

Lovforslag nr. L 242. Fremsat den 21. maj 1987 af Rahbæk Møller (SF), Birthe Hansen (SF), Leif Hermann (SF), Jes Lunde (SF), Gert Petersen (SF), Ebba Strange (SF) og Thoft (SF)

Forslag

til

Lov om ændring af lov om visse selskabers aflæggelse af årsregnskab m.v., lov om aktieselskaber, lov om anpartsselskaber, lov om erhvervsdrivende fonde, lov om fonde og visse foreninger og lov om banker og sparekasser m.v.

(Ændring af bestemmelser om revision)

§ 1

I lov nr. 284 af 10. juni 1981 om visse selskabers aflæggelse af årsregnskab m.v. foretages følgende ændringer:

1. § 1, stk. 1, affattes således:

»Denne lov finder anvendelse på de virksomheder, der omfattes af lov om aktieselskaber, lov om anpartsselskaber og lov om erhvervsdrivende fonde, bortset fra forsikringselskaber, børsrådgiverelskaber, banker og selskaber, der omfattes af lov om visse kreditinstitutter. Kapitel 8 a finder dog anvendelse på banker og selskaber, der omfattes af lov om visse kreditinstitutter.«

2. § 56, stk. 1, affattes således:

»Årsberetningen skal indeholde en pålidelig redegørelse for udviklingen i selskabets økonomiske aktiviteter og forhold. Herunder skal der gives oplysning, hvis årsregnskabet i væsentlig grad er påvirket af særlig store engangsindtægter eller engangsudgifter, ændrede afskrivnings- og værdiansættelsesmetoder eller usædvanlige forhold i øvrigt, samt hvis der er væsentlig usikkerhed forbundet med værdiansættelsen af aktiver og passiver. Op-

lysningerne skal gives i et særskilt afsnit hver for sig, om muligt med beløbsangivelse.

3. Efter kapitel 8 indsættes som nyt kapitel:

»Kapitel 8 a

Revision og granskning

§ 61 a. Generalforsamlingen vælger en eller flere revisorer i overensstemmelse med vedtægterne. Revisor vælges enten for et bestemt åremål eller på ubestemt tid. Generalforsamlingen kan vælge suppleanter for disse. Vedtægterne kan tillægge offentlige myndigheder eller andre ret til at udpege yderligere en eller flere revisorer.

Stk. 2. Når aktionærer, der ejer en tiendedel af aktiekapitalen, eller anpartshavere, der ejer $\frac{1}{4}$ af indskudskapitalen, på en generalforsamling, hvor valg af revisor er på dagsordenen, stemmer derfor, skal bestyrelsen opfordre overregistrator til at udnævne en revisor til sammen med den eller de øvrige revisorer at deltage i revisionen for tiden til og med næste ordinære generalforsamling. Undlader bestyrelsen at rette henvendelse til overregistrator, kan opfordringen fremsættes af enhver selskabsdeltager. Om udnævnelsen skal der uden betaling optages bemærkning i registeret og ske bekendtgørelse i Statstiden-

de. Overregistrator, fastsætter vederlaget til den udpegede revisor.

§ 61 b. Revisor skal være myndig. Mindst en af revisorerne skal have bopæl her i landet, jf. dog aktieselskabslovens § 176, stk. 1, og anpartsselskabslovens § 134, stk. 1.

Stk. 2. Mindst en af revisorerne skal være statsautoriseret eller registreret revisor.

Stk. 3. Vælges et revisionselskab til revisor, skal den, hvem revisionen overdrages, opfylde de i §§ 61b–61d foreskrevne betingelser.

Stk. 4. Lovgivningens bestemmelser om revision af årsregnskaber for virksomheder, der er omfattet af årsregnskabsloven, samt om inhabilitet for revisorer gælder også for revisorer, der ikke er statsautoriserede eller registrerede.

§ 61 c. I aktieselskaber, hvis aktier eller obligationer er genstand for offentlig kursnotering, skal der vælges to revisorer, hvoraf den ene skal være statsautoriseret.

Stk. 2. I andre aktieselskaber kan aktionærer, der ejer en tiendedel af aktiekapitalen, samt i anpartsselskaber anpartshavere, der ejer $\frac{1}{4}$ af indskudskapitalen, på en generalforsamling, hvor der skal vælges revisor, kræve, at der vælges en statsautoriseret revisor.

