

Revisornævnet

ÅRSBERETNING

2008

Revisornævnet

Årsberetning 2008

**Afgivet i henhold til § 13 i bekendtgørelse nr. 664 af 26. juni 2008 om
Revisornævnet**

1. Indledning

I 2008 modtog Revisornævnet (tidligere Disciplinærnævnet for Statsautoriserede og Registrerede Revisorer, jf. herom senere) i alt 86 nye sager, en stigning på 16 sager i forhold til 2007, hvor nævnet modtog 70 sager.

Nævnet afsluttede i 2008 72 sager, således at der ved årsskiftet henstod 79 uafsluttede sager.

Af de 72 afsluttede sager er 7 tilbagekaldt og 3 er henlagt.

6 sager er afvist ved beslutning af formand eller næstformand.

Nævnet har afsluttet 56 sager ved kendelse, heraf er 3 sager afvist efter behandling i nævnet.

I 11_sager har der været mellem 2 og 4 indklagede. I en af disse sager er den indklagede revisionsvirksomhed pålagt en bøde, mens den indklagede revisor er frikendt.

Der er sket fuldstændig frifindelse i 16 sager.

3 sager er sluttet med en advarsel. I en sag er der efter princippet i straffelovens § 89 ikke udmålt nogen tillægsstraf. I de resterende afgjorte sager, hvor der er sket delvis frifindelse i 3 sager, er de indklagede pålagt bøder på i alt 2.355.000 kr., hvor mindste bøde er 5.000 kr. og største bøde er 250.000 kr.

Nævnets arbejde har også i 2008 været præget af den ændring i sagernes karakter, der er sket i løbet af de senere år, idet udviklingen er gået fra, at klagesagerne hovedsagelig kom fra private klagere, til at klagesagerne i dag for størstedelens vedkommende er indbragt af offentlige myndigheder.

Siden 2001 kan tallene opgøres således, idet der ses på det samlede antal sager, der årligt er indbragt for nævnet, uanset om indbringelsen er sket for Disciplinærnævnet for statsautoriserede revisorer eller Disciplinærnævnet for registrerede revisorer, hvilke 2 nævn ved den eksisterende revisorlov den 1. september 2003 blev sammenlagt til Disciplinærnævnet for statsautoriserede og registrerede revisorer, eller for det nuværende Revisornævn:

År	antal klagesager	fra private	fra det offentlige
2001	48	40	8
2002	68	59	9
2003	45	38	7

År	antal klagesager	fra private	fra det offentlige
2004	59	50	9
2005	81	48	33
2006	75	42	33
2007	70	25	45
2008	86	45	41

Af de pr. 31. december 2008 verserende 79 sager, er 41 sager svarende til 52 % indbragt af offentlige myndigheder. Det drejer sig om følgende:

Statsadvokaten for Særlig Økonomisk Kriminalitet	5 sager
Skat	7 sager
Finanstilsynet	3 sager
Revisortilsynet	18 sager
Fondbrådet	3 sager
Erhvervs- og Selskabsstyrelsen	<u>5 sager</u>
I alt verserende sager indbragt af offentlige myndigheder	<u>41 sager</u>

2. Disciplinærnævnets sammensætning i 2008:

Formandskab:

Formand:	Dommer V.O. Rasmussen (fratrådt 31.12. 2008)
Næstformand:	Dommer Lone Molsted
Næstformand:	Landsdommer Steen Taber Rasmussen (fratrådt 31.12. 2008)

Statsautoriserede revisorer:

Medlem:	Poul Erik Gram Olsen, KPMG
Suppleant:	Karl Erik Nielsen, Revisionsfirmaet Leo Hansen

Medlem:	Ole Neerup, Ernst & Young
Suppleant:	Kjled Chr. Bøg, Deloitte

Medlem:	Flemming Petersen, PricewaterhouseCoopers
Suppleant:	Finn Elkjær Nielsen, Mortensen & Beierholm

Registrerede revisorer:

Medlem:	Karin Hansen, Dansk Revision, Frederikssund
Suppleant:	Carl Sivesgaard, Revisor Team Nord

Medlem:	Dorrit Kirckhoff Hansen, Revisionskontoret i Dauggaard
---------	--

Suppleant	Hans Skriver, HS Revision
-----------	---------------------------

Medlem:	Carsten Rosenvinge, Dansk Revision
Suppleant:	Per Plejdrup, RealVision

Repræsentanter for regnskabsbrugere:

Medlem:	Advokatfuldmægtig Ulla Brandt, Dansk Erhverv
Suppleant:	Advokat Jeanette Vallat, Dansk Erhverv

Medlem:	Vice President Helle Okholm, Foss A/S
Suppleant:	Juridisk konsulent Kim Haggren, Dansk Industri

Medlem: Afdelingsdirektør Bo Dam Klausen, Nordea
Suppleant: Underdirektør Susanne Schøtt Kristensen,
Finansrådet

Medlem: Chefkonsulent Kristian Koktvedgaard, Dansk Industri
Suppleant: Konsulent Morten Quist Fog, Dansk Industri

Medlem: Økonomidirektør Lars Wallberg, LD
Suppleant: Økonomichef Morten Bang-Jensen, LD

Medlem: Fhv. chef for virksomhedsrelationer Birthe Werner
Suppleant: Juridisk konsulent Mette Flensted Lourcing, ATP

Nævnets adresse er: Revisornævnet
Kronprinsessegade 8, porten, 1306 København K

Telefon: 45 85 85 95

Sekretariatets åbningstid: Hverdage fra kl. 10.00 – 12.00

Nævnets hjemmeside: www.revisornævnet.dk

Nævnets mailadresse: disc@mail.tele.dk

3. Ændringer vedrørende Disciplinærnævnet

Revisornævnets formand, dommer V.O. Rasmussen, fratrådte efter ønske med udgangen af 2008. Den periode, for hvilken nævnets ene næstformand, landsdommer Steen Taber Rasmussen, var beskikket, udløb samtidig. I skrivende stund er der ikke sket genbeskikkelse til disse hverv.

I 2008 blev registreret revisor Dorrit Kirckhoff Hansen, Revisionskontoret i Daugaard, udpeget som medlem af nævnet og som suppleant Hans Skriver, HS Revision.

4. Om Revisornævnet

Revisornævnet

Den 1. juli 2008 trådte lov nr. 468 af 17. juni 2008 om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder (revisorloven) i kraft, og den tidligere lov, lov nr. 302 af 30. april 2003 om statsautoriserede og registrerede revisor, ophævedes samtidig.

Ved lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder skiftede nævnet navn fra Disciplinærnævnet for statsautoriserede og registrerede revisorer til Revisornævnet, jf. lovens § 43. Nævnets formand, dommer V.O. Rasmussen, har i en artikel i Revision & Regnskabsvæsen nr. 9 (september 2008) redegjort for lovens betydning for nævnets arbejde. Loven er optrykt som bilag 1 og artiklen som bilag 2 til denne årsberetning.

Det fremgår af lovens § 43, stk. 1, at Revisornævnet er nedsat af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, og at nævnets forretningsorden udstedes af styrelsen, jf. herved bekendtgørelse nr. 669 af 26. juni 2008. (Optrykt som bilag 3)

Revisornævnet er et uafhængigt klagenævn, der er omfattet af offentlighedsloven og forvaltningsloven. Nævnets medlemmer har tavsplicht.

Det koster 500 kr. at klage til Revisornævnet, dog ikke for de myndigheder og foreninger, der er nævnt i lovens § 43, stk. 6.

Revisornævnet har 15 medlemmer, der alle er udpeget af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen. 3 medlemmer er dommere, hvoraf mindst en skal være landsdommer. Dommerne er formænd for nævnet. 3 medlemmer er statsautoriserede revisorer, 3 medlemmer er registrerede revisorer, og 6 medlemmer er repræsentanter for regnskabsbrugerne.

Formål

Revisornævnet behandler klager over, at en statsautoriseret eller registreret revisor ved revision af regnskaber og ved udførelsen af erklæringsopgaver i øvrigt i henhold til revisorlovens § 1, stk. 2 og 3, har tilsidesat de pligter, som stillingen medfører, samt klager fra Revisortilsynet over, at en revisionsvirksomhed ikke har opstillet retningslinier for uafhængighed m.v.

