

## Forslag

til

### Lov om registrerede revisorer.

Fremsat den 13. januar 1970 af *handelsministeren*.

#### Kapitel I.

##### *Optagelse i registret.*

§ 1. Handelsministeren fører et revisorregister.

Stk. 2. Ret til at blive optaget i revisorregistret og dermed til at benytte betegnelsen „registreret 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 lavværgemål eller har sit bo under konkursbehandling,
- 5) har bestået eksaminer eller prøver, som handelsministeren har godkendt til dette formål og
- 6) i mindst 3 år efter det fyldte 18. år har deltaget i udførelsen af de almindeligt forekommende bogførings-, regnskabs- og revisionsarbejder hos en statsautoriseret revisor, en registreret revisor, eller hos en revisor, der opnår registrering efter § 12, stk. 2.

Stk. 3. Optagelse i registret kan nægtes under de i borgerlig straffelovs § 78, stk. 2, nævnte omstændigheder. Endvidere kan optagelse i registret 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 virksomhed som registreret revisor på forsvarlig måde.

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

Handelsmin. j. nr. 325-1-67.

§ 2. Ved optagelse i revisorregistret betales en af handelsministeren fastsat afgift, og der udleveres den pågældende et bevis for den stedfundne registrering.

§ 3. En registreret revisor slettes i registret,

- 1) når han dør,
- 2) hvis han ophører med at opfylde betingelserne i § 1, stk. 2, nr. 1, 2 eller 4,
- 3) hvis retten til at være optaget i registret frakendes ham efter § 11, stk. 2, eller borgerlig straffelovs § 79, eller
- 4) hvis han driver et erhverv eller indtager en stilling, der efter de regler, som handelsministeren fastsætter efter § 8, ikke kan forenes med virksomheden som registreret revisor.

Stk. 2. Slettes en registreret revisor, skal registreringsbeviset straks tilbageleveres handelsministeriet.

Stk. 3. Ophører grunden til, at en revisor er slettet, skal han på ny optages i registret efter anmodning og uden betaling af afgift.

§ 4. Kun personer, der er optaget i revisorregistret, må benytte betegnelsen „registreret revisor“.

#### Kapitel II.

##### *Registrerede revisorers virksomhed.*

§ 5. Registrerede revisorer samt selskaber, som driver bogførings-, regnskabs- eller revisionsvirksomhed med registrerede revisorer som deltagere eller ansatte, må kun

have mere end ét kontorsted, hvis hvert kontor ledes af en til virksomheden knyttet registreret revisor, der kun er leder af det pågældende kontor.

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

**§ 6.** En registreret revisors underskrift på et regnskab anses, medmindre andet fremgår af påtegningen, som udtryk 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, rettigeheder og forpligtelser og i overensstemmelse med lovgivningens krav til regnskabsaflæggelsen.

**§ 7.** Ingen registreret 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 sidelinjen 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) 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.

**§ 8.** Handelsministeren kan fastsætte nærmere regler for registrerede revisorers virksomhed og forretningsbetingelser og herunder bestemme, at visse erhverv og stillinger ikke kan forenes med sådan virksomhed.

### Kapitel III.

#### *Bestemmelser vedrørende straf m. v.*

**§ 9.** Overtrædelse af § 3, stk. 2, § 4, § 5 og § 7, straffes med bøde, medmindre stren-

gere 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 registreret 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.

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

*Stk. 2.* En registreret 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 fratræden.

**§ 11.** Det revisornævn, som handelsministeren efter § 18 i lov nr. 68 af 15. marts 1967 om statsautoriserede revisorer har nedsat, kan også behandle sager om registrerede revisorer, dog således at den ene af nævnets statsautoriserede revisorer ved sådanne sagers behandling afløses af en af handelsministeren udpeget registreret revisor.

*Stk. 2.* Reglerne i den nævnte lovs § 19, stk. 1-3, § 20 og § 21 anvendes også på registrerede revisorer, dog således at revisornævnet, i stedet for frakendelse af beskikkelsen, frakender retten til at være optaget i revisorregistret.