§ 61 d. Til revisor i en dattervirksomhed bør så vidt muligt vælges mindst en af modervirksomhedens revisorer.

Stk. 2. Til revisor i en dattervirksomhed må ikke vælges nogen, som på grund af inhabilitet ikke kan vælges til revisor i modervirksomheden.

Stk. 3. Virksomheder inden for samme koncern må ikke yde lån til eller stille sikkerhed for revisor.

§ 61 e. Revisors hverv skal ophøre ved afslutningen af den ordinære generalforsamling, der afholdes efter udløbet af det sidste regnskabsår, for hvilket revisor er valgt, eller, såfremt revisor er valgt for ubestemt tid, når en anden revisor er valgt i dennes sted.

Stk. 2. En revisor kan til enhver tid fratræde sit hverv og afsættes ved beslutning af den, der har valgt vedkommende.

Stk. 3. Ophører en revisors hverv før udløbet af valgperioden, eller opfylder denne ik-

ke længere betingelserne for at være revisor, og er der ingen suppleant til at indtræde i dennes sted, påhviler det bestyrelsen snarest at foranledige valg af ny revisor.

§ 61 f. Er der ingen revisor i selskabet, eller opfylder revisor ikke kravene i § 61 b, stk. 1 og 2, § 61 c, stk. 1, § 61 d, stk. 2, samt § 20, stk. 1, i lov om statsautoriserede revisorer eller § 7, stk. 1, i lov om registrerede revisorer eller de i vedtægterne herom fastsatte regler, skal overregistrator udnævne revisor, når anmodning herom fremsættes af et bestyrelsesmedlem, en direktør eller en selskabsdeltager. Fremsættes ingen anmodning inden en af overregistrator fastsat frist, skal overregistrator selv udpege en revisor. Udgifterne hertil afholdes af virksomheden, subsidiært af statskassen.

Stk. 2. Har generalforsamlingen ikke efterkommet et krav om valg af en statsautoriseret revisor i henhold til § 61 c, stk. 2, skal overregistrator udnævne en sådan revisor, når begæring herom fremsættes af en selskabsdeltager. Begæringen skal fremsættes senest en måned efter generalforsamlingens afholdelse.

Stk. 3. Udnævnelse af revisor i henhold til stk. 1 og 2 gælder for tiden, indtil ny revisor er valgt på foreskreven måde eller selskabet er sendt til opløsning af overregistrator efter aktieselskabslovens § 118 (anpartsselskabslovens § 87).

§ 61 g. Revisor skal revidere årsregnskabet i overensstemmelse med god tidsvarende revisionsskik og herunder foretage en kritisk gennemgang af virksomhedens regnskabsmateriale og dens forhold i øvrigt.

Stk. 2. Er virksomheden en modervirksomhed, skal revisor tillige revidere koncernregnskabet og koncernvirksomhedernes indbyrdes regnskabsmæssige forhold.

Stk. 3. Revisor skal efterkomme de krav vedrørende revisionen, som måtte blive stillet af generalforsamlingen, for så vidt de ikke strider mod lov eller mod virksomhedens vedtægter eller god revisionsskik.

§ 61 h. Bestyrelse og direktion skal give revisor adgang til at foretage de undersøgelser, denne finder nødvendige, og skal sørge for, at revisor får de oplysninger og den bistand, som revisor anser for nødvendig for

udførelsen af sit hverv. En dattervirksomheds bestyrelse og direktion har tilsvarende forpligtelser over for moderselskabets revisor.

§ 61 i. Efter at revisionen er afsluttet, skal revisor i en revisionserklæring på regnskabet og under henvisning til revisionsberetningen bekræfte, at revisor har revideret årsregnskabet og det eventuelle koncernregnskab. Revisionserklæringen placeres i tilslutning til bestyrelsens og ledelsens underskrift under balancen.

Stk. 2. I revisionsberetningen, der placeres i tilslutning til bestyrelsens eller ledelsens årsberetning eller forrest i regnskabet, skal gives en nærmere beskrivelse af den foretagne revision, dennes omfang, udførelse og resultat.

Stk. 3. De i lov om statsautoriserede revisorer gældende regler om revisionserklæring og revisionsberetning finder anvendelse.