God revisorskik

Efter lovens § 16, stk. 1, skal erklæringsopgaverne efter § 1, stk. 2, udføres med nøjagtighed og den hurtighed, som deres beskaffenhed tillader, samt i overensstemmelse med god revisorskik. God revisorskik indebærer desuden, at revisor skal udvise integritet, objektivitet, fortrolighed, professionel adfærd, professionel kompetence og fornøden omhu ved udførelsen af opgaverne.

Efter § 16, stk. 3, skal revisor ved udførelsen af andre erklæringsopgaver efter § 1, stk. 3, udvise professionel kompetence og fornøden omhu. Der er ikke krav om, at revisor skal opfylde kravene til god revisorskik. Hvis revisor ikke er uafhængig ved udførelsen af opgaverne, jf. § 24, skal dette oplyses i erklæringen.

5. Revisornævnets arbejdsform

Plenum og afdelingsbehandling

Nævnets medlemmer arbejder både samlet (i plenum) og i 2 afdelinger. Meget principielle sager og sager om frakendelse af beskikkelse skal behandles i plenum. Langt de fleste sager falder uden for disse kategorier og behandles i en af de 2 nævnsafdelinger.

Nævnet holder møde ca. 1 gang om måneden.

I 2008 har nævnet afholdt 14 møder heraf 2 møder i plenum.

Beslutningsdygtighed

Ved nævnets behandling af en sag skal foruden formanden medvirke lige mange revisorer og brugerrepræsentanter. Ved en sag mod en statsautoriseret revisor skal deltage mindst 1 statsautoriseret revisor, og ved en sag mod en registreret revisor skal deltage mindst 1 registreret revisor. Ethvert medlem er berettiget til at afgive dissens, det vil sige stemme mod flertallet. Der er afgivet dissens i 1 sag i 2008.

Personligt fremmøde for nævnet

Nævnet behandler sagerne på grundlag af parternes skriftlige indlæg og bilag. Sagsakterne sendes til medlemmerne før mødet, så alle har læst sagen inden mødet. Sagerne er sædvanligvis så godt oplyst ved parternes skriftlige indlæg, at der ikke er behov for, at parterne giver personligt møde for nævnet. Parter har dog altid ret til at give møde for nævnet. Ved møderne i 2008 mødte en eller begge parter i 17 sager. Parterne forlader møder, før nævnet træffer afgørelse.

6. Nævnets virksomhed

Hvem kan klage

Den, der har en retlig interesse i en sag, kan klage. Retlig interesse har f.eks. den, der er aktionær i et selskab, hvor den indklagede er revisor. Også andre regnskabsbrugere, der har truffet deres beslutninger i tillid til revisors arbejde, har retlig interesse. Almindelige samfundsborgere, kolleger til indklagede og journalister kan ikke antages at have en retlig interesse i at rejse en klagesag.

Endvidere har en række offentlige myndigheder samt Foreningen af Statsautoriserede Revisorer og Foreningen Registrerede Revisorer FRR i loven fået tillagt kompetence til altid at kunne indbringe en sag for nævnet.

Klagefrister

Forældelsesfristen for at indbringe en sag for Disciplinærnævnet er 5 år fra den dag, hvor den handling eller undladelse, man vil klage over, er ophørt.

Formandsafvisning

En sag kan – når som helst i sagsforløbet – forhåndsafvises ved en beslutning fra en af formændene alene,

- a) hvis klagen klart ikke er omfattet af nævnets kompetence,
- b) hvis klagen er indbragt af en klager, der klart ikke har retlig interesse i det forhold, klagen angår, eller
- c) hvis klagen på forhånd må skønnes åbenbart grundløs.

Formændenes beslutninger om forhåndsafvisninger er endelige og kan ikke indbringes for anden administrativ myndighed.

Nævnens behandling

I sager, der ikke forhåndsafvises, sørger sekretariatet for, at parterne får lejlighed til at komme med deres bemærkninger til sagen, og at begge parter modtager kopi af modpartens indlæg. Det vil kun undtagelsesvis blive tilladt parterne at komme med mere end 2 indlæg.

En klage vil som hovedregel blive henlagt, hvis klageren undlader at besvare sekretariatets henvendelser om yderligere oplysninger, eller hvis klageafgiften ikke betales efter påkrav.

Nævnets afgørelser

Hvis nævnet mener, at den indklagede revisor har tilsidesat de pligter, som stillingen kræver, herunder god revisorskik ved udførelsen af opgaver efter lovens § 1, stk. 2, fastsætter nævnet en sanktion, det vil sige tildeler en advarsel eller pålægger en bøde. Bøderne tilfalder statskassen.

Herudover kan nævnet frakende beskikkelsen som statsautoriseret eller registreret revisor.

Nævnets afgørelser kan ikke indbringes for anden administrativ myndighed.

Domstolsprøvelse

En revisor, der er frakendt beskikkelsen, kan anmode Erhvervs- og Selskabsstyrelsen om at indbringe frakendelsen for retten.

En revisor, der har fået en sanktion af nævnet, kan indbringe nævnets afgørelse for domstolene. Revisoren skal i så fald udtage stævning mod Revisornævnet.

I 2006 blev 3 sager, hvor der var pålagt bøder, men ikke beskikkelsesfrakendelse, indbragt for domstolene. Der blev i 2007 afsagt dom i en af sagerne, hvorved nævnet blev frifundet. I 2007 blev 1 sag indbragt for domstolene. I 2008 blev 6 sager indbragt for domstolene. Der er 7 verserende sager ved domstolene.

Offentliggørelse

Efter § 44, stk. 6, i lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder skal Revisornævnets kendelser offentliggøres. Offentliggørelse sker anonymiseret bortset fra indklagedes navn. Offentliggørelse sker på nævnets hjemmeside.

Offentliggørelse skal som hovedregel ske således:

Kendelser, hvor der pålægges en sanktion, offentliggøres med indklagedes navn, men i øvrigt i anonymiseret form.

Kendelsen anonymiseres også for så vidt angår indklagedes navn efter udløbet af det første hele kalenderår efter afsigelsen.

Nævnets kendelser om frifindelse eller om afvisning offentliggøres i anonymiseret form også for så vidt angår indklagedes navn. Dog vil indklagedes ønske om offentliggørelse under navn blive imødekommet, jf. nævnets forretningsorden § 12, stk. 3.

Formændenes beslutninger om forhåndsafvisning offentliggøres ikke, da de ikke har offentlig nyhedsinteresse eller præjudikatsværdi.

7. Revisornævnets afgørelser i 2008

I lighed med de sidste par år indeholder årsberetningen ikke som tidligere en gennemgang af nævnets afgørelser i det forløbne år, men der henvises til nævnets hjemmeside, hvor der sker offentliggørelse af alle kendelser, som afsiges af nævnet.

Der henvises i øvrigt til *Revisors Domssamling*, hvor nævnets afgørelser er kommenteret, systematiseret og resumeret.

Neden for vil dog blive gengivet præmisserne i Revisornævnets kendelse af 13. maj 2003, der vedrørte bestemmelsen i revisorloven § 44, stk. 5, (§ 19, stk. 4, i den dagældende revisorlov), hvorefter klage over manglende eller utilstrækkeligt kvalitetsstyringssystem kun kan rettes mod revisionsvirksomheden.

”...

Efter revisorlovens § 19, stk. 4, er ansvarssubjektet revisorvirksomheden som sådan i modsætning til stk. 3, hvor ansvarssubjektet er revisor personligt. Revisortilsynets klage er rejst efter stk. 4 som en klage over revisionsvirksomheden, der i det foreliggende tilfælde er en personligt drevet enkeltmandsvirksomhed, jf. § 12, stk. 1.

For at nævnet kan behandle en klage efter stk. 4 er det en betingelse, ikke blot at virksomheden eksisterer på det tidspunkt, da klagen rejses, men tillige – i lighed med, hvad det gælder for en klage efter stk. 3 over en fysisk person – at virksomheden fremdeles eksisterer, når sagen afgøres.

