt opfylde sine pligter som statsautoriseret revisor.

§ 4. Handelsministeren fastsætter de nær-mere bestemmelser om den i § 1, stk. 2, nr. 5, omhandlede eksamen, herunder betingelser-ne for at indstille sig til eksamen, eksamens-kravene, eksamens afholdelse og bedømmel-sen.

Stk. 2. Til bistand for handelsministeren ved administrationen af loven, herunder ved fastsættelse af bestemmelserne i henhold til stk. 1, nedsætter handelsministeren en kom-mission (Revisorkommissionen), bestående af en formand og 8 andre medlemmer. 3 medlemmer skal være statsautoriserede re-visorer, 2 forretningskyndige, 2 særligt sag-kyndige med hensyn til henholdsvis skatte-ret og skifteret, og 1 skal have nationaløko-nomisk kundskab.

§ 5. Beskikkelse som statsautoriseret revisor bortfalder, når vedkommende dør. Det samme gælder, hvis han ophører med at opfylde betingelserne i § 1, stk. 2, nr. 1, 2, 4, og 7. Handelsministeren kan dog tillade, at beskikkelsen opretholdes, selvom den pågældende ikke bevarer sin danske indfødsret.

§ 6. Er en beskikkelse som statsautoriseret revisor bortfaldet eller frakendt efter reglerne i denne lovs kap. III eller i borgerlig straffelovs § 79, skal den straks tilbageleveres handelsministeriet.

Stk. 2. Ophører grunden til en beskikkelses bortfald at bestå, eller udløber eller ophæves frakendelsen af en beskikkelse, skal beskikkelsen efter begæring og uden betaling af afgift på ny sættes i kraft og udleveres den pågældende.

Kapitel II.

Statsautoriserede revisorers rettigheder og pligter.

§ 7. Kun personer, der har beskikkelse som „statsautoriseret revisor“, må benytte denne betegnelse. Andre må heller ikke benytte danske eller udenlandske betegnelser, der er egnet til forveksling med „statsautoriseret revisor“, derunder navnlig forbindelser af ordet „revisor“ med ord som „statsautoriseret“, „autoriseret“, „godkendt“ eller „eksamineret“.

§ 8. I retssager skal offentlige myndigheder til oplysning om regnskabsmæssige forhold fortrinsvis benytte statsautoriserede revisorer. Ligeledes skal statsautoriserede revisorer fortrinsvis beskikkes som handelskyndige revisorer i medfør af § 79 i lov nr. 51 af 25. marts 1872 om konkurs m. v.

Stk. 2. En statsautoriseret revisor kan uden særlig autorisation virke som regnskabskyndig tillidsmand i henhold til § 2 i lov nr. 225 af 14. april 1905 om tvangsakkord uden for konkurs. Han kan ikke medvirke ved istandbringelse af akkorder.

§ 9. Statsautoriserede revisorer, revisorinteressentskaber eller revisionselskaber, jfr. § 11, må kun have mere end ét kontorsted, hvis hvert kontor ledes af en til virksomheden knyttet statsautoriseret revisor, der kun er leder af det pågældende kontor.

Stk. 2. Før et kontorsted etableres, skal der indgives anmeldelse herom til handelsministeren.

§ 10. Stillingen som statsautoriseret revisor kan ikke forenes med nogen stats- eller kommunal tjenestemandstilling eller anden fastlønnet stilling i offentlig virksomhed, bortset fra stilling som lærer ved et universitet eller en anden højere læreanstalt eller som medarbejder ved en videnskabelig institution.

Stk. 2. Stillingen som statsautoriseret revisor er uforenelig med advokatvirksomhed eller anden virksomhed, som er betinget af offentlig autorisation, bevilling eller næringsbrev, eller med stilling som bestyrelsesmedlem, direktør, administrator, likvidator eller funktionær i en erhvervsvirksomhed eller institution, som driver anden erhvervsvirksomhed end revision. Handelsministeren kan undtage herfra, såfremt den omhandlede virksomhed eller stilling skønnes at være uden indflydelse på den pågældendes stilling som uafhængig revisor.

Stk. 3. Handelsministeren kan bestemme, at deltagelse i anden virksomhed end i stk. 2 nævnt er uforenelig med stillingen som statsautoriseret revisor.

Stk. 4. Ønsker en statsautoriseret revisor at udøve en virksomhed eller beklæde en stilling, der er uforenelig med stillingen som statsautoriseret revisor, skal han, inden han påbegynder virksomheden eller overtager stillingen, deponere sin beskikkelse i handelsministeriet.

§ 11. Statsautoriserede revisorer må ikke i form af interessentskab eller på lignende måde drive revisionsvirksomhed sammen med andre end statsautoriserede revisorer.

Stk. 2. Statsautoriserede revisorer kan tage ansættelse hos andre statsautoriserede revisorer eller i aktieselskaber eller andre selskaber, hvis eneste formål er at drive revisionsvirksomhed, og eventuelt i forbindelse hermed forvaltningsvirksomhed, og i hvilken direktionen eller, hvis en sådan ikke findes, flertallet af bestyrelsen består af statsautoriserede revisorer.

§ 12. En statsautoriseret revisors underskrift på et regnskab anses, medmindre andet fremgår af påtegningen, som udtryk

F. t. l. om statsautoriserede revisorer.

for, at regnskabet er revideret af ham, og at det er rigtigt opstillet på grundlag af bogføringen og opgjort under omhyggelig hensyntagen til bestående værdier, rettigheder og forpligtelser og i overensstemmelse med lovgivningens krav til regnskabsaflæggelsen.