*Stk. 3.* Nævnets behandling af sager angående registrerede revisorers virksomhed sker efter begæring af handelsministeren eller af en af ministeren hertil godkendt forening af registrerede revisorer.

### Kapitel IV.

#### *Ikrafttrædelses- og overgangsbestemmelser.*

**§ 12.** Loven træder i kraft den 1. juli 1970.

Stk. 2. Revisorer har indtil den 1. juli 1971 ret til at blive optaget i revisorregistret, hvis de

- 1) opfylder betingelserne i § 1, stk. 2, nr. 1-5, jfr. stk. 3, og gennem mindst 3 år har drevet selvstændig revisorvirksomhed som hovederhverv, eller
- 2) opfylder betingelserne i § 1, stk. 2, nr.

1-4, jfr. stk. 3, og gennem mindst 10 år har drevet selvstændig revisorvirksomhed som hovederhverv.

§ 13. 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 må ses som en konsekvens af resultatet af den undersøgelse af behovet for en gruppe offentligt godkendte revisorer ved siden af de statsautoriserede revisorer, som det af handelsministeren den 6. oktober 1967 nedsatte revisorudvalg fik til opgave at foretage, efter at folketinget og handelsministeren under behandlingen af næringslovs-komplekset og herunder forslaget til lov om statsautoriserede revisorer — nu lov nr. 68 af 15. marts 1967 — havde givet udtryk for det ønskelige i en sådan undersøgelse. Der henvises herved til redegørelserne i den af revisorudvalget i september 1969 afgivne „Betænkning om Registrerede Revisorer“, kap. I og III om henholdsvis forhandlingerne i næringslovkommissionen og folketinget og om revisorudvalgets synspunkter vedrørende behovet.

Hovedlinjerne i forslaget, som er identisk med det som bilag 1 i betænkningen optrykte lovudkast, bygger på loven om de statsautoriserede revisorer, jfr. betænkningens kap. II, A, således at der er taget rimeligt hensyn til forskellene med hensyn til kvalifikationer og uddannelse m. v. og til sigtet med nyordningen.

Det forventes, at en gennemførelse af ordningen vil medføre en forbedring af særligt de mindre erhvervsvirksomheders muligheder for at få en kvalificeret regnskabsmæssig bistand. Der må antages at blive et stigende behov herfor, ligesom det påregnes, at skattemyndighederne vil kunne opnå en lettelse ved ligningsarbejdet gennem mere omhyggeligt og betryggende førte skatteregnskaber.

Lovforslaget kan ikke antages at få finansielle konsekvenser og forudsættes hverken at nødvendiggøre oprettelse af nye eller udvidelse af bestående administrative organer.

En nyordning efter de foreslåede retningslinjer er anbefalet af en række myndigheder, organisationer m. v., jfr. nærmere herom i betænkningens kap. III.

Lovforslaget har været forelagt justitsministeriets lovkontor.

Til lovforslagets enkelte paragraffer knyttes følgende bemærkninger:

#### Til § 1.

Som det er tilfældet for de statsautoriserede revisorer, skal enhver, der opfylder de fastsatte betingelser for at blive registreret revisor, have ret til at blive optaget i revisorregistret.

Betingelserne i stk. 2, nr. 1-4 og 6, om indfødsret, bopæl her i landet, alder og myndighed og praksis svarer ligeledes til bestemmelserne i lov om statsautoriserede revisorer og en række andre nyere næringsretlige love, herunder om translatorer, dis-pachører m. v.

Det foreslås, at en revisor for at blive registreret skal have bestået bestemte eksaminer eller prøver, hvorom kan henvises til det som bilag 2 til betænkningen optagne udkast til bekendtgørelse om registrerede revisorers uddannelse og til betænkningens kap. IV.

Det er af hensyn til det ønskelige i, at ordningen fra starten får en passende tilgang, fundet naturligt at godtage praktisk uddannelse også hos en revisor, der opnår registrering i medfør af overgangsbestemmelserne.