Stk. 4. Årsregnskabet og det eventuelle koncernregnskab skal forsynes med revisionserklæring og revisionsberetning være bestyrelsen i hænde senest to uger før den ordinære generalforsamling.

§ 61 j. Revisor skal til brug for bestyrelsen eller virksomhedens ledelse føre en revisionsprotokol, som forelægges for bestyrelsen eller ledelsen, hver gang der af revisor er sket indførelse heri.

Stk. 2. Kopi af protokolindførelsen ved revisors tiltræden og fratræden skal straks og senest inden 1 måned fra revisors tiltræden eller fratræden tilstilles Aktieselskabs-Registret.

Stk. 3. De i lov om statsautoriserede revisorer gældende regler om førelse af revisionsprotokol finder anvendelse.

§ 61 k. Revisor har ret til at være til stede på generalforsamlingen. Revisor skal være til stede, såfremt det begæres af bestyrelsen eller en selskabsdeltager.

Stk. 2. Endvidere skal revisor deltage i de bestyrelsesmøder, hvor årsregnskabet og andre meddelelser til offentligheden, der underskrives af revisor, behandles

§ 61 l. Revisor og dennes medarbejdere er ikke berettiget til at afgive oplysninger om virksomhedens forhold til enkelte selskabsdeltagere eller til uvedkommende.

§ 61 m. En selskabsdeltager kan på den ordinære generalforsamling eller på en generalforsamling, hvor emnet er sat på dagsordenen, fremsætte forslag om en ekstraordinær granskning af selskabets stiftelse eller af nærmere angivne forhold vedrørende selskabets forvaltning eller af visse regnskaber. Vedtages forslaget med simpel stemmeflerhed, vælger generalforsamlingen en eller flere granskningsmænd.

Stk. 2. Vedtages forslaget ikke, men opnår det dog tilslutning fra selskabsdeltagere, som repræsenterer 10 pct. af kapitalen, kan en selskabsdeltager senest en måned efter generalforsamlingens afholdelse anmode skifteretten på selskabets hjemsted om at udnævne granskningsmænd. Skifteretten skal give selskabets ledelse og revisor og i givet fald den, hvis forhold anmodningen omfatter, adgang til at udtale sig, før den træffer sin afgørelse. Anmodningen skal kun tages til følge, såfremt skifteretten finder den tilstrækkeligt begrundet. Skifteretten fastsætter antallet af granskningsmænd. Skifterettens afgørelser er genstand for kære.

Stk. 3. Reglerne i §§ 61 b, stk. 1, 61 d, 61 h, 61 k, stk. 1, og 61 l samt § 20, stk. 1, i lov om statsautoriserede revisorer finder tilsvarende anvendelse på granskningsmænd.

Stk. 4. Granskningsmændene, der skal afgive en skriftlig beretning til generalforsamlingen, er berettiget til at få et vederlag af selskabet. Er granskningsmændene udnævnt af skifteretten, fastsættes vederlaget af denne.

Stk. 5. Senest otte dage før generalforsamlingen skal granskningsmændenes beretning fremlægges til eftersyn for selskabsdeltagerne på selskabets kontor.«

4. I § 62, stk. 1, 1. pkt., ændres »og den eventuelle revisionsberetning« til: »og revisionsberetningen«.

5. § 65 affattes således:

»§ 65. Forsætlig eller groft uagtsom overtrædelse af § 2, stk. 1, §§ 3–9, jf. kapitel 2, §§ 17–20, §§ 22–24, §§ 26–37, § 39, §§ 41–54, §§ 56–59, § 61, § 61 d, stk. 3, § 61 l, § 62, stk. 1–3, og § 63 straffes med bøde.

Stk. 2. Et selskabs opretholdelse af dispositioner, der er truffet i strid med § 61 d, stk. 3, straffes med bøde.«

§ 2

I lov om aktieselskaber, jf. lovbekendtgørelse nr. 483 af 15. november 1985, som ændret senest ved lov nr. 324 af 4. juni 1986, foretages følgende ændringer:

1. I § 6 b, stk. 2, ændres »§ 83, stk. 1, § 85 og § 94« til: »§ 61 b, stk. 1, § 61 d og § 61 l i lov om visse selskabers aflæggelse af årsregnskab m.v. (årsregnskabsloven), § 20, stk. 1, i lov om statsautoriserede revisorer samt § 7, stk. 1, i lov om registrerede revisorer«.