Den indklagede virksomhed blev på tidspunktet for foretagelsen af kvalitetskontrollen 2006 drevet og indehavet af registreret revisor (NN) uden nogen ansatte. Det fremgår af sagen, at (NN) siden er blevet ramt af alvorlig sygdom, og at hendes beskikkelse som registreret revisor er ophørt den 17. juli 2007. Selv om enkeltmandsvirksomheden efter de indhentede oplysninger ikke formelt er blevet afmeldt i Revireg, fremgår det, at der aktuelt hverken er tilknyttet en revisor eller et kontorsted til virksomheden.

Under disse omstændigheder – og uanset at Revisortilsynet efter det oplyste opretholder et pålæg over for virksomheden om gennemførelse af fornyet kvalitetskontrol – må det lægges til grund, at (NN) har indstillet sin virksomhed, og at den revisionsvirksomhed, som klagen er rettet mod, således nu reelt er ophørt.

*Herefter findes ansvarssubjektet efter stk. 4 ikke længere. Nævnet afviser derfor sagen.
... ”*

Den typiske enkeltmandsvirksomhed, der ikke drives i selskabsform, er i strafferetlig henseende ikke et fra indehaveren adskilt retssubjekt, d.v.s., at der er sammenfald mellem indehaveren og virksomheden, jf. straffelovens § 26, stk. 2. I § 12, stk. 1, i den dagældende revisorlov er enkeltmandsvirksomheder nævnt som en af de virksomhedsformer, i hvilke revisor må udføre opgaver i henhold til lovens § 1, stk. 2, og som ”lader sig undergive reglerne om kvalitetskontrol”. Virksomheden betegnes som en statsautoriseret henholdsvis registreret revisionsvirksomhed. Af (den dagældende) revisorlovs § 19, stk. 4, følger, at en sådan revisionsvirksomhed af Revisortilsynet kan indbringes for Disciplinærnævnet (nu Revisornævnet), hvis der er fundet fejl eller mangler ved udførelsen af kvalitetskontrol m.v.

Nævnets praksis er på denne baggrund - som det fremgår af den ovenfor refererede afgørelse - båret af den opfattelse, at en enkeltmandsvirksomhed herefter kun kan pålægges disciplinæransvar, såfremt virksomheden er **en revisionsvirksomhed**, og begrebet revisionsvirksomhed forudsætter, at der er tilknyttet en revisor, der gyldigt må og kan erklære sig, jf. § 12, stk. 1, i den dagældende revisorlov. I det øjeblik enkeltmandsvirksomheden mister sin status som revisionsvirksomhed, kan den ikke (længere) være retssubjekt i forhold til disciplinæransvar.

BILAG 1: Lov nr. 468 af 17. juni 2008 om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder

BILAG 2: Artikel i Revision & Regnskabsvæsen nr. 9 (september 2008) af dommer V.O. Rasmussen.

BILAG 3: Disciplinærnævnets forretningsorden

Oversigt (indholdsfortegnelse)

- [Kapitel 1](#) Lovens anvendelsesområde
- [Kapitel 2](#) Godkendelse m.v.
- [Kapitel 3](#) Revisors virksomhed m.v.
- [Kapitel 4](#) Revisors uafhængighed
- [Kapitel 5](#) Rapport om gennemsigtighed
- [Kapitel 6](#) Kvalitetsstyring og kvalitetskontrol
- [Kapitel 7](#) Revisors tavshedspligt
- [Kapitel 8](#) Revisionsudvalg
- [Kapitel 9](#) Offentligt tilsyn m.v.
- [Kapitel 10](#) Klageadgang
- [Kapitel 11](#) Frister
- [Kapitel 12](#) Straffebestemmelser
- [Kapitel 13](#) Ikrafttræden, overgangsbestemmelser m.v.

Den fulde tekst

Lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder (revisorloven) ¹

VI MARGRETHE DEN ANDEN, af Guds Nåde Danmarks Dronning, gør vitterligt:

Folketinget har vedtaget og Vi ved Vort samtykke stadfæstet følgende lov:

Kapitel 1

Lovens anvendelsesområde

§ 1. Denne lov omfatter betingelserne for godkendelse og registrering af revisorer og revisionsvirksomheder, vilkårene for udførelse af opgaver i forbindelse med revision m.v. samt regler om offentligt tilsyn med godkendte revisorer og revisionsvirksomheder.

Stk. 2. Loven finder anvendelse ved revisors afgivelse af revisionspåtegninger på regnskaber, herunder revisors udtalelser om ledelsesberetninger i henhold til årsregnskabsloven, og ved revisors afgivelse af andre erklæringer med sikkerhed, der ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug.

Stk. 3. Lovens § 16, stk. 3, § 22, § 30, §§ 43-46 og § 54, stk. 4, 1. pkt., finder tillige anvendelse ved revisors afgivelse af andre erklæringer, der i øvrigt kræves i henhold til lovgivningen eller ikke udelukkende er bestemt til hvervgiverens eget brug.

Stk. 4. Ved »revisor« forstås i denne lov personer, der er godkendt efter §§ 3, 10 og 11, medmindre andet udtrykkeligt fremgår.

Stk. 5. Ved »revisionsvirksomhed« forstås i denne lov en virksomhed, der er godkendt efter § 13, medmindre andet udtrykkeligt fremgår.

Kapitel 2

Godkendelse m.v.

Offentligt register

§ 2. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen fører et offentligt register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder. I registret optages

- 1) personer, der er godkendt som statsautoriseret eller registreret revisor, jf. § 3,
- 2) personer, der efter § 10, stk. 1, er godkendt som revisor,
- 3) personer, der efter § 10, stk. 3, har fået tilladelse til at varetage konkrete hverv,
- 4) personer, der midlertidigt og lejlighedsvis afgiver erklæringer, jf. § 11, stk. 2,
- 5) virksomheder, der er godkendt som revisionsvirksomhed, jf. § 13,
- 6) revisorer og revisionsvirksomheder, der efter § 15 skal registreres her i landet, og
- 7) landøkonomiske foreningers rådgivningskontorer, jf. § 17.

Stk. 2. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen fastsætter regler om registerets førelse, herunder om indberetning hertil og vedligeholdelse heraf.

Godkendelse som statsautoriseret revisor og registreret revisor

§ 3. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan godkende en person som statsautoriseret revisor eller registreret revisor, hvis vedkommende

- 1) har bopæl her i landet, i et andet EU-land, i et EØS-land eller i et andet land, som EU har indgået aftale med,
- 2) er myndig og ikke er under værgemål eller samværgemål,
- 3) ikke har anmeldt betalingsstandsning og ikke er under konkurs,
- 4) har bestået en særlig eksamen, jf. regler udstedt i medfør af § 33, stk. 7,
- 5) i mindst 3 år efter det fyldte 18. år navnlig har deltaget i udførelse af opgaver, der vedrører revision af årsregnskaber, koncernregnskaber eller tilsvarende regnskabsrapporteringer, og
- 6) er forsikret mod økonomiske krav, som måtte blive rejst i forbindelse med udførelsen af opgaver efter § 1, stk. 2 og 3.

Stk. 2. Opgaver efter stk. 1, nr. 5, skal være udført i en revisionsvirksomhed. Godkendelse som statsautoriseret revisor kan kun opnås, hvis opgaverne er udført under tilsyn af en statsautoriseret revisor.

Stk. 3. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan undtage fra kravet i stk. 1, nr. 5.

Stk. 4. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen fastsætter regler om forsikringen efter stk. 1, nr. 6, herunder om forsikringens omfang og art samt dens tidsmæssige udstrækning.

Stk. 5. Godkendelse kan nægtes

- 1) under de i straffelovens § 78, stk. 2, nævnte omstændigheder,
- 2) hvis den pågældende har udvist en sådan adfærd, at der er grund til at antage, at den pågældende ikke vil kunne varetage opgaven som offentlighedens tillidsrepræsentant på forsvarlig måde, eller
- 3) hvis den pågældende har en forfalden gæld til det offentlige på 50.000 kr. og derover.