Man har ikke ment det nødvendigt med regler om økonomisk sikkerhedsstillelse som fastsat for de statsautoriserede revisorer, der i en række tilfælde ved lov er tillagt eneret til ydelse af revisionsmæssig bistand. Der henvises herved til betænkningens kap. VI, A.

Bestemmelsen i stk. 3 svarer til loven om statsautoriserede revisorer § 1, stk. 3, og tilsvarende bestemmelser i en række andre næringsretlige love. I forhold til loven om de statsautoriserede revisorer er der foretaget den ændring, at ordene „drive revisorvirksomhed på . . .“ i stk. 3, 2. pkt. er erstatet af „drive virksomhed som registreret revisor på . . .“. Man har herved villet fremhæve, at registrerede revisorers virksomhedsområde ikke i så høj

grad som for statsautoriserede revisorer omfatter revisionsarbejder.

Man forudsætter, at der ved stillingtagen til spørgsmålet om „nærliggende fare for misbrug af stillingen som registreret revisor“ vil blive set strengt på revisoreres eventuelle strafbare forhold inden for selve revisorvirksomheden, ikke mindst skattelovsovertrædelser eller medvirken hertil. Er der tale om forhold, som ligger langt tilbage i tiden, vil det naturligt ligge noget anderledes. Bestemmelsen i § 1, stk. 3, 2. pkt., tager navnlig sigte på handlinger, der ikke har medført strafferetlig tiltale. Bestemmelsen vil kunne anvendes såvel med hensyn til handlinger som undladelser, herunder fortælsler.

Nægtelsen af registrering med henvisning til § 1, stk. 3, 2. pkt., kan indbringes for domstolene i den borgerlige retsplejes former, medens nægtelse med henvisning til straffelovens § 78 kan indbringes for domstolene i strafferetsplejens former.

Bestemmelsen i stk. 4 kan eventuelt finde anvendelse på personer, der har været ansat i en statslig eller kommunal institution inden for skatteadministrationen eller i en større erhvervsvirksomheds interne regnskabs- eller revisionsafdeling under forudsætning af, at de derigennem må antages at have erhvervet sig de for udøvelse af virksomhed som registrerede revisorer nødvendige kundskaber.

#### Til §§ 2 og 3.

Når en revisor ophører med at opfylde betingelserne for at blive optaget i revisorregistret, slettes han af dette. Slettelse af registret kan finde sted i henhold til lovens § 11, stk. 2 eller efter borgerlig straffelovs § 79 samt i tilfælde, hvor en registreret revisor driver en med revisorgerningen uforenelig virksomhed, jfr. herved § 8 og den bemyndigelse, der heri gives handelsministeren til at fremsætte nærmere regler herom. Hvis slettellesgrunden opføres at bestå, kan fornyet optagelse i registret finde sted.

Ligesom der om registrering af en revisor sker bekendtgørelse i Statstidende, bør der i Statstidende optages meddelelse om registreringer, der slettes af registret, men det er ikke fundet nødvendigt at sige dette i lovtæksten.

#### Til § 4.

Bestemmelsen giver registrerede revisorer en eneret på benyttelse af denne betegnelse.

Man har ikke fundet det nødvendigt at medtage en til § 7, 2. pkt. i loven om statsautoriserede revisorer svarende bestemmelse for at forhindre, at andre benytter betegnelser, der kan forveksles

med „registreret revisor“, idet det må antages, at den nævnte bestemmelse i loven om statsautoriserede revisorer vil kunne anvendes også til beskyttelse af denne betegnelse. Såfremt en betegnelse er egnet til forveksling med „registreret revisor“, vil den utvivlsomt også være egnet til forveksling med „statsautoriseret revisor“.

#### Til § 5.

Bestemmelsen hævder princippet om, at hvervet, som udføres af den registrerede revisor, er et personligt hverv.