Stk. 2. En erklæring, der afgives af et revisorinteressentskab eller revisionselskab, skal underskrives af en eller flere af de statsautoriserede revisorer, som er knyttet til selskabet.

§ 13. Ingen statsautoriseret revisor må afgive erklæring i regnskabsmæssige forhold, når

- 1) han ved tjenesteforhold, ved ægteskab, ved adoptiv- eller plejeforhold eller ved slægts- eller svogerskab i op- eller nedstigende linie eller i sidelinien så nært som søskende er knyttet til den, som har begæret erklæringen, eller hos hvem revisionen ønskes udført, eller til vedkommendes bogholder eller kasserer,
- 2) han i tilfælde af, at erklæringen er begæret af erhvervsvirksomheder eller institutioner, eller revisionen ønskes udført hos disse, på nogen af de under 1) angivne måder er knyttet til medlemmer af vedkommende bestyrelse eller direktion eller til virksomhedens eller institutionens kasserer eller bogholder, eller
- 3) han, hans ægtefælle, forældre eller børn har en mere betydelig økonomisk interesse i den virksomhed, om hvis forhold erklæring ønskes afgivet, eller hos hvem revisionen ønskes udført.

Stk. 2. Såfremt der i lovgivningen eller en virksomheds vedtægter er foreskrevet valg af flere revisorer, hvoraf mindst én skal være statsautoriseret revisor, kan den valgte revisors personale eller medinteressenter ikke vælges som medrevisorer. Vælges et revisionselskab eller en i et sådant ansat statsautoriseret revisor som den ene revisor, kan ingen i revisionselskabet ansat statsautoriseret revisor eller nogen anden af dets øvrige personale vælges som medrevisor.

§ 14. Statsautoriserede revisorer skal udføre de dem betroede hverv med omhu og nøjagtighed og med den hurtighed, som hvervets beskaffenhed tillader.

Stk. 2. Statsautoriserede revisorer må ikke

betinge sig højere vederlag for deres arbejde, end der kan anses for rimeligt.

Stk. 3. Ej heller må statsautoriserede revisorer betinge sig et vederlag, der er gjort afhængigt af det økonomiske resultat af arbejdet.

Stk. 4. Handelsministeren kan fastsætte nærmere regler for udførelse af revisionsarbejder.

§ 15. Statsautoriserede revisorer kan som revisormedarbejdere antage personer, der ikke er statsautoriserede revisorer.

Stk. 2. En statsautoriseret revisor må højst beskæftige tre revisormedarbejdere, som ikke i mindst tre år efter det fyldte 18. år har deltaget i udførelsen af de på en statsautoriseret revisors kontor almindeligt forefaldende revisionsarbejder. Når særlige omstændigheder taler derfor, kan handelsministeren undtage fra denne bestemmelse.

Stk. 3. Revisormedarbejdere skal beskæftiges ved sådant almindeligt forefaldende revisionsarbejde, som kan give dem den for opnåelse af beskikkelse som statsautoriseret revisor fornødne praktiske færdighed, og der skal gives dem adgang til at deltage i den teoretiske uddannelse til revisoreksamen.

§ 16. Overtrædelse af § 6, stk. 1, § 7, § 9, § 10, stk. 4, § 11, stk. 1, § 13 og § 14, stk. 3, straffes med bøde, medmindre strengere straf er forskyldt efter den øvrige lovgivning.

Stk. 2. I forskrifter, der gives af handelsministeren i medfør af loven, kan der fastsættes straf af bøde for overtrædelse af bestemmelser i forskrifterne.

Stk. 3. En statsautoriseret revisor, der i sin virksomhed afgiver urigtig skriftlig erklæring eller skriftligt bevidner noget, hvorom han ingen kundskab har, eller underskriver på et regnskab, som ikke er revideret af ham, uden at dette fremgår af den afgivne revisionserklæring, straffes med bøde eller hæfte, medmindre strengere straf er forskyldt efter den øvrige lovgivning.

§ 17. Borgerlig straffelovs §§ 144, 150-152 og 154-157 finder tilsvarende anvendelse på statsautoriserede revisorer. For så vidt angår disses medarbejdere finder samme lovs §§ 144, 152 og 155 tilsvarende anvendelse.

Stk. 2. En statsautoriseret revisor, der fratræder et hverv, har uanset straffelovens regler om tavshedspligt ret til at meddele den revisor, der træder i stedet for ham, grunden til sin fratreden.

Kapitel III.

Revisornævnet.

§ 18. Handelsministeren nedsætter et revisornævn, bestående af en dommer som formand samt 4 andre medlemmer, hvoraf 2 skal være statsautoriserede revisorer og 2 skal have henholdsvis nationaløkonomisk uddannelse og den juridiske uddannelse.

§ 19. En statsautoriseret revisor, der ved udøvelsen af sin virksomhed tilsidesætter de pligter, som hans stilling medfører, kan af Revisornævnet tildeles advarsel eller irettesættelse eller pålægges bøde på ikke over 5.000 kr.

Stk. 2. Såfremt den pågældende har gjort sig skyldig i grov eller oftere gentagen forømmelse i udøvelsen af sin virksomhed, og de udviste forhold giver grund til at antage, at han ikke fremtidig vil udøve virksomheden på forsvarlig måde, kan Revisornævnet frakende ham beskikkelsen på tid fra 1-5 år eller indtil videre. Afgørelsen skal indeholde oplysning om adgangen til efter § 20 at begære domstolsprøvelse og om fristen herfor.

Stk. 3. Nævnets afgørelser kan ikke indbringes for anden administrativ myndighed.