Efteruddannelse

§ 4. En revisor, der er godkendt efter § 3, har pligt til at deltage i et passende efteruddannelsesprogram, der sikrer, at den pågældende til stadighed vedligeholder sin teoretiske viden, sine faglige kvalifikationer og sin viden om kravene til offentlighedens tillidsrepræsentant på et tilstrækkelig højt niveau.

Stk. 2. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen fastsætter nærmere regler om efteruddannelse og om kontrol heraf.

Stk. 3. Revisor skal til enhver tid kunne dokumentere, at kravene om efteruddannelse er opfyldt.

Brug af betegnelse

§ 5. Betegnelsen »statsautoriseret revisor« eller sammensætninger hermed må kun benyttes af en person, der er godkendt som statsautoriseret revisor.

Stk. 2. Betegnelsen »registreret revisor« eller sammensætninger hermed må kun benyttes af en person, der er godkendt som registreret revisor.

Stk. 3. Betegnelsen »godkendt revisor« eller sammensætninger hermed må kun benyttes af en person, der er godkendt som revisor efter § 3 og § 10, stk. 1.

Stk. 4. Det er ikke tilladt at benytte danske eller udenlandske betegnelser, der er egnet til forveksling hermed. Dette gælder dog ikke personer, der er godkendt efter §§ 10, 11 og 15.

Stk. 5. En person, der ikke længere er godkendt som statsautoriseret eller registreret revisor, må ikke benytte betegnelsen »statsautoriseret revisor« eller »registreret revisor« eller sammensætninger eller forkortelser heraf, jf. dog § 6, stk. 2.

Deponering

§ 6. En revisor kan deponere sin godkendelse i Erhvervs- og Selskabsstyrelsen. Deponering forudsætter, at godkendelsen ikke er bortfaldet efter § 7, frataget efter § 8 eller frakendt efter § 44, stk. 2, eller straffelovens § 79.

Stk. 2. En revisor, der har deponeret sin godkendelse i Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, må ikke i forretningsforhold betegne sig som »statsautoriseret revisor«, »registreret revisor« eller »godkendt revisor«. Sammensætninger eller forkortelser af disse betegnelser må ikke benyttes.

Stk. 3. En person, der har deponeret sin godkendelse, kan ved anmodning herom blive godkendt igen, forudsat at vedkommende opfylder betingelserne i § 3, stk. 1, nr. 1-3 og 6, og § 4, samt at vedkommende ikke har forfalden gæld til det offentlige på 100.000 kr. eller derover. § 8, stk. 3, og § 9, stk. 3, finder anvendelse i forbindelse med godkendelse efter deponering.

Stk. 4. En revisor, der deponerer sin godkendelse, slettes af det offentlige register over godkendte revisorer.

Bortfald

§ 7. Godkendelse som revisor bortfalder, hvis betingelserne i § 3, stk. 1, nr. 1-3 eller 6, ikke længere er opfyldt.

Stk. 2. Efter anmodning fra Erhvervs- og Selskabsstyrelsen skal revisor godtgøre at være dækket af en forsikring efter § 3, stk. 1, nr. 6. Dokumentation herfor skal være modtaget i styrelsen, senest 4 uger efter at anmodningen er meddelt. Modtages dokumentationen ikke senest ved fristens udløb, bortfalder godkendelsen.

Fratagelse

§ 8. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan fratage en revisor godkendelsen, hvis revisor har en forfalden gæld til det offentlige på 100.000 kr. og derover. Godkendelsen kan fratages, indtil forholdet er bragt i orden. Afgørelsen skal indeholde oplysning om adgangen til domstolsprøvelse efter § 52 og om fristen herfor.

Stk. 2. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan endvidere fratage en revisor godkendelsen, hvis

- 1) revisor nægter at lade sig undergive reglerne om kvalitetskontrol, jf. § 29, eller
- 2) revisor ikke opfylder kravene i § 4 til efteruddannelse, jf. dog stk. 3.

Stk. 3. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan, hvor revisor alene mangler at gennemføre en mindre del af efteruddannelsen, fastsætte en frist, inden for hvilken revisor skal opfylde de krav til efteruddannelsen, der er fastsat i medfør af § 4, stk. 2.

Virkning af bortfald m.v.

§ 9. Er en godkendelse som revisor bortfaldet efter § 7, frataget efter § 8 eller frakendt efter § 44, stk. 2, eller straffelovens § 79, slettes personen af det offentlige register over godkendte revisorer, og vedkommende må herefter ikke benytte godkendelsesbeviset og den faglige betegnelse.

Stk. 2. Ophører årsagen til en godkendelses bortfald eller fratagelse, eller udløber eller ophæves frakendelsen af en godkendelse, skal godkendelsen efter anmodning på ny sættes i kraft, og personen skal optages i det offentlige register over godkendte revisorer. Det er en forudsætning, at betingelserne i § 3, stk. 1, nr. 1-3 og 6, og § 4 er opfyldt, og at vedkommende ikke har forfalden gæld til det offentlige på 100.000 kr. eller derover.

Stk. 3. For en person, som har været uden godkendelse i en årrække, kan kravet om efteruddannelse efter § 4 erstattes af en særlig prøve efter regler, som fastsættes af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen.

Anden godkendelse som revisor m.v.

§ 10. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan som revisor godkende personer, som godtgør at have gennemført en uddannelse i udlandet, der findes at kunne ligestilles med uddannelsen efter § 3, og som opfylder de øvrige betingelser. Personen skal endvidere dokumentere sit kendskab til dansk lovgivning.

Stk. 2. Bestemmelserne i §§ 4-9 finder tilsvarende anvendelse på revisorer, der er godkendt efter stk. 1.

Stk. 3. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan i øvrigt, hvor særlige forhold gør sig gældende, tillade udenlandske revisorer at varetage konkrete hverv, hvortil der i lovgivningen kræves en statsautoriseret eller registreret revisor. En sådan tilladelse kan begrænses og betinges.

Adgang til midlertidigt og lejlighedsvis at afgive erklæringer

§ 11. Revisorer, der er godkendt efter regler, der gennemfører Europa-Parlamentets og Rådets direktiv om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber, og som er etableret i et andet EU-land, i et EØS-land eller i et andet land, som EU har indgået aftale med, kan midlertidigt og lejlighedsvis afgive erklæring efter § 1, stk. 2 og 3. Erklæringen må dog ikke vedrøre lovpligtig revision af årsregnskaber og koncernregnskaber. Revisorer, der efter 1. pkt. afgiver erklæring, skal anvende deres faglige titel i etableringslandet.

Stk. 2. Revisorer, der er omfattet af stk. 1, skal indgive anmeldelse til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, før erklæringer afgives. Styrelsen fastsætter regler om anmeldelse og registrering.

Stk. 3. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen fører et offentligt register over revisorer, jf. stk. 1, som på anmeldelsestidspunktet er etableret i et andet EU-land, i et EØS-land eller i et andet land, som EU har indgået aftale med, og som har anmeldt til styrelsen, at de midlertidigt og lejlighedsvis agter at afgive erklæringer her i landet. I registeret optages oplysning om personens navn, adresse og faglige titel.

§ 12. Revisorer, der efter § 11, stk. 1, afgiver erklæringer her i landet, skal oplyse modtagerne af erklæringerne om deres faglige titel i etableringslandet, eventuelt registreringsnummer i et offentligt register i etableringslandet, eventuelt momsregistreringsnummer i etableringslandet og eventuel forsikring til dækning af erhvervsansvar.

Stk. 2. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen fastsætter regler om de oplysninger, som skal gives efter stk. 1.

Godkendelse som revisionsvirksomhed m.v.

§ 13. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen godkender som revisionsvirksomhed, jf. dog stk. 7 og 8, enhver virksomhed, der

- 1) opfylder betingelserne i stk. 2 og 5 samt betingelser i regler udstedt i medfør af stk. 6 og
- 2) lader sig undergive reglerne om kvalitetskontrol efter § 29.