2. Kapitel 11 ophæves.

3. I § 121, stk. 3, ændres »lovens regler om revision og generalforsamlinger« til: »denne lov og årsregnskabslovens regler om regnskabsaflæggelse, revision, generalforsamlinger og om regnskabs indsendelse til Aktieselskabs-Registeret«.

4. I § 145, stk. 1, ændres »§ 95« til: »§ 61 i årsregnskabsloven«.

5. I § 161, stk. 1, udgår »§ 85, stk. 3, § 94,«.

6. I § 161, stk. 2, udgår »§ 85, stk. 3, og«.

7. I § 168, stk. 4, ændres »§ 83, stk. 1, og § 84, stk. 1,« til: »§ 61 b, stk. 1, og § 61 c, stk. 1, i årsregnskabsloven«.

8. I § 173, stk. 2, ændres »aktieselskabsregisteret, tegningsret og revision« til: »Aktieselskabs-Registeret og tegningsret, samt lovgivningens bestemmelser om revision«.

9. I § 174 ændres »reglerne« til: »reglen«, og »og 5« udgår.

10. § 176, stk. 1, affattes således:

»De krav om bopæl her i riget, der er fastsat i § 3, stk. 2, § 6 b, stk. 2, § 52, stk. 2 og 3, jf. § 59, stk. 4, og § 121, stk. 1, 2. pkt., og § 149, stk. 1, samt § 61 b, stk. 1, jf. stk. 3, i årsregnskabsloven, anvendes ikke i det omfang, andet er fastsat i medfør af international aftale eller ved bestemmelser fastsat af industriministeren.«

§ 3

I lov om anpartsselskaber, jf. lovbekendtgørelse nr. 484 af 15. november 1985, som ændret senest ved lov nr. 324 af 4. juni 1986, foretages følgende ændringer:

1. I § 5 b, stk. 3, ændres »§ 66 og § 75« til: »§ 61 d og § 61 l i lov om visse selskabers aflæggelse af årsregnskab m.v. (årsregnskabsloven)«.

2. Kapitel 11 ophæves.

3. I § 115, stk. 1, ændres »§ 76« til: »§ 61 i årsregnskabsloven«.

4. I § 131, stk. 1, udgår »§ 66, stk. 3, § 75,«.

5. I § 131, stk. 2, udgår »§ 66, stk. 3, og«.

6. § 134, stk. 1, affattes således:

»De krav om bopæl her i riget, som er fastsat i § 3, stk. 2, § 34, stk. 2, jf. § 90, stk. 1, 2. pkt., og § 119, stk. 1, samt i § 61 b, stk. 1, jf. stk. 3, i årsregnskabsloven, anvendes ikke i det omfang, andet er fastsat i medfør af international aftale eller ved bestemmelser fastsat af industriministeren.«

§ 4

I lov nr. 286 af 6. juni 1984 om erhvervsdrivende fonde foretages følgende ændringer:

1. I § 28, stk. 2, ændres »§§ 3-10, kapitlerne 2-8« til: »§§ 3-9, kapitlerne 2-8, §§ 61 a-61 l«.

2. § 29, stk. 4-6, ophæves.

Stk. 7 bliver herefter stk. 4.

3. §§ 30, 31, 33, 35, 36 og 38 ophæves.

4. § 34 affattes således:

»§ 34. I forbindelse med sin kritiske gennemgang af fondens regnskabsmateriale og fondens forhold i øvrigt, jf. årsregnskabslovens § 61 g, stk. 1, skal revisor efterkomme de krav vedrørende revisionen, som måtte blive stillet af overregistrator eller fondsmyndigheden.

Stk. 2. Revisor skal i revisionserklæringen og revisionsberetningen meddele de oplysninger, som revisor anser det for rigtig at

lade komme til overregistrators eller fondsmyndighedens kundskab.

Stk. 3. De i lov om statsautoriserede revisorer gældende regler om revisionserklæring, revisionsberetning og revisionsprotokol finder anvendelse med de fravigelser og tilpasninger, der følger af fondes særlige forhold.«

5. I § 39 indsættes efter »kapitel 6« ordene: »og i årsregnskabsloven«.

6. I § 59, *stk. 2*, ændres »§ 33« til: »§ 61 h i årsregnskabsloven«.

7. I § 61, *stk. 1*, ændres »§ 38« til: »§ 37«.

8. I § 63, *stk. 2, nr. 2*, ændres »§ 67« til: »§ 65«.

§ 5

I lov nr. 300 af 6. juni 1984 om fonde og

visse foreninger foretages følgende ændring:

§ 25, *stk. 3*, ophæves, og i stedet indsættes:

»*Stk. 3.* Revisor skal ved revisionserklæring, med henvisning til revisionsberetningen, i regnskabet bekræfte, at dette er revideret, og herunder give oplysninger om den stedfundne revision.