Stk. 4. Nævnets behandling af sager angående statsautoriserede revisorers virksomhed sker efter begæring af handelsministeren eller Foreningen af Statsautoriserede Revisorer.

§ 20. En afgørelse efter § 19, stk. 2, kan af den, afgørelsen vedrører, forlanges indbragt for domstolene.

Stk. 2. Begæring i henhold til stk. 1 skal fremsættes overfor handelsministeren inden 4 uger efter, at afgørelsen er

meddelt den pågældende. Handelsministeren anlægger sag mod den pågældende i den borgerlige retsplejes former.

Stk. 3. Begæring om sagsanlæg har opsættende virkning, men retten kan ved kendelse bestemme, at den pågældende under sagens behandling ikke må udøve virksomhed som statsautoriseret revisor. Såfremt nævnets afgørelse findes lovlig ved dommen, kan det i denne dom bestemmes, at anke ikke har opsættende virkning.

§ 21. Revisornævnet kan til enhver tid efter ansøgning ophæve en i henhold til § 19, stk. 2, foretagen frakendelse. Er denne sket indtil videre, og afslår nævnet ansøgning om ophævelse af frakendelsen, kan den pågældende forlange afgørelsen prøvet ved domstolene, såfremt der er forløbet fem år efter frakendelsen og mindst to år efter, at generhvervelse af beskikkelsen senest er nægtet ved dom. § 19, stk. 2, 2. pkt., og § 20, stk. 2, finder tilsvarende anvendelse.

§ 22. Handelsministeren fastsætter de nærmere regler for Revisornævnets virksomhed.

Stk. 2. Revisornævnet kan lade afhøring af parter og vidner foretage ved underretten på det sted, hvor parten eller vidnet bor.

Kapitel IV.

Ikrafttrædelsesbestemmelser m. v.

§ 23. Denne lov træder i kraft den 1. april 1966.

Stk. 2. Samtidig ophæves §§ 65-73 i næringslov nr. 138 af 28. april 1931

Stk. 3. Det påhviler statsautoriserede revisorer, der ikke har deponeret deres beskikkelse, inden en måned efter lovens ikrafttræden at have forsikret som anført i § 1, stk. 2, nr. 7.

§ 24. Loven gælder ikke for Færøerne og Grønland, men kan ved kgl. anordning sættes i kraft for Grønland med de afvigelser, som landsdelens særlige forhold tilsiger.

Bemærkninger til lovforslaget.

Lovforslaget er udarbejdet af næringslovkommissionen, og dets bestemmelser træder i stedet for bestemmelserne i den gældende næringslovs §§ 65-73.

Om motiveringen for lovforslaget og dermed også for de principielle ændringer, dette vil medføre i den nuværende retstilstand, kan henvises til den af næringslovkommissionen i januar 1965 afgivne betænkning II.

Ved udarbejdelsen af bemærkningerne til dette lovforslag har man i øvrigt i det væsentlige benyttet de i betænkningen anførte motiver.

Under næringslovkommissionens arbejde er der fra Foreningen af Statsautoriserede Revisorer fremsat ønske om, at de gældende lovbestemmelser om revisorvæsenets ordning må blive udskilt fra næringsloven og samtidig på flere punkter ændret og suppleret.

Optagelsen i næringsloven af bestemmelserne om statsautoriserede revisorer har aldrig været ønsket af revisorerne. De første bestemmelser om autoriserede revisorer blev givet i en særlig lov — lov nr. 117 af 14. maj 1909. Også i andre lande, hvor revisorvæsenet er ordnet ved lov, findes bestemmelserne herom i særlige love. Bestemmelsernes optagelse i næringsloven af 1931 skyldtes, at man i den daværende næringslovkommission fandt, at revisorerens arbejde nærmest måtte sidestilles med det arbejde, der blev udført af andre næringsdrivende med offentlig autorisation, såsom mæglere, dispatchører, translatører og vejere og målere. Efter den opfattelse af en revisors gerning, der var almindelig for 30 år siden, kunne der være en vis rimelighed i dette synspunkt, men efter den stedfundne udvikling i de statsautoriserede revisorerers arbejdsområde og den voksende forståelse af de statsautoriserede revisorerers betydning og ansvar, er dette næppe tilfældet i dag.

En statsautoriseret revisor er i dag ikke blot en kontrollant, som med praktisk kendskab til bogholderiteknik gennemgår klientens bogføring og dokumenter, at regnskabet er rigtigt sammentalt, arkiveret og opstillet. Hans arbejde omfatter i dag kontrol af, at regnskaberne er opgjort i overensstemmelse med gældende love og forskrifter og ofte også en kritisk gennemgang af klientens forretningsmæssige dispositioner. Herved bliver en statsautoriseret revisor ikke blot i økonomisk, erhvervsmæssig og skattemæssig henseende klientens tillidsmand, men hans arbejde får tillige en samfundsmæssig betydningsfuld funktion i forbindelse med kreditgivning og tilvejebringelsen af den for erhvervslivets trivsel fornødne kapital.

Man har derfor fundet det naturligt at imødekomme revisorerens ønske om, at bestemmelserne om de statsautoriserede revisorerers forhold optages i en særlig lov.