Stk. 2. I revisionsvirksomheder skal majoriteten af stemmerettighederne indehaves af revisorer eller revisionsvirksomheder, der er godkendt efter regler, der gennemfører Europa-Parlamentets og Rådets direktiv om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber. Af de øvrige stemmerettigheder i virksomheden kan andre højst råde over 10 pct. hver. Denne begrænsning gælder dog ikke for

1) personer, der har deres hovedbeskæftigelse i revisionsvirksomheden,

2) medarbejderforeninger i et revisionsaktieselskab, revisionsanpartsselskab eller revisionskommanditaktieselskab (revisionspartnerselskab), der er uafhængige af revisionselskabets ledelse, og som alene har de personer som medlemmer, der er nævnt under nr. 1, og

3) personer, der har erhvervet stemmerettighederne i et revisionsaktieselskab, revisionsanpartsselskab eller revisionskommanditaktieselskab (revisionspartnerselskab) som led i en medarbejderordning.

Stk. 3. Betegnelsen »godkendt revisionsvirksomhed« eller sammensætninger hermed må kun benyttes af en revisionsvirksomhed, der er godkendt efter stk. 1.

Stk. 4. Revisionsvirksomheder, hvor majoriteten af stemmerettighederne indehaves af statsautoriserede revisorer eller statsautoriserede revisionsvirksomheder henholdsvis registrerede revisorer eller registrerede revisionsvirksomheder, er eneberettigede til at benytte betegnelsen »statsautoriseret revisionsvirksomhed« henholdsvis »registreret revisionsvirksomhed« eller sammensætninger hermed. Det er ikke tilladt at benytte danske eller udenlandske betegnelser, der er egnet til forveksling hermed.

Stk. 5. Flertallet af medlemmerne af revisionsvirksomhedens øverste ledelsesorgan skal være revisorer eller revisionsvirksomheder, der er godkendt efter regler, der gennemfører Europaparlamentets og Rådets direktiv om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber. I SE-selskaber, som har et tostrengt ledelsessystem, omfatter ledelsesorganet både medlemmer af ledelsesorganet og af tilsynsorganet.

Stk. 6. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan fastsætte nærmere regler om udøvelse af revisionsvirksomhed i forskellige virksomhedsformer, herunder regler om revisionsvirksomhedens navn, konkurs og tvangsakkord m.v., udøvelse af stemmeretten i revisionsvirksomheden og afhændelse af stemmeandele ved dødsfald eller deponering af godkendelsen.

Stk. 7. Godkendelse kan nægtes, hvis der er grund til at antage, at virksomheden ikke vil kunne varetage opgaven på forsvarelig måde.

Stk. 8. En virksomhed, hvis godkendelse som revisionsvirksomhed er bortfaldet, jf. § 14, stk. 1, frataget efter § 14, stk. 2, eller frakendt, jf. § 44, stk. 4, 3. pkt., kan kun godkendes på ny, hvis årsagen til bortfaldet eller fratagelsen ikke længere er til stede, eller en frakendelse er udløbet eller ophævet.

§ 14. Godkendelse som revisionsvirksomhed bortfalder, hvis revisionsvirksomheden ikke længere opfylder betingelserne i § 13, stk. 2 og 5, og betingelser i regler udstedt i medfør af § 13, stk. 6.

Stk. 2. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan fratage en revisionsvirksomhed godkendelsen, hvis denne nægter at lade sig undergive reglerne om kvalitetskontrol efter § 29.

Stk. 3. Er en godkendelse som revisionsvirksomhed bortfaldet efter stk. 1, frataget efter stk. 2 eller frakendt efter § 44, stk. 4, 3. pkt., slettes virksomheden af det offentlige register over godkendte revisionsvirksomheder, og den må herefter ikke betegne sig som »godkendt revisionsvirksomhed«, jf. § 13, stk. 3, eller »statsautoriseret revisionsvirksomhed« eller »registreret revisionsvirksomhed«, jf. § 13, stk. 4, eller sammensætninger eller forkortelser heraf.

Registrering af revisorer og revisionsvirksomheder, der ikke har hjemsted her i landet, i et andet EU-land eller i et EØS-land

§ 15. Revisorer og revisionsvirksomheder, der ikke har hjemsted her i landet, i et andet EU-land eller i et EØS-land, og som afgiver revisionspåtegning på et årsregnskab eller et koncernregnskab for en virksomhed, der ikke har hjemsted her i landet, i et andet EU-land eller i et EØS-land, og hvis værdipapirer er optaget til handel på et reguleret marked i Danmark, skal registreres i det offentlige register over godkendte revisorer og revisionsvirksomheder.

Stk. 2. Stk. 1 finder ikke anvendelse, hvis revisionspåtegningen vedrører en virksomhed, der udelukkende udsteder gældsbeviser, hvis pålydende værdi pr. enhed beløber sig til mindst 50.000 euro eller, når der er tale om gældsbeviser i en anden valuta, på udstedelsesdagen svarer til mindst 50.000 euro.

Stk. 3. Bestemmelserne i kapitel 9 finder med de nødvendige tilpasninger tilsvarende anvendelse på revisorer og revisionsvirksomheder, der er registreret efter stk. 1.

Stk. 4. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan under forudsætning af gensidighed helt eller delvis fritage for kravene i stk. 1 og 3, hvis revisor eller revisionsfirmaet er underlagt systemer for offentligt tilsyn, kvalitetskontrol samt undersøgelser og disciplinære sanktioner i et tredjeland, der svarer til bestemmelserne i stk. 3.

Stk. 5. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen fastsætter regler om og betingelser for registrering efter stk. 1 og betingelser for hel eller delvis fritagelse efter stk. 4.

Stk. 6. En revisionspåtegning afgivet af en revisor eller en revisionsvirksomhed, der ikke er registreret i overensstemmelse med stk. 1-5, har ingen retsvirkning.

Kapitel 3

Revisors virksomhed m.v.

Revisors virksomhed

§ 16. Revisor er offentlighedens tillidsrepræsentant under udførelse af opgaver efter § 1, stk. 2. Revisor skal udføre opgaverne i overensstemmelse med god revisorskik, herunder udvise den nøjagtighed og hurtighed, som opgavernes beskaffenhed

tillader. God revisorskik indebærer desuden, at revisor skal udvise integritet, objektivitet, fortrolighed, professionel adfærd, professionel kompetence og fornøden omhu ved udførelsen af opgaverne.

Stk. 2. Opgaverne efter stk. 1 må alene udføres i revisionsvirksomheder, jf. dog § 10, stk. 3, § 11 og § 17.

Stk. 3. Revisor skal under udførelse af opgaver efter § 1, stk. 3, udvise professionel kompetence og fornøden omhu. Hvis revisor ikke er uafhængig ved udførelsen af opgaverne, jf. § 24, skal dette oplyses i erklæringen.

Stk. 4. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan fastsætte nærmere regler om etik, udførelse af revisionsopgaver og revisors afgivelse af revisionspåtegninger, herunder revisors udtalelser om ledelsesberetninger i henhold til årsregnskabsloven samt ved revisors afgivelse af andre erklæringer med sikkerhed. Styrelsen kan bestemme, at revisorer og revisionsvirksomheder skal benytte digital signatur eller en tilsvarende elektronisk signatur i forbindelse med udøvelsen af opgaver, der er omfattet af § 1, stk. 2.

§ 17. Uanset § 16, stk. 2, kan registrerede revisorer ansæt i de landøkonomiske foreningers rådgivningskontorer, der er tilknyttet eller drives under Dansk Landbrug, udføre opgaver efter § 1, stk. 2. Sådanne registrerede revisorer må alene udføre opgaverne for fysiske og juridiske personer, der driver landbrugsvirksomhed, og hos hvem rådgivningskontoret i et regnskabsår ikke har en større andel af sin omsætning end 5 pct. Det er en betingelse, at rådgivningskontoret er registreret i det offentlige register, jf. § 2, og underkaster sig kvalitetskontrol efter § 29.

Stk. 2. Registrerede revisorer, der er ansat på de landøkonomiske foreningers rådgivningskontorer, må kun udføre opgaver efter § 1, stk. 2, fra disse kontorer og må ikke have ejerandele i en revisionsvirksomhed.