Stk. 4. De i lov om statsautoriserede revisorer gældende regler om revisionserklæring, revisionsberetning og revisionsprotokol finder anvendelse med de fravigelser og tilpasninger, der følger af fondes særlige forhold.«

§ 6

I lov om banker og sparekasser m.v., jf. lovbekendtgørelse nr. 374 af 15. august 1985, foretages følgende ændring:

I § 48 a, *stk. 3, 2. pkt.*, indsættes efter »aflægelse af årsregnskab m.v.«: », bortset fra kapitel 8 a,«.

Bemærkninger til lovforslaget

I de senere år har erhvervslivet været præget af nogle større virksomhedssammenbrud, der har givet anledning til debat om revisorernes ansvar og arbejdsområder. Det har bl.a. ført til en diskussion af, hvorvidt revisorernes påtegninger på regnskaber må anses for at være informative nok, dvs. om de giver offentligheden et korrekt billede af virksomheden. Også revisorernes rolle som kontrollant og rådgiver samtidig har været omdiskuteret, ikke kun i Danmark, men også i Norge og i Sverige.

Foranlediget af nogle aktuelle sager blev der i slutningen af 1984 i pressen fremsat kritik af revisorernes virksomhed og erklæringer.

På baggrund af den rejste kritik anmodede Industriministeriet revisorkommissionen, der bistår ministeriet med administrationen af lov om statsautoriserede revisorer, om at fremkomme med forslag til en styrkelse af tilliden til revisorprofessionen. Kommissionen anbefalede primært et langsigtet handlingsprogram inden for den gældende revisorlovgivning, men udtalte samtidig:

»Uanset at holdningen til udformningen af revisors erklæringer og påtegninger ikke foreligger klart belyst, finder kommissionen dog, at opbruddet i regnskabsteori og -praksis, voksende kompleksitet i virksomheds- og concernstrukturer samt i finansieringsforhold og endelig større aktiespredning under alle omstændigheder har skabt behov for en væsentlig opstramning og klargøring af kravene til revisorerklæringer m.v.«

På grundlag af kommissionens forslag til skærpedelser anmodede ministeriet kommissionen om at udarbejde udkast til ændring af bestemmelsen i § 12 i lov om statsautoriserede revisorer, udkast til ny bekendtgørelse om revisionspåtegninger samt udkast til en ændret bekendtgørelse om statsautoriserede revisors virksomhed, hvor revisors rolle som kontrollant og rådgiver for samme virksomhed er nærmere beskrevet.

Efter kommissionens udkast til påtegningsbekendtgørelse skulle det selv i »blanke« revisionspåtegninger oplyses, hvis årsregnskabet i væsentlig grad er påvirket af usædvanlige forhold såsom særlig store engangsindtægter eller engangsudgif-

ter, indvirkning af ændrede værdiansættelsesmetoder, eventuelle væsentlige usikkerheder i forbindelse med vurdering af aktiver og passiver eller usædvanlige forhold, som har påvirket det ordinære resultat. Det var endvidere et krav til den »blanke« revisionspåtegning, at denne under alle omstændigheder særskilt skulle angive, hvis revisionen ikke har givet anledning til forbehold eller anmærkninger eller indhentelse af særlige oplysninger.

Bekendtgørelsesudkastene har sammen med lovforslaget været sendt til udtalelse hos følgende myndigheder og organisationer: Foreningen af Statsautoriserede Revisorer, Foreningen af Registrerede Revisorer, Aktieselskab-Registeret, Tilsynet med Banker og Sparekasser, Forsikringstilsynet, Assurandør-Societetet, Industrirådet, Grosse-erer-Societetet, Håndværksrådet, Danmarks Sparekasseforening, Den Danske Bankforening, Dansk Revisor Union, Danmarks Rederiforening, Københavns Fondsbørs, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, FDB, Butikshandelens Fællesråd, Foreningen af Fondsbørsvekselerere, Dansk Organisation af Detailhandelskæder, Landbrugsrådet, Provinshandelskammeret, Liberale Erhvervs Råd samt Advokatrådet.