Grundlaget for forslaget kap. I og II er de i dag gældende bestemmelser i næringslovens §§ 65-73 og i handelsministeriets bekendtgørelse nr. 116 af 6. april 1933 om statsautoriserede revisorerers virksomhed, pligter og ansvar. Bestemmelserne i forslaget kap. III er derimod nye. Baggrunden for disse bestemmelser er de i et af Foreningen af Statsautoriserede Revisorer i 1957 udarbejdet lovudkast indeholdte bestemmelser om, at alle statsautoriserede revisorer skal være medlem af et særligt revisorsamfund, der under statens overvågen skulle have beføjelse til at udøve en vis disciplinærmyndighed overfor medlemmer, som ikke overholder gældende bestemmelser og god revisionsskik.

Selvom man ikke har ment at kunne foreslå så vidtgående bestemmelser som de af Foreningen af Statsautoriserede Revisorer ønskede, har man dog anset det for rigtigt, at der gennem det i kap. III foreslåede revisornævn skabes mulighed for at opretholde den faglige disciplin inden for revisorerens rækker. En håndhævelse af denne disciplin har tidligere alene haft hjemmel i vedtægterne for Foreningen af Statsautoriserede Revisorer, men foreningen har i så henseende været stærkt hæmmet af, at de statsautoriserede revisorer ikke har pligt til at være medlemmer af foreningen.

Til lovforslagets enkelte paragraffer bemærkes:

Til § 1.

Som hidtil skal enhver, der opfylder de fastsatte betingelser for at blive statsautoriseret revisor, have ret til at få beskikkelse.

De i stk. 2 under nr. 1-6 angivne betingelser svarer til de i næringsloven hidtil fastsatte. Sådanne kvalifikationskrav stilles i de fleste lande. Kravet om bopæl her i landet er en konsekvens af revisorhvervets personlige karakter og tilsiges i øvrigt af almindelige jurisdiktionshensyn. Man har, ligesom tilfældet er for advokater, anset det for rigtigt også at bibeholde kravet om, at en statsautoriseret revisor skal være fyldt 25 år. Gennemsnitsalderen for dem, der består revisoreksamen, er i øvrigt 32-33 år. Det må forekomme selvfølgeligt, at en offentlig autoriseret revisor, der skal beskæftige sig med andres økonomiske forhold, ikke selv må være under konkurs, umyndiggjort eller under lavvægemål. Det foreslås at betegne den hidtidige revisor-„prøve“

som „eksamen“. Den almindeligt brugte betegnelse er da også revisoreksamen.

Kravet om tre års praktisk uddannelse efter det fyldte 18. år svarer til de nuværende bestemmelser om, at man for at kunne indstille sig til eksamen (prøven) skal have haft mindst tre års praktisk virksomhed. Den praktiske virksomhed skal bestå i deltagelse i udførelsen af de på en statsautoriseret revisors kontor almindeligt forekommende revisionsarbejder. Forslaget i stk. 4 om, at handelsministeren skal kunne gøre undtagelse fra kravet om tre års uddannelse på en statsautoriseret revisors kontor, er især begrundet i hensynet til personer, der alsidigt har gennemgået sådan praktisk uddannelse helt eller delvis i stats- eller kommunale revisionskontorer, i interne revisionsafdelinger i erhvervsvirksomheder eller på lignende måde. Almindeligt kontorarbejde i f. eks. banker eller forsikringsselskaber vil ikke være tilstrækkeligt kvalificerende for en statsautoriseret revisors gerning. Det er tanken, at der om alle dispensationsansøgninger skal forhandles med Revisorkommissionen.

En statsautoriseret revisor kan under udførelse af sit hverv pådrage sig betydelige erstatningskrav, og det er såvel for klienterne som for revisoren selv af betydning, at der er sikkerhed for, at sådanne krav kan dækkes. Selvom de fleste statsautoriserede revisorer allerede i dag har en ansvarsforsikring, har man derfor fundet at burde foreslå, at statsautoriserede revisorer skal være forsikret mod økonomisk ansvar. Har flere statsautoriserede revisorer sluttet sig sammen i et revisorinteressentskab, jfr. § 11, stk. 1, skal hver af deltagerne tegne forsikring. Ansættelse i et revisionsaktieselskab, jfr. § 11, stk. 2, fritager ikke for at tegne selvstændig forsikring. Der vil selvsagt intet være til hinder for, at statsautoriserede revisorer opretter et gensidigt forsikringsselskab med det formål at overtage disse forsikringer.

Bestemmelsen i stk. 3 om, at beskikkelse kan nægtes under de i straffelovens § 78, stk. 2, nævnte omstændigheder, stemmer med gældende ret. Herudover foreslås det, at beskikkelse skal kunne nægtes, såfremt den pågældende i stilling eller erhverv har udvist en sådan adfærd, at der er grund til at antage, at han ikke vil drive revisorvirksomhed på forsvarlig måde. Man finder, at en sådan bestemmelse er nødvendig for opretholdelse af tilliden til de statsautoriserede revisorer. Bestemmelsen tager navnlig sigte på handlinger, der ikke har medført strafferetlig tiltale. Det kan for eksempel være oplyst, at ansøgeren er afskediget fra en stilling på grund af uredelighed, der ikke har medført straffesag, eller at ansøgeren i en virksomhed som ikke-

statsautoriseret revisor på grov måde har tilsidesat hensynet til sine klienter. Bestemmelsen vil kunne anvendes med hensyn til såvel handlinger som undladelser, herunder fortielser. Nægtelse af beskikkelse med henvisning til denne bestemmelse kan indbringes for domstolene i den borgerlige retsplejes former, medens nægtelse med henvisning til straffelovens § 78 kan indbringes for domstolene i straffetsplejes former.

Til § 2.