#### Til § 6.

Bestemmelsen svarer til § 12, stk. 1, i loven om statsautoriserede revisorer. Der henvises til betænkningens kap. VI, B.

Den registrerede revisor, der underskriver et regnskab, bør normalt være den, der har opstillet og eventuelt revideret regnskabet, og hans underskrift bør derfor være en garanti herfor og for, at regnskabet er rigtigt opstillet på grundlag af bogføringer og afgivet under omhyggelig hensyntagen til bestående værdier, rettigeheder og forpligtelser og i overensstemmelse med lovgivningens krav til regnskabsaflæggelsen.

Har revisoren f. eks. ikke revideret regnskabet, eller er andre af de nævnte krav ikke opfyldt, må revisoren i påtegningen klart give udtryk herfor, idet hans underskrift må ellers betragtes som meddelt uden forbehold.

Revisoren skal således ikke positivt angive, hvad han har gjort, men derimod anføre, hvad han ikke har gjort.

Bestemmelsen må, da den er enslydende med bestemmelsen i loven om statsautoriserede revisorer, fortolkes på samme måde som denne.

Man har ikke fundet tilstrækkeligt grundlag for at medtage en bestemmelse svarende til § 12, stk. 2, i loven om statsautoriserede revisorer om erklæringer afgivet af revisorselskaber, idet det ved anvendelsen af ordene „en registreret revisors underskrift“ er forudsat, at erklæring alene med retsvirkning efter bestemmelsen kan afgives af en registreret revisor.

#### Til § 7.

Bestemmelsen svarer til § 13, stk. 1, i loven om statsautoriserede revisorer og lignende bestemmelser i retsplejeloven. Der henvises til betænkningens kap. VI, C.

Når man har ment at burde anvende bestemmelsen fra loven om statsautoriserede revisorer uændret i forslaget, skyldes det, at der må lægges

vægt på, at den nye revisorgruppe fra begyndelsen bliver mødt med tillid i befolkningen. Der må ikke kunne rejses tvivl om de registrerede revisorers uafhængighed, og bestemmelsen har da også for de statsautoriserede revisorer været fortolket strengt.

#### *Til § 8.*

Der henvises til betænkningens kap. VI, D.

Det tilsigtes med bemyndigelsesbestemmelsen at give handelsministeren mulighed for gennem en bekendtgørelse — se betænkningens bilag 3 med udkast hertil — at sikre revisorerens uafhængighed og samtidig give visse retningslinjer for erhvervsudøvelsen.

Man har særligt villet forhindre anvendelsen af uopsigelige kontrakter, hvorved revisorerne sikrer sig ret til for en årrække at yde regnskabsmæssig og revisionsmæssig bistand til klienter.

Bestemmelserne i bekendtgørelsen forudsættes revideret, når og såfremt udviklingen viser behov derfor.

#### *Til § 9.*

Overtrædelse af lovens bestemmelser i almindelighed forudsættes normalt forelagt det i § 11 omhandlede revisornævn. Det er dog anset for rimeligt at foreslå bødestraf for overtrædelse af visse af lovens bestemmelser, samt for så vidt angår afgivelse af urigtige erklæringer at foreslå bøde- og hæftestraf, alt under forudsætning af, at højere straf ikke er forskyldt efter den øvrige lovgivning, jfr. herved straffelovens § 163 om afgivelse af urigtige erklæringer til offentlig myndighed.

#### *Til § 10.*

Registrerede revisorer og i et vist omfang deres medarbejdere foreslås i deres hverv undergivet straffelovens bestemmelser om forbrydelser i offentlig tjeneste eller hverv, herunder også bestemmelser om straf for bestikkelse, misbrug af stilling, pligtforsømmelse m. v.

#### *Til § 11.*

Der henvises til betænkningens kap. VI, E.

Det foreslås, at det i loven om statsautoriserede revisorer § 18, jfr. § 22, omhandlede revisornævn også skal kunne behandle sager om registrerede revisorer, således at den ene af nævnets statsautoriserede revisorer i så tilfælde afløses af en af handelsministeren udpeget registreret revisor.