Foreningen af Statsautoriserede Revisorer udtrykte i sit svar stærk kritik af de ovenfor omtalte bestemmelser om en ny udformning af den »blanke« revisionspåtegning. Foreningen fandt bestemmelsen vanskeligt forståelig og diskvalificerende for danske erhvervsvirksomheders årsregnskaber internationalt. Endvidere fandt foreningen det vanskeligt at vurdere, hvilke forpligtelser der pålægges revisor ved den foreslåede bestemmelse om, at det også i påtegningen skulle anføres, hvis det ikke havde været nødvendigt at tage forbehold eller komme med nødvendige supplerende oplysninger.

Adskillige organisationer tilsluttede sig foreningens kritik, mens andre var positive. På baggrund af den fremførte kritik blev bekendtgørelsesudkastet om revisionspåtegninger ændret. De færdige bekendtgørelser blev imidlertid aldrig udsendt,

ligesom lovforslaget aldrig blev fremsat. Det pågældende materiale blev dog stillet til rådighed for Folketingets erhvervsudvalg.

Det er vigtigt at fastholde, at de statsautoriserede og de registrerede revisorer først og fremmest er offentlighedens kontrollanter af regnskaber. Denne kontrollantrolle afspejles i deres monopol på revisionen af visse virksomheder og deres midler til at gennemtvinge denne kontrol. Det er vigtigt, at offentligheden får så informative revisorerklæringer som muligt, og de her samtidig fremsatte lovforslag og beslutningsforslag (L 241, B 165, B 166 og B 167), der bygger på det ovenfor nævnte forberedende arbejde fra revisorkommissionen og Industriministeriet, har til formål at styrke den informative værdi af revisorers regnskabserklæringer og erklæringer i øvrigt. Samtidig indeholder forslagene en præcisering af området for revisorernes rådgivning, der skal søge at tilsikre, at revisors stilling som uafhængig kontrollant ikke svækkes.

Forslaget vil ikke indebære et behov for tilførsel af ressourcer.

Bemærkninger til de enkelte bestemmelser

Til § 1

Årsregnskabsloven finder anvendelse på aktie- og anpartsselskaber og efter lov om erhvervsdrivende fonde tillige på erhvervsdrivende fonde med de fravigelser og tilpasninger, der følger af fondes særlige forhold.

Som et led i arbejdet med at tilvejebringe en koordineret lovgivning om revisionspåtegninger er det fundet hensigtsmæssigt at samle regnskabs- og revisionsbestemmelserne for aktie- og anpartsselskabslovene og erhvervsdrivende fonde i samme lov. I nærværende lovforslag foreslås det derfor at overføre revisionsbestemmelserne fra selskabslovene til et særskilt kapitel i årsregnskabsloven. Bestemmelserne er overført i forenklet form. Det foreslås i konsekvens heraf at ophæve tilsvarende bestemmelser i aktie- og anpartsselskabsloven og i lov om erhvervsdrivende fonde.

For at styrke tilliden til virksomhedernes regnskabsaflæggelse indeholder lovforslaget endvidere forslag om, at det i årsberetningen skal angives, hvis årsregnskabet i væsentlig grad er påvirket af usædvanlige forhold. Formålet hermed er at fremhæve forhold af særlig betydning for regnskabets forståelse, der i konkrete situationer kan virke som »faresignaler«.

Til nr. 1

Ændringen er en konsekvens af den foreslåede ændring under § 1, nr. 3.

Til nr. 2

Efter § 56, stk. 1, skal der i årsberetningen, medmindre det på grund af særlige omstændigheder kan skade selskabet, gives oplysning om forhold, som ikke fremgår af balance, resultatopgørelse og noter, men som er af vigtighed for bedømmelsen af selskabets aktiver og passiver, den økonomiske stilling samt resultatet i det forløbne år.

Det foreslås at ændre bestemmelsen, således at det fremtidig pålægges virksomhedens ledelse i årsberetningen at fremkomme med særlige oplysninger, der er af betydning for regnskabets forståelse. Medtagelsen af disse oplysninger i årsberetningen går imidlertid ikke videre, end hvad der allerede i dag er indeholdt i mange årsregnskaber.