Bestemmelsen giver handelsministeren bemyndigelse til at beskikke personer, som i udlandet har fået en uddannelse, der kan ligestilles med den danske uddannelse, og som i øvrigt opfylder betingelserne for at få beskikkelse. Det vil være naturligt, at handelsministeren forhandler med Revisorkommissionen om sådanne sager. Som et vilkår for beskikkelse vil det eventuelt kunne stilles, at den pågældende består en prøve i dansk skatteret og erhvervsret.

Ved den i stk. 2 foreslåede bestemmelse har man ikke alene haft de i de andre nordiske lande autoriserede revisorer for øje, men også sådanne tilfælde, hvor et udenlandsk selskab, der har et datterselskab her i landet, kan have en berettiget interesse i, at datterselskabets regnskaber revideres af moderselskabets revisorer.

Til § 3.

Den i stk. 2 omhandlede løfterklæring svarer til den, der nu anvendes. Også i andre lande er det almindeligt, at de, der ønsker at blive autoriseret som revisor, skal aflægge en revisored eller et revisorløfte.

Til § 4.

Det foreslås, at handelsministeren med bistand af Revisorkommissionen skal kunne bestemme, om revisoreksamen som hidtil skal aflægges for kommissionen, eller om denne eksamen skal aflægges på anden måde, f. eks. på en højere læreanstalt i forbindelse med gennemgået dagskoleundervisning.

Medens det i den gældende næringslov er overladt til ministeren, hvorledes Revisorkommissionen skal sammensættes, foreslås det, at kommissionens sammensætning angives i loven. De nærmere bestemmelser om kommissionens virksomhed og om eksamenskrav m. v. foreslås som hidtil overladt til administrativ fastsættelse. I stk. 2 er det angivet, at Revisorkommissionen er rådgivende for ministeren ved lovens administration.

Til § 5.

Normalt må en beskikkelse bortfalde, såfremt vedkommende ophører med at opfylde betingelserne

for at opnå beskikkelse. Bortfaldsgrundene vil være, at den pågældende mister sin danske indfødsret, at den pågældende opgiver sin bopæl her i landet, at han erklæres konkurs eller bliver umyndiggjort eller kommer under lavværgemål, og at han ikke opretholder sin ansvarsforsikring. Bortfaldet er imidlertid ikke definitivt. Hvis bortfaldsgrunden ophører at bestå, sætter ministeren efter begæring beskikkelsen i kraft påny, jfr. § 6, stk. 2.

Til § 6.

For at beskikkelser, der er bortfaldet eller frakendt en statsautoriseret revisor, ikke skal kunne misbruges, skal de straks tilbageleveres handelsministeriet.

Ligesom der om meddelelse af beskikkelse sker bekendtgørelse i Statstidende, bør der i Statstidende optages meddelelse om de beskikkelser, der bortfalder eller frakendes, men det er ikke fundet nødvendigt at sige dette i lovteksten.

Endvidere vil det være rimeligt i Statstidende at bekendtgøre, når statsautoriserede revisorer, f. eks. på grund af overgang til anden beskæftigelse, frivilligt deponerer deres beskikkelse i handelsministeriet, jfr. § 10, stk. 4. En sådan frivillig deponering medfører ikke bortfald af beskikkelsen, og indehaveren kan få beskikkelsen udleveret på ny, hvis han på det pågældende tidspunkt opfylder betingelserne for beskikkelse.

Til § 7.

Bestemmelsen tilsigter at forebygge misbrug af betegnelser, der kan forveksles med betegnelsen „statsautoriseret revisor“.

Udelukkelse i størst muligt omfang af forvekslinger på dette punkt vil være både i de statsautoriserede revisorers og publikums interesse; for revisorerne under hensyn til de strenge krav, der stilles for at få autorisation, og de pligter, der følger med denne; for mulige klienter under hensyn til den betydning, det har at vide, at den revisor, de søger, har kvalificeret sig til statsautoriseret revisor.

Også hidtil har betegnelsen „statsautoriseret revisor“ været beskyttet, og betegnelser, der er egnet til at hidføre forveksling med denne betegnelse, er forbudt. Af sådanne nævnes i næringsloven kun forbindelser af ordet „revisor“ med „autoriseret“ eller „statsautoriseret“, men det er fundet ønskeligt også i loven at nævne „godkendt“ eller „eksamineret“ som eksempler på ord, der ikke må forbindes med ordet „revisor“, samt at anføre, at også udenlandske betegnelser, der er egnet til at hidføre forveksling, er forbudt. Endvidere har man fundet, at det for at effektivisere beskyttelsen vil være rigtigt ikke som

hidtil at kræve, at de pågældende betegnelser skal være benyttet i reklameøjemed, for at benyttelsen kan anses for uberettiget.

Det forudsættes, at en statsautoriseret revisor, hvis beskikkelse er bortfaldet eller frakendt, ikke vil være berettiget til at betegne sig som statsautoriseret revisor. Er beskikkelsen blot deponeret, er han berettiget til at betegne sig som statsautoriseret revisor, dog ikke i forretningsforhold.

Det er en følge af denne bestemmelse, at et selskab, selvom en statsautoriseret revisor har taget ansættelse i dette, ikke — hvad der er forekommet — som sådant kan benytte betegnelsen „statsautoriseret revisor“ eller betegnelser, der er egnet til forveksling hermed.

Man har overvejet, om det ville være muligt at forbeholde selve betegnelsen „revisor“ for de statsautoriserede revisorer, men man har ikke ment at kunne stille forslag herom, fordi denne betegnelse er et så gængs og på mange andre områder anvendt udtryk, at en eneret til benyttelse af dette ord ikke kan gives.

Til § 8.