Stk. 3. Lovens regler om revisionsvirksomheder finder med de fornødne tilpasninger tilsvarende anvendelse på de landøkonomiske foreningers rådgivningskontorer. Det gælder dog ikke § 3, stk. 1, nr. 5, jf. stk. 2, og § 13.

Revisors fratreden m.v.

§ 18. Hvis revisor afgiver revisionspåtegninger eller andre erklæringer med sikkerhed på årsregnskaber m.v. efter § 1, stk. 2, består revisors hverv, indtil ny revisor er tiltrådt, medmindre andet følger af lovgivningen eller af en virksomheds vedtægter eller andet er aftalt.

Stk. 2. Uanset stk. 1 kan revisor til enhver tid fratæde hvervet, medmindre fratæden strider mod god revisorskik. Fratæder revisor, skal den tiltrædende revisor rette henvendelse til den fratædende revisor, der har pligt til at oplyse grundene til sin fratæden. Den fratædende revisor har endvidere pligt til at give den tiltrædende revisor adgang til alle relevante oplysninger om den virksomhed, som revisors erklæring vedrører.

Revisionspåtegning eller anden erklæring med sikkerhed

§ 19. Når revisor har afsluttet en revision, skal revisor afgive en revisionspåtegning på regnskabet om det udførte arbejde og konklusionen herpå. Revisionspåtegningen skal afgives af den eller de revisorer, der er valgt til at udføre opgaven, eller, hvor en revisionsvirksomhed er valgt, af den eller de revisorer, der har forestået og har det endelige ansvar for opgaven. Revisionspåtegninger på regnskaber må ikke afgives sammen med andre end godkendte revisorer, jf. dog stk. 3.

Stk. 2. Hvis der i lovgivningen eller i en virksomheds vedtægter er foreskrevet valg af flere revisorer til afgivelse af revisionspåtegninger eller andre erklæringer med sikkerhed på regnskaber, må disse revisorer ikke være tilknyttet den samme revisionsvirksomhed.

Stk. 3. Uanset stk. 1 kan revisor afgive en revisionspåtegning sammen med rigsrevisor, hvis revisionen er omfattet af lov om revision af statens regnskaber m.m. eller af særlovgivning, hvorefter rigsrevisor udfører revision sammen med en statsautoriseret eller registreret revisor.

Stk. 4. Andre erklæringer med sikkerhed end revisionspåtegninger, jf. § 1, stk. 2, skal underskrives af den eller de revisorer, der er valgt til at udføre opgaven, eller, hvor en revisionsvirksomhed er valgt, af den eller de revisorer, der har forestået og har det endelige ansvar for opgaven. Erklæringen kan afgives sammen med andre end revisorer.

Revisionsprotokol

§ 20. Revisor skal føre en revisionsprotokol i virksomheder, hvis årsregnskab m.v. revideres.

Stk. 2. Revisionsprotokollen skal føres til hvergivers brug, medmindre andet er krævet. I virksomheder, som har et revisionsudvalg, jf. § 31, er revisionsprotokollen endvidere til revisionsudvalgets brug.

Stk. 3. I revisionsprotokollen skal revisor redegøre for arten og omfanget af de udførte revisionsarbejder og konklusionen herpå. Revisor skal herunder i det mindste oplyse om følgende, når der er udført revision:

1) Væsentlige spørgsmål vedrørende revisionen, herunder især væsentlig usikkerhed, fejl eller mangler vedrørende virksomhedens bogholderi, regnskabsvæsen eller interne kontrol,

2) forhold, som normalt må forventes at have betydning for modtagerens eller hvergiverens stillingtagen til årsregnskabet m.v.,

3) hvorvidt revisor opfylder lovgivningens krav til revisors uafhængighed, og

4) hvorvidt revisor under revisionen har modtaget alle de oplysninger, der er anmodet om.

Stk. 4. Oplysninger i revisionsprotokollen kan ikke erstattes af andre meddelelser.

Stk. 5. I modervirksomheder, der aflægger koncernregnskab, skal revisionsprotokollen indeholde en omtale af revisionen af koncernregnskabet.

§ 21. I revisionsprotokoller, der vedrører et årsregnskab m.v. aflagt af virksomheder som nævnt i stk. 3, skal revisor endvidere oplyse om følgende:

1) Andre ydelser end revision, der er leveret til den reviderede virksomhed af revisionsvirksomheden og dens dattervirksomheder, og

2) de foranstaltninger, der er iværksat for at mindske eventuelle trusler mod revisors uafhængighed, som dokumenteret af revisor, jf. § 24, stk. 6.

Stk. 2. I modervirksomheder, der aflægger koncernregnskab, skal oplysningerne efter stk. 1, nr. 1, tillige gives for koncernen som helhed.

Stk. 3. Følgende virksomheder er omfattet af stk. 1, indtil de ikke længere opfylder kriterierne:

- 1) Virksomheder, som har værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked i et EU-land eller et EØS-land,
- 2) statslige aktieselskaber,
- 3) kommuner, kommunale fællesskaber, jf. § 60 i lov om kommunernes styrelse, og regioner,
- 4) virksomheder, der er underlagt tilsyn af Finanstilsynet, bortset fra virksomheder, der er omfattet af lov om forsikringsformidling, og virksomheder, der er omfattet af kapitel 20 a (investeringsrådgivere) i lov om finansiel virksomhed, og
- 5) virksomheder, der i 2 på hinanden følgende regnskabsår overstiger to eller flere af følgende kriterier:
 - a) En medarbejderstab på 2.500 personer,
 - b) en balancesum på 5 mia. kr. eller
 - c) en nettoomsætning på 5 mia. kr.

Rapportering om økonomiske forbrydelser

§ 22. Indser revisor under udførelse af opgaver efter § 1, stk. 2 og 3, at et eller flere medlemmer af virksomhedens ledelse begår eller har begået økonomiske forbrydelser i tilknytning til udførelsen af deres hverv, og har revisor en begrundet formodning om, at forbrydelsen vedrører betydelige beløb eller i øvrigt er af grov karakter, skal revisor straks underrette hvert enkelt medlem af ledelsen herom. Underretningen skal indføres i revisionsprotokollen, hvor revisor fører en sådan. Har ledelsen ikke senest 14 dage herefter over for revisor dokumenteret at have taget de fornødne skridt til at standse igangværende kriminalitet og til at rette op på de skader, den begåede kriminalitet har forårsaget, skal revisor straks underrette Statsadvokaten for Særlig Økonomisk Kriminalitet om de formodede økonomiske forbrydelser. 1.-3. pkt. finder ikke anvendelse på forhold, der er omfattet af reglerne i lov om forebyggende foranstaltninger mod hvidvaskning af penge og finansiering af terrorisme.

Stk. 2. Finder revisor, at underretning til ledelsesmedlemmerne vil være uegnet til at forhindre fortsat kriminalitet, skal revisor straks underrette Statsadvokaten for Særlig Økonomisk Kriminalitet om de formodede økonomiske forbrydelser. Tilsvarende gælder, hvis flertallet af virksomhedens ledelsesmedlemmer er involveret i eller har kendskab til de økonomiske forbrydelser.

Stk. 3. Fratræder revisor, jf. § 18, stk. 2, og sker dette, i forbindelse med at revisor har en begrundet formodning om, at der foreligger en situation som omhandlet i stk. 1, 1. pkt., skal revisor straks underrette Statsadvokaten for Særlig Økonomisk Kriminalitet herom og om grundene til sin fratreden.

Stk. 4. I SE-selskaber, som har et tostrengt ledelsessystem, omfatter medlemmer af virksomhedens ledelse både medlemmer af ledelsesorganet og af tilsynsorganet.

Dokumentation

§ 23. Revisorer og revisionsvirksomheder skal for enhver opgave efter § 1, stk. 2, udarbejde arbejdsrapporter, der dokumenterer grundlaget for den afgivne erklæring eller udtalelse. Arbejdsrapporterne og genparten af de afgivne erklæringer, revisionsprotokoller og regnskaber skal opbevares i 5 år fra tidspunktet for underskrivelse af den erklæring, som materialet vedrører.