Bestemmelsen er i øvrigt udformet således, at 1. pkt. er i overensstemmelse med kravene i 4. selskabsretsdirektiv, medens 2. pkt. indeholder kravet om en særskilt omtale i årsberetningen, såfremt årsregnskabet i væsentlig grad er påvirket af usædvanlige forhold. Ikke enhver ekstraordinær post er usædvanlig eller væsentlig. Således er eksempelvis en modtagen strejkeerstatning henholdsvis en forhøjelse af eventualskatten fra 40 til 50 pct. det ikke.

Til nr. 3

Som nævnt i de indledende bemærkninger er det i forbindelse med opstramningen af reglerne for revisorers påtegninger på regnskaber hensigten at søge revisionsbestemmelserne i aktie- og anpartsselskabsloven samt lov om erhvervsdrivende fonde overført til et særskilt kapitel i årsregnskabsloven, idet dog enkelte revisionsbestemmelser, der er særegne for erhvervsdrivende fonde, forbliver i lov om erhvervsdrivende fonde.

Følgende bestemmelser i aktieselskabsloven foreslås ikke overført, men ophævet, da tilsvarende bestemmelser allerede findes i de 2 revisorlove:

a) § 83, stk. 4, om, at den valgte revisors personale eller medinteressenter ikke bør vælges som medrevisor. (Tilsvarende regel i lov om statsautoriserede revisorer § 13, stk. 2, (§ 21 i det samtidig fremsatte forslag til lov om ændring af lov om statsautoriserede revisorer (L 241) og bekendtgørelse om registrerede revisorers virksomhed og forretningsbetingelser § 6, stk. 2).

b) § 85, stk. 1, om inhabilitet. (Tilsvarende bestemmelser i lov om statsautoriserede revisorer § 13, stk. 1, jf. den foreslåede § 20 i det samtidig frem-

satte forslag til lov om ændring af lov om statsautoriserede revisorer (L 241) og lov om registrerede revisorer § 7, stk. 1).

c) § 94, 2. pkt., om undtagelse fra tavshedspligten ved revisorskift. (Tilsvarende bestemmelse i § 17, stk. 2, (jf. § 24 i det ovenfor nævnte L 241) i lov om statsautoriserede revisorer og § 10, stk. 2, i lov om registrerede revisorer).

Reglerne i aktieselskabslovens § 90 om revisionspåtegninger foreslås overført til årsregnskabsloven, idet dog stk. 1, 2. pkt., foreslås ophævet, da tilsvarende bestemmelse findes i § 12, stk. 1, i lov om statsautoriserede revisorer, og § 6 i lov om registrerede revisorer (jf. §§ 14 og 5 i det ovenfor nævnte L 241).

Bestemmelserne i § 91 om anmærkninger og nødvendige supplerende oplysninger m.v. foreslås overført til de nye regler i lov om statsautoriserede revisorer og i lov om registrerede revisorer for revisors erklæringer på regnskaber.

Vedrørende den foreslåede § 61 b, stk. 4, bemærkes: Hidtil har bestemmelserne om inhabilitet for revisorer og om revision af aktie- og anpartsselskaber samt erhvervsdrivende fonde været optaget i henholdsvis aktie- og anpartsselskabsloven samt lov om erhvervsdrivende fonde. Da disse bestemmelser foreslås ophævet, således at de fremtidig kun vil findes i det nye kapitel om revision i årsregnskabsloven samt i lov om statsautoriserede revisorer og i lov om registrerede revisorer, vil det være nødvendigt i loven at optage en bestemmelse for så vidt angår de revisorer, der hverken er statsautoriserede eller registrerede.

Vedrørende den foreslåede § 61 f, stk. 1, bemærkes: Bestemmelsen svarer til aktieselskabslovens § 87, stk. 1, og anpartsselskabslovens § 68, stk. 1; dog foreslås det yderligere, at overregistrator selv kan udpege en revisor, såfremt ingen anmodning fremsættes fra selskabet. Denne bestemmelse skal sikre, at et selskab i videst muligt omfang kontinuerligt har en revisor, der kan påse, at lovgivningens og vedtægternes regler om regnskab m.v. overholdes. En sådan bestemmelse skal søge at hindre, at der begås økonomisk kriminalitet i en »revisorløse« periode, indtil selskabet sendes til opløsning af overregistrator.