Bestemmelsen i stk. 1 giver de statsautoriserede revisorer fortrinsret til af offentlige myndigheder at blive benyttet til at afgive oplysninger om regnskabsmæssige forhold i retssager, både straffesager og borgerlige sager, f. eks. i skattesager. Derimod har man af hensyn til de omkostninger, dette ville kunne medføre for parterne, ikke ment at kunne udvide denne fortrinsret til retssager, i hvilke offentlige myndigheder ikke er indblandet, jfr. herved retsplejelovens § 149 om statsautoriserede translatoer og tolke.

Efter næringslovens § 70 bør statsautoriserede revisorer have fortrinvis adgang til anvendelse som handelssagkyndige revisorer i medfør af konkurslovens § 79 og til at blive autoriseret som regnskabskyndige tillidsmænd i henhold til § 2 i lov af 14. april 1905 om tvangsakkord uden for konkurs. Bestemmelsen om fortrinvis adgang til anvendelse som handelssagkyndige revisorer i medfør af konkurslovens § 79 foreslås opretholdt. Det foreslås dernæst, at en statsautoriseret revisor uden særlig autorisation skal kunne virke som regnskabskyndig tillidsmand i henhold til § 2 i lov af 14. april 1905 om tvangsakkord uden for konkurs. Da sidstnævnte bestemmelse blev givet, fandtes der ikke en stand af revisorer med offentlig godkendelse, som skifteretterne kunne støtte sig til, medens der nu er et betydeligt antal statsautoriserede revisorer, der vil kunne bistå skyldnere som tillidsmænd ved akkordforhandling. Der findes i øvrigt kun et min-

dre antal personer, der uden at være statsautoriseret revisor har autorisation som regnskabskyndig tillidsmand. Ved autorisation af en regnskabskyndig tillidsmand bestemmes det altid, at tillidsmanden ikke må medvirke til istandbringelse af akkorder. Det foreslås, at en statsautoriseret revisor, der nu uden særlig autorisation skal kunne virke som regnskabskyndig tillidsmand, ikke skal kunne medvirke ved istandbringelse af akkorder.

Den hidtidige bestemmelse om, at der til de til brug i retslige forhold af statsautoriserede revisorer afgivne erklæringer vedrørende regnskabsmæssige forhold er knyttet offentlig troværdighed, er udgået. Bestemmelsen, der hidrører fra den tidligere revisorlovgivning og første gang var formuleret i det den 28. februar 1906 i folketinget forelagte lovforslag, må antages nu, hvor der er fri bevisbedømmelse, at være uden reel betydning.

Til § 9.

Ved bestemmelsen opretholdes den nuværende ordning, hvorefter en statsautoriseret revisor skal anmelde, hvor han ønsker at have kontor. Det foreslås at tillade en statsautoriseret revisor, et revisorinteressentskab eller et revisionselskab at have flere kontorsteder, men hvert af kontorerne skal da ledes af en til virksomheden knyttet statsautoriseret revisor, der kun er leder af ét kontor. Man ønsker hermed at lette adgangen til at træffe praktiske arrangementer inden for større revisionsvirksomheder samtidigt med, at man opretholder princippet om revisorhvervet som et personligt hverv. Da de statsautoriserede revisorers kundekreds ikke er lokalt begrænset, kan en ordning som den foreslåede indebære betydelige fordele og besparelser, navnlig med hensyn til rejsetid og rejseudgifter, ligesom det er praktisk for klienterne at have revisoren boende så nær som muligt. Ordningen svarer i øvrigt til den praksis, der har udviklet sig på grundlag af næringslovens § 68.

Til § 10.

Bestemmelserne, der i det væsentlige svarer til de gældende, tilsigter at sikre revisorernes fulde uafhængighed. Forbudet mod at beklæde de i stk. 1 angivne stillinger må også omfatte stillinger i stats- eller kommunale revisionskontorer. Et sådant arbejde skulle vel i sig selv ikke være til hinder for, at den pågældende samtidig kunne praktisere som statsautoriseret revisor, men det underordningsforhold, som den pågældende vil stå i til sin arbejdsgiver, må anses for uforeneligt med en statsautoriseret revisors uafhængige stilling.

Imidlertid synes intet at tale imod, at en stats-

autoriseret revisor samtidig med, at han praktiserer som revisor, skulle kunne beklæde en lærestol ved et universitet eller en anden højere læreanstalt eller være medarbejder ved en videnskabelig institution. Det foreslås derfor at undtage disse stillinger fra forbudet.

Ved formuleringen af forslaget har man været opmærksom på, at et enkelt revisionselskab gennem mange år har drevet forvaltningsvirksomhed, og bestemmelsen hindrer ikke fortsættelse af denne virksomhed. Man har i øvrigt fundet en dispensationsbestemmelse som angivet i stk. 2, sidste pkt., påkrævet. En sådan dispensationshjemmel skønnes navnlig at kunne få betydning med hensyn til hverv som likvidator, idet et sådant hverv sjældent vil berøre vedkommendes uafhængige stilling som revisor. Det er en selvfølge, at den pågældende ikke samtidig kan være revisor i vedkommende virksomhed.

Efter bestemmelsen i stk. 3 vil handelsministeren kunne forbyde, at en statsautoriseret revisor deltager i anden virksomhed, der skønnes uforenelig med hvervet som statsautoriseret revisor. Det er i givet fald tanken herom — efter forhandling med Revisorkommissionen — at udfærdige en særlig bekendtgørelse.

I stk. 4 har man fundet det rigtigt at påbyde det i og for sig selvfølgelig, at en statsautoriseret revisor, der ønsker at udøve en virksomhed eller overtage en stilling, der er uforenelig med stillingen som statsautoriseret revisor, skal deponere sin besikelse.