Man har ikke anset det for hensigtsmæssigt at oprette et særligt nyt organ. Det har været overvejet, om begge nævnets statsautoriserede revisorer burde afløses af registrerede revisorer ved behand-

lingen af sager efter denne lov, men under hensyn dels til det øvrige nævns sammensætning med en dommer som formand og to medlemmer med henholdsvis nationaløkonomisk og juridisk uddannelse, dels det ønskelige i, at en statsautoriseret revisor med sin særlige indsigt og omfattende uddannelse kan hidføre nævnet den nødvendige ekspertise specielt i vanskelige sager, har man fundet det mest hensigtsmæssigt kun at udskifte en af de statsautoriserede revisorer.

Revisornævnet, der endnu ikke har været i funktion for de statsautoriserede revisorers vedkommende, kan som følge af, at det har dømmende myndighed, ikke af egen drift tage sager op, men det må, bl. a. når henses til de ret lempelige overgangsbestemmelser og det forhold, at den nye revisorgruppe i begyndelsen muligt vil vise sig noget mindre homogen end gruppen af de statsautoriserede revisorer, forventes, at såvel handelsministeriet som den eller de foreninger af registrerede revisorer, der efter bestemmelsens stk. 3 forudsættes godkendt hertil, nøje vil følge udviklingen ud fra et ønske om, at den nye gruppes omdømme ikke må skades.

#### *Til § 12.*

Der henvises til betænkningens kap. VII.

Overgangsbestemmelsens formulering må især ses som en afbalancering af på den ene side hensynet til at sikre ordningen en tilstrækkelig tilgang fra starten, sådan at flest mulige af de velkvalificerede revisorer bliver omfattet af ordningen og på den anden side ønsket om at forhindre, at personer, som må skønnes uegnede, optages i registret.

Efter stk. 2, nr. 1, skal personer, som opfylder betingelserne for at blive optaget i revisorregistret, bortset fra kravet om praktisk uddannelse have ret til optagelse i registret, såfremt de dokumenterer at have drevet selvstændig virksomhed som revisor gennem mindst 3 år.

Efter stk. 2, nr. 2, skal personer, som opfylder betingelserne for at blive registreret, bortset fra eksamenskravet og kravet om praktisk uddannelse, have ret til at blive registreret, såfremt de dokumenterer at have drevet selvstændig virksomhed som revisor gennem mindst 10 år.

For begge gruppers vedkommende fastslås det udtrykkeligt i lovtæksten, at betingelserne i § 1, stk. 3, skal være opfyldt. Der tænkes herved særligt på betingelserne i § 1, stk. 3, 2. pkt., hvorefter optagelse i registret kan 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 virksomhed som registreret revisor på forsvarlig måde. Som nævnt i betænkningen side

48 forudsættes det, at der vil blive foretaget grundige undersøgelser i så henseende, jfr. herved også bemærkningerne til § 1, stk. 3, 2. pkt. Særligt forudsættes det, at der gennem de skattelignende myndigheder og evt. andre sagkyndige søges oplysning om, hvorvidt de i § 12, stk. 2, nr. 2, omhandlede personer kan antages at opfylde betingelserne for at blive optaget i registret.

Når man for denne gruppes vedkommende ikke mener at burde stille krav om, at vedkommende har bestået en prøve eller eksamen, men alene om en langvarig praktisk erfaring, må der lægges særlig

vægt på, at netop de faglige og de etiske kvalifikationer, som man naturligt må stille for optagelse i registret, er til stede.

Det forudsættes, at virksomheden for begge grupper vedkommende har været de pågældendes hovederhverv. Det vil sige, at der i praksis må være tale om en heldagsbeskæftigelse.

Der foreslås en periode på ét år efter lovens ikrafttræden, inden for hvilken personer, der ønsker at blive registreret efter overgangsbestemmelserne, må rette begæring herom til handelsministeriet.