Stk. 2. Ved revision af modervirksomheder, der aflægger koncernregnskab, skal arbejdsrapporterne tillige dokumentere den gennemgang, der er foretaget af det revisionsarbejde, som er udført af andre revisorer med henblik på koncernrevisionen.

Stk. 3. Hvis revisionsarbejdet i dattervirksomheder er udført af en eller flere revisorer eller revisionsvirksomheder, der ikke har hjemsted i et EU-land, et EØS-land eller et andet land, som EU har indgået aftale med, skal revisor eller revisionsvirksomheden opbevare et eksemplar af dokumentationen, herunder arbejdsrapporter, for det udførte revisionsarbejde i dattervirksomheden af betydning for revisionen af koncernregnskabet. Revisor eller revisionsvirksomheden kan undlade at opbevare dokumentationen, hvis der er indgået aftale om fyldestgørende og ubegrænset adgang hertil efter anmodning eller der i øvrigt er truffet andre passende foranstaltninger.

Stk. 4. Hvis revisor eller revisionsvirksomheden er forhindret i at modtage dokumentationen efter stk. 3, skal arbejdsrapporterne dokumentere disse hindringer.

Stk. 5. Stk. 3 og 4 finder ikke anvendelse, hvis der er indgået en aftale i henhold til § 48, stk. 5, nr. 2, med det pågældende land.

Kapitel 4

Revisors uafhængighed

§ 24. En revisor, der udfører opgaver omfattet af § 1, stk. 2, skal være uafhængig af den virksomhed, som opgaven vedrører, og må ikke være involveret i virksomhedens beslutningstagning.

Stk. 2. En revisor er ikke uafhængig, hvis der foreligger et direkte eller indirekte økonomisk, forretnings- eller ansættelsesmæssigt eller andet forhold, herunder levering af ydelser, der ikke er omfattet af § 1, stk. 2, mellem revisor og den virksomhed, en opgave vedrører, som for en velinformeret tredjemand kan vække tvivl om revisors uafhængighed. Det samme gælder, hvis forholdet foreligger mellem andre personer i revisionsvirksomheden, der er knyttet til opgaven eller kontrollerer dennes udførelse, revisionsvirksomheden eller revisionsvirksomhedens netværk, og den virksomhed, som opgaven vedrører.

Stk. 3. I tilfælde af trusler mod revisors eller revisionsvirksomhedens uafhængighed, herunder selvrevision, egeninteresse, partiskhed, nære personlige, herunder familiære, relationer eller intimidering, skal revisor eller revisionsvirksomheden træffe sikkerhedsforanstaltninger for at mindske sådanne trusler. Er truslen af en sådan art i forhold til de truffe sikkerhedsforanstalt-

ninger, at revisors eller revisionsvirksomhedens uafhængighed er bragt i fare, skal revisor afstå fra at udføre opgaver efter § 1, stk. 2.

Stk. 4. En revisor må ikke udføre opgaver efter § 1, stk. 2, der vedrører en virksomhed omfattet af § 21, stk. 3, hvis der er tale om selvrevision eller egeninteresse. Den eller de revisorer, der underskriver revisionspåtegningen i en sådan virksomhed, må ikke påtage sig en ledende stilling i denne virksomhed, før 2 år efter at vedkommende er fratrukket som revisor.

Stk. 5. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen fastsætter regler om forhold omfattet af stk. 2 og 3, herunder trusler, sikkerhedsforanstaltninger og situationer, hvor revisor eller revisionsvirksomheden ikke er uafhængig. Styrelsen kan endvidere fastsætte regler om selvrevision og egeninteresse, jf. stk. 4.

Stk. 6. Revisionsvirksomheder skal opstille retningslinjer, som sikrer, at revisor, inden denne påtager sig opgaver efter § 1, stk. 2, tager stilling til, om der foreligger omstændigheder, som for en velinformeret tredjemand kan vække tvivl om vedkommendes uafhængighed. Revisionsvirksomhederne skal endvidere sikre, at revisorerne i forbindelse med udførelsen af opgaverne i deres arbejdsrapporter dokumenterer alle væsentlige trusler mod revisors og revisionsvirksomhedens uafhængighed og de sikkerhedsforanstaltninger, der er truffet for at mindske disse trusler.

§ 25. En revisionsvirksomhed, der reviderer virksomheder omfattet af § 21, stk. 3, skal sikre, at den eller de revisorer, der underskriver revisionspåtegningen, senest 7 år efter at de er udpeget til opgaven, udskiftes for en periode af mindst 2 år.

§ 26. En revisionsvirksomhed må ikke i hvert af 5 på hinanden følgende regnskabsår have en større andel af sin omsætning end 20 pct. hos samme kunde. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan undtage herfra, hvis der foreligger særlige omstændigheder.

Stk. 2. Revisor må ikke for udførelsen af opgaver efter § 1, stk. 2, betinge sig

- 1) et højere vederlag for sit arbejde, end der kan anses for rimeligt, eller
- 2) et vederlag, hvis betaling eller størrelse gøres afhængig af andre forhold end det udførte arbejde.

Stk. 3. Bestemmelsen i stk. 2 finder tillige anvendelse på vederlag for andre ydelser, når revisor eller andre personer i revisionsvirksomheden, der er knyttet til opgaven eller kontrollerer dennes udførelse, samtidig for den samme hvervgiver kontrollerer eller er knyttet til opgaver efter § 1, stk. 2.

Kapitel 5

Rapport om gennemsigtighed

§ 27. En revisionsvirksomhed, der udfører opgaver efter § 1, stk. 2, i virksomheder omfattet af § 21, stk. 3, skal offentliggøre en årlig rapport om gennemsigtighed på deres hjemmeside inden 3 måneder efter regnskabsårets udløb. Rapporten skal indeholde følgende:

- 1) En beskrivelse af den juridiske struktur og ejerskabet,
- 2) en beskrivelse af revisionsvirksomhedens ledelsesstruktur,
- 3) hvis revisionsvirksomheden tilhører et netværk, en beskrivelse af netværket og revisionsvirksomhedens retlige og strukturelle aftaler med netværket,
- 4) oplysninger om grundlaget for partnernes vederlag,
- 5) en beskrivelse af revisionsvirksomhedens interne kvalitetsstyringssystem, herunder en angivelse af politikkerne for henholdsvis uafhængighed og efteruddannelse,
- 6) en angivelse af, hvornår den seneste kvalitetskontrol, jf. § 29, fandt sted,
- 7) en erklæring fra revisionsvirksomhedens øverste ansvarlige ledelse om, at kvalitetsstyringssystemet fungerer effektivt og uafhængighedspolitikken overholdes,
- 8) regnskabsoplysninger, der viser revisionsvirksomhedens størrelse, herunder samlet omsætning fordelt på honorarer for revision af regnskaber, honorarer for andre erklæringsopgaver med sikkerhed, skatterådgivning og andre ydelser, og
- 9) en liste over virksomheder omfattet af § 21, stk. 3, for hvilke revisionsvirksomheden i det foregående regnskabsår har udført opgaver efter § 1, stk. 2.

Stk. 2. Revisionsvirksomhedens øverste ansvarlige ledelse har ansvaret for rigtigheden af oplysningerne.

Kapitel 6

Kvalitetsstyring og kvalitetskontrol

§ 28. Revisionsvirksomheder skal have et kvalitetsstyringssystem og skal kunne dokumentere anvendelsen heraf.

Stk. 2. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan fastsætte regler om indholdet af kvalitetsstyringssystemet og dokumentationen for dets anvendelse.

§ 29. En revisionsvirksomhed og de heri beskæftigede revisorer har pligt til at underkaste sig kvalitetskontrol. Kvalitetskontrollen udføres af Revisortilsynet i overensstemmelse med reglerne i §§ 34-36.

Stk. 2. Kvalitetskontrollen omfatter en vurdering af kvalitetsstyringssystemet, jf. § 28, samt udførelsen af og uafhængigheden i forbindelse med de opgaver, som revisor beskæftiger sig med efter § 1, stk. 2.