Til § 11.

Ved bestemmelsen i stk. 1 foreskrives det, at samarbejde med andre end statsautoriserede revisorer (f. eks. ikke-statsautoriserede revisorer) ikke må finde sted under nogen form.

Et egentligt interessentskab mellem to eller flere statsautoriserede revisorer medfører økonomisk fællesskab mellem interessenterne. Princippet om en statsautoriseret revisors personlige ansvar for det af ham udførte arbejde medfører imidlertid, at det faglige ansvar for et vist arbejde må påhvile den af interessenterne, som har udført eller ledet arbejdet.

Aktieselskabsformen har fast fod inden for det danske revisorvæsen, og antallet af selskaber øges stadig. Muligheden for at drive revisionsvirksomhed under aktieselskabsform er vel ikke helt uden betænkeligheder, idet denne organisationsform kunne befrygtes at ville have til følge, at det personlige ansvar udviskes, men hidtil har der ikke vist sig misbrug eller praktiske ulemper i forbindelse med denne organisationsform, og man har derfor ikke

ment at burde foreslå nogen principiel ændring i retstilstanden på dette punkt. Ved ansættelse i et revisionselskab som i stk. 2 omhandlet sker der ingen ændring i den pågældendes ansvar som statsautoriseret revisor, idet den enkelte statsautoriserede revisor ved sin underskrift på de i selskabets tjeneste udførte arbejder har det fulde faglige ansvar herfor. Aktieselskabet som sådant vil vel efter reglen i Danske Lov 3-19-2 have et økonomisk ansvar eller medansvar for de i selskabets tjeneste stående revisorers fejl eller forsømmelser, men selskabet vil efter omstændighederne have reser-
 ve til den pågældende revisor.

Da et aktieselskab som sådant ikke kan betegne sig som „statsautoriseret revisor“ eller „statsautoriserede revisorer“, må et aktieselskab, til hvilket der er knyttet statsautoriserede revisorer, og som ønsker at angive, at man hos selskabet kan blive betjent af statsautoriserede revisorer, angive navnet på disse, f. eks. på skilt eller på brevpapir.

Om firma for statsautoriserede revisorer gælder i øvrigt de i lovgivningen om firma indeholdte regler.

Til § 12.

Den revisor, der underskriver et regnskab, bør normalt være den, der har revideret regnskabet, og det er derfor fastsat, at revisorens underskrift på regnskabet er udtryk for — medmindre andet fremgår af selve påtegningen — at han har revideret regnskabet, og at regnskabet er rigtigt opstillet på grundlag af bogføringen og opgjort under omhyggelig hensyntagen til bestående værdier, rettigheder og forpligtelser og i overensstemmelse med lovgivningens krav til regnskabsaflæggelsen.

Bestemmelsen i stk. 2 er en følge af den statsautoriserede revisors personlige ansvar for det af ham udførte arbejde.

Til § 13.

Bestemmelserne om statsautoriserede revisorers inhabilitet svarer i princippet til de gældende. Stillingen i henseende til habilitet er den samme, hvad enten den statsautoriserede revisor arbejder for egen regning, som deltager i et interessentskab eller som ansat hos en anden statsautoriseret revisor eller i et revisionsaktieselskab. Man har også ment at burde fastslå, at en revisor, der selv eller hvis nærmeste pårørende har en mere betydelig økonomisk interesse i den erhvervsvirksomhed, som ønsker at benytte revisoren, vil være inhabil. Hvad der forstås ved „mere betydelig“ må afhænge af et konkret skøn, men besiddelse af aktiemajoritet i et selskab vil i hvert fald altid medføre inhabilitet i forhold til dette selskab.

I stk. 2 foreslås, at i de tilfælde, hvor der skal være flere revisorer, skal det være flere af hinanden uafhængige personer, da kravet om flere revisorer ellers ville blive uden reel betydning.

Til § 14.

Bestemmelsen i stk. 1 tilsigter en klarere formulering af forskrifterne i den gældende lov om, at statsautoriserede revisorer er pligtige at udføre de dem betroede hverv med omhu og med den hurtighed, som hvervets beskaffenhed tillader.

I stk. 2 foreslås det at opretholde bestemmelsen om, at statsautoriserede revisorer ikke må betinge sig højere vederlag for deres arbejde, end der kan skønnes rimeligt. Tvistigheder om vederlagets størrelse vil kunne indbringes for domstolene. I øvrigt finder bestemmelserne i monopolloven anvendelse også for statsautoriserede revisorer, ligesom det er tilfældet for så vidt angår f. eks. advokater og læger.

Forslaget i stk. 3, hvorefter statsautoriserede revisorer ikke må betinge sig et vederlag for det udførte arbejde, der er gjort afhængigt af det økonomiske resultat af arbejdet, tilsigter at hindre, at den pågældende revisor på denne måde gør sig til part eller medinteressent i sagen, hvilket ville gøre kravet om upartiskhed illusorisk.

Ved forslaget i stk. 4, om at handelsministeren fastsætter nærmere regler for udførelse af revisionsarbejder, har man navnlig haft for øje de nugældende bestemmelser herom i §§ 12 og 13 i bekendtgørelsen om statsautoriserede revisorers virksomhed, pligter og ansvar.

Til § 15.