Vedrørende den foreslåede § 61 i, stk. 1-4, bemærkes: § 61 er en uddybning af bestemmelserne om revisionspåtegninger. Om bestemmelsens grundelse henvises til bemærkningerne i det samtidige fremsatte lovforslag om ændring i lov om statsautoriserede revisorer (L nr. 241).

Vedrørende den foreslåede § 61 j, stk. 1-3, bemærkes: § 61 j svarer til aktieselskabslovens § 92 og anpartsselskabslovens § 73 og revisorbekendtgørelserne. Dog foreslås som noget nyt, at revisor tilstiller Aktieselskabs-Registeret en kopi af sine protokoltilføjelser ved til- og fratræden i et selskab. Selv om Aktieselskabs-Registeret ikke er egentlig tilsynsmyndighed for aktie- og anpartsselskaber, forekommer det af informativ interesse for registeret at se, om en virksomheds bogholderi og lignende har givet revisor anledning til påtale, ligesom en oplysning om, at revisor er fratrudd på grund af manglende efterlevelse af hans råd fra ledelsens side, kan være af informativ værdi for registeret, bl.a. med hensyn til fastsættelse af frist for at udnævne en ny revisor, jf. § 61 f.

Vedrørende den foreslåede § 61 k, stk. 2, bemærkes: § 61 k, stk. 2, er ny. Det foreslås, at revisor får pligt til at deltage i de bestyrelsesmøder, hvor årsregnskabet og andre erklæringer, der skal underskrives af revisor, behandles. Revisor vil i mange tilfælde allerede i dag være til stede på disse bestyrelsesmøder, men for at sikre revisors position og kommunikationen bedst muligt mellem revisor og ledelsen skal han have lejlighed til at redegøre for eventuelle indvendinger mod et af ledelsen foreslået regnskabsudkast eller lignende i et forum, hvor hele ledelsen er forsamlet.

Vedrørende den foreslåede § 61 m bemærkes: § 61 m, stk. 1-5, svarer til aktieselskabslovens § 95, stk. 1-5, og anpartsselskabslovens § 76, stk. 1-5; dog foreslås det at nedsætte den procent, der kan kræve granskning, fra 25 til 10. Dette indebærer en udvidet mindretalsbeskyttelse og er ubetænkeligt, da skifteretten altid kan nægte at udpege granskningsmænd, såfremt det findes ubegrundet.

Til nr. 4 og 5

Redaktionelle ændringer, og den foreslåede § 65, stk. 2, er en konsekvensændring.

Til § 2

Til nr. 1-8 og 10.

Konsekvensændringer.

Til nr. 9

Redaktionel ændring.

Til § 3

Til nr. 1-6

Konsekvensændringer.

Til § 4

Til nr. 1-3 og 5-6

Konsekvensændringer.

Til nr. 4

Lov om erhvervsdrivende fonde adskiller sig fra de øvrige selskabslove bl.a. ved, at der ikke er en generalforsamling til at varetage de ejerinteresser, der ellers udøves af en generalforsamling. Der er derfor i loven tillagt overregistrator og fondsmyndigheden en tilsynsbeføjelse, der kan erstatte generalforsamlingens kompetence. Af denne grund, og da der ikke ved forslaget for lov om erhvervsdrivende fondes vedkommende i øvrigt er tilsigtet materielle ændringer, samt for at hindre modsætningslutninger foreslås det at bevare lovens § 34, stk. 1, 2. pkt., og § 35, stk. 3; i én bestemmelse. Om § 34, stk. 2 og 3, henvises til bemærkningerne om

revisionserklæringer og revisionsberetninger i det samtidig fremsatte forslag om ændring af lov om statsautoriserede revisorer (L 241).

Til § 5

Der henvises til bemærkningerne i det samtidig fremsatte lovforslag om ændring af lov om statsautoriserede revisorer (L 241).

Til § 6

Der er alene tale om en redaktionel ændring med henblik på at skabe overensstemmelse med lovforslagets § 1, nr. 1, og de nugældende regler i § 48 a, stk. 3, i lov om banker og sparekasser m.v., hvorefter visse aktie- og anpartsselskaber, der egentlig skulle aflægge regnskab efter årsregnskabsloven, er undtaget som følge af deres koncernforhold til et pengeinstitut.