Bestemmelserne svarer til de gældende, men har ikke hidtil været optaget i lovteksten. Det forudsættes, at revisormedarbejderne udfører deres arbejde under den statsautoriserede revisors ansvar. Bestemmelsen i stk. 2 tilsigter at sikre, at der ikke antages flere unge medarbejdere, end man kan give en forsvarlig oplæring. I stk. 3 foreslås det, at det i selve loven fastsættes, at principalen har pligt til at beskæftige medarbejderne ved sådant almindeligt forefaldende revisionsarbejde, som kan gøre dem egnet til senere at få beskikkelse som statsautoriseret revisor, og til at give dem adgang til at deltage i den teoretiske uddannelse til revisoreksamen.

Til § 16.

Medens en statsautoriseret revisors overtrædelse af lovens bestemmelser i almindelighed vil kunne forfølges i medfør af lovens § 19 enten af Foreningen af Statsautoriserede Revisorer eller af handelsmini-

steren eller under en mod den pågældende anlagt civilsag, er det fundet rimeligt at foreslå bødestraf for overtrædelse af bestemmelserne i § 6, stk. 1, § 7, § 9, § 10, stk. 4, § 11, stk. 1, § 13 og § 14, stk. 3. Endvidere foreslås det i stk. 3, at en statsautoriseret revisor, der afgiver urigtig erklæring, straffes med bøde eller hæfte, medmindre strengere straf er forskyldt efter den øvrige lovgivning.

Til § 17.

Tilsvarende bestemmelse har været gældende siden 1909, og lignende bestemmelser findes også i andre lande, hvor staten autoriserer revisorer. Herefter er statsautoriserede revisorer i deres hverv undergivet straffebestemmelserne for forbrydelser i offentlig tjeneste eller hverv, herunder også straf for bestikkelse, brud på tavshedspligt, pligtforsømmelse m. v. Endvidere foreslås det, at bestemmelserne om bestikkelse, misbrug af stilling og om tavshedspligt for statsautoriserede revisorer udvides til også at omfatte disses medarbejdere.

Til § 18.

Der henvises til de indledende bemærkninger til lovforslaget. Ved nævnets sammensætning har man villet sikre opfyldelsen af de for et nævn med dømmende myndighed fornødne juridiske kvalifikationer. De 2 medlemmer, der skal være statsautoriserede revisorer, vil blive udnævnt efter indstilling af Foreningen af Statsautoriserede Revisorer.

Til § 19.

Det er en følge af Revisornævnets karakter af dømmende organ, at nævnet ikke af egen drift kan tage sager op til påkendelse, men alene skal kunne afgøre sager, som forelægges det af handelsministeren eller af Foreningen af Statsautoriserede Revisorer. Naturligvis vil nævnet kunne skride ind også over for statsautoriserede revisorer, der ikke er medlemmer af Foreningen af Statsautoriserede Revisorer.

Finder nævnet den pågældende statsautoriserede revisor skyldig i overtrædelse af revisorlovens bestemmelser eller af anden lovgivning, eller finder nævnet, at revisoren har tilsidesat god revisions-skik ved under udøvelsen af sin revisorvirksomhed ikke at have udvist fornøden omhu, nøjagtighed og hurtighed eller ved at have beregnet sig et ublu honorar, kan nævnet enten tildele en advarsel eller irettesættelse eller pålægge ham en bøde af ikke over 5.000 kr. Herved tænkes især på tilside-

settelse af de i § 14 foreskrevne pligter for statsautoriserede revisorer, men også på andre overtrædelser af bestemmelserne i kap. II, der ikke er strafbare i medfør af § 16, eller som anklagemyndigheden ikke har rejst tiltale for.

Svarende til bestemmelsen i forslagets § 1, stk. 3, foreslås endvidere, at nævnet skal kunne frakende beskikkelsen for en tid af fra 1 til 5 år eller indtil videre, såfremt vedkommende statsautoriserede revisor ved udøvelsen af sin virksomhed groft eller gentagne gange har tilsidesat de ham påhvilende pligter, således at det giver grund til at antage, at han ikke fremtidig vil drive revisorvirksomhed på forsvarlig måde.

Til §§ 20 og 21.

Ligesom i de tilfælde, hvor beskikkelsen nægtes, vil berettigelsen af frakendelsen kunne forlanges forelagt domstolene til prøvelse. Man har ikke ment, at der bør tillægges domstolene en videregående prøvelsesadgang med hensyn til de af Revisornævnet ikendte disciplinærbøder, end der i lighed med tjenestemænds disciplinærstraffe må antages at tilkomme domstolene uden særlig hjemmel i loven.

Skulle Revisornævnet under behandlingen af en nævnet forelagt sag få rimelig formodning om begåede strafbare forhold, der er undergivet offentlig påtale og ikke er anklagemyndigheden bekendt, vil det påhvile nævnet at anmelde sagen til politiet.

Det fremgår af den i § 19, stk. 3, foreslåede bestemmelse, at Revisornævnets afgørelse er endelig, medmindre sagen indbringes for domstolene.

Til § 22.

Efter denne bestemmelse vil det påhvile handelsministeren at fastsætte Revisornævnets forretningsorden, der bl. a. bør indeholde bestemmelser om habilitet, om udnævnelse af suppleanter, om at alle medlemmer eller suppleanter for disse skal være til stede, for at beslutning kan træffes, og om at proceduren i nævnet er offentlig i det omfang, den indklagede måtte ønske dette.

Til § 23.

I stk. 3 foreslås, at de, der ved lovens ikrafttræden har beskikkelse som statsautoriseret revisor, får en frist på 1 måned til at opfylde det krav om at tegne forsikring, der efter forslagets § 1, stk. 2, nr. 7, stilles til personer, der skal beskikkes som statsautoriseret revisor.