Stk. 3. Kvalitetskontrollen skal udføres med højst 6 års mellemrum. Kvalitetskontrollen skal dog udføres med højst 3 års mellemrum i revisionsvirksomheder, der udfører revision af regnskaber aflagt af virksomheder omfattet af § 21, stk. 3.

Stk. 4. En revisionsvirksomhed, der underkastes kvalitetskontrol, skal give Revisortilsynet og kvalitetskontrollanten adgang til at foretage de undersøgelser, der findes nødvendige, og skal sørge for, at Revisortilsynet og kvalitetskontrollanten får de oplysninger og den bistand, som de anser for nødvendig for at gennemføre kvalitetskontrollen. Revisorer tilknyttet revisionsvirksomheden har tilsvarende forpligtelser over for Revisortilsynet og kontrollanten.

Kapitel 7

Revisors tavshedspligt

§ 30. Straffelovens §§ 144, 150-152 f og 155-157 finder tilsvarende anvendelse på revisorer. For så vidt angår disses medarbejdere, finder straffelovens §§ 144, 152-152 f og 155 tilsvarende anvendelse.

Stk. 2. Uanset bestemmelserne i straffelovens §§ 152-152 e kan revisor i en dattervirksomhed videregive oplysninger til koncernrevisor i en modervirksomhed.

Kapitel 8

Revisionsudvalg

§ 31. Virksomheder, som har værdipapirer optaget til handel på et reguleret marked i et EU/EØS-land, skal etablere et revisionsudvalg, jf. dog stk. 4, 5, 7 og 8. Revisionsudvalget skal bestå af bestyrelsesmedlemmer, der ikke samtidig indgår i virksomhedens direktion. Mindst ét medlem af revisionsudvalget skal både være uafhængig af virksomheden og have kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision.

Stk. 2. Revisionsudvalgets opgaver skal i det mindste bestå af følgende:

- 1) At overvåge regnskabsaflæggelsesprocessen,
- 2) at overvåge, om virksomhedens interne kontrolsystem, eventuelle interne revision og risikostyringssystemer fungerer effektivt,
- 3) at overvåge den lovpligtige revision af årsregnskabet m.v. og
- 4) at overvåge og kontrollere revisors uafhængighed, jf. § 24, herunder særlig leveringen af yderligere tjenesteydelser til virksomheden.

Stk. 3. I virksomheder, som har etableret et revisionsudvalg, skal bestyrelsens forslag om valg af revisor baseres på en indstilling fra revisionsudvalget.

Stk. 4. Virksomheder omfattet af stk. 1, 1. pkt., kan dog vælge, at revisionsudvalgets funktioner i stedet udøves af den samlede bestyrelse. Dette forudsætter, at ingen bestyrelsesmedlemmer samtidig er medlem af direktionen, og at mindst 1 bestyrelsesmedlem både er uafhængigt af virksomheden og har kvalifikationer inden for regnskabsvæsen eller revision.

Stk. 5. Uanset stk. 4 kan virksomheder omfattet af stk. 1, 1. pkt., vælge at lade revisionsudvalgets funktioner udøve af den samlede bestyrelse, hvis formanden for bestyrelsen ikke er medlem af direktionen, og hvis virksomheden i 2 på hinanden følgende regnskabsår på balancetidspunktet ikke overskrider to af følgende størrelser:

- 1) Et antal heltidsbeskæftigede på 250 medarbejdere,
- 2) en balance på 43 mio. euro eller
- 3) en nettoomsætning på 50 mio. euro.

Stk. 6. I virksomheder, hvor revisionsudvalgets funktioner udøves af den samlede bestyrelse, jf. stk. 4 og 5, skal der oplyses herom i årsrapporten.

Stk. 7. Stk. 1-6 gælder ikke for investeringsforeninger, specialforeninger og virksomheder, som er dattervirksomheder, hvis modervirksomheden er omfattet af kravene om etablering af revisionsudvalg.

Stk. 8. Økonomi- og erhvervsministeren kan fastsætte regler om revisionsudvalg i virksomheder, der er underlagt tilsyn af Finanstilsynet, herunder regler om, at stk. 5 og 7 kan fraviges.

Kapitel 9

Offentligt tilsyn m.v.

Generelt

§ 32. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen er ansvarlig for tilsynet med revisorer og revisionsvirksomheder.

Stk. 2. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen er herunder ansvarlig for tilsynet med

- 1) eksamen og efteruddannelse, jf. § 33,
- 2) kvalitetskontrol, jf. §§ 34-36,
- 3) undersøgelser, jf. §§ 37-42,
- 4) disciplinære sanktioner, jf. §§ 43-47, og
- 5) samarbejde og udveksling af oplysninger med andre landes kompetente myndigheder, jf. §§ 48 og 49.

Stk. 3. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan i forbindelse med udøvelsen af sin virksomhed efter stk. 1 og 2 indhente oplysninger hos andre danske og udenlandske kompetente myndigheder og forlange nødvendige oplysninger hos revisorer og revisionsvirksomheder, herunder udlevering af arbejdsrapporter og andre dokumenter vedrørende opgaver udført efter § 1, stk. 2.

Revisorkommissionen

§ 33. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen nedsætter en revisorkommission, hvis forretningsorden fastsættes af styrelsen. Kommissionen består af 1 formand og 10 andre medlemmer. 3 medlemmer skal være statsautoriserede revisorer, 2 registrerede revisorer, 2 forretningskyndige og 3 særligt sagkyndige med hensyn til henholdsvis skatteret, skifteret og nationaløkonomi. Hverken formanden, de forretningskyndige eller de særligt sagkyndige må være godkendte revisorer eller være ansat hos eller drive revisionsvirksomhed sammen med godkendte revisorer.

Stk. 2. Revisorkommissionens formand og medlemmer udpeges af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen for en periode af indtil 4 år.

Stk. 3. Revisorkommissionen bistår Erhvervs- og Selskabsstyrelsen ved administrationen af loven, afholder eksamen for statsautoriserede og registrerede revisorer og bistår styrelsen i forbindelse med fastsættelse af kravene til efteruddannelse, jf. § 4, stk. 2.

Stk. 4. Til at bistå ved afholdelse af eksamen nedsætter Revisorkommissionen en eksamenskommission for statsautoriserede revisorer og en eksamenskommission for registrerede revisorer.

Stk. 5. Eksamenskommissionen for statsautoriserede revisorer skal bestå af 3 statsautoriserede revisorer og af 5 eller flere medlemmer, der hverken er statsautoriserede eller registrerede revisorer. Formanden for Eksamenskommissionen skal være medlem af Revisorkommissionen og vælges blandt de medlemmer, der ikke er statsautoriserede revisorer.

Stk. 6. Eksamenskommissionen for registrerede revisorer skal bestå af 3 registrerede revisorer og af 5 eller flere medlemmer, der ikke er registrerede revisorer. Antallet af medlemmer, der ikke er revisorer, skal altid overstige antallet af revisorer. Formanden for Eksamenskommissionen skal være medlem af Revisorkommissionen og vælges blandt de medlemmer, der ikke er registrerede revisorer.

Stk. 7. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen fastsætter de nærmere bestemmelser om eksamen for statsautoriserede revisorer og registrerede revisorer, jf. § 3, stk. 1, nr. 4, herunder betingelserne for at indstille sig til eksamen, eksamenskravene, eksamens afholdelse og bedømmelsen.

Stk. 8. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan lade Revisorkommissionen bistå den færøske registreringsmyndighed.

Revisortilsynet

§ 34. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen nedsætter et revisortilsyn, hvis forretningsorden udstedes af styrelsen. Revisortilsynet består af 1 formand og af 8 andre medlemmer. 2 medlemmer skal være statsautoriserede revisorer, 2 skal være registrerede revisorer og 4 skal være repræsentanter for regnskabsbrugerne. Formanden og repræsentanterne for regnskabsbrugerne må ikke være godkendte revisorer eller være ansat hos eller drive revisionsvirksomhed sammen med godkendte revisorer.

Stk. 2. Revisortilsynets formand og medlemmer udpeges af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen for en periode af indtil 4 år.

Stk. 3. Revisortilsynet skal sikre, at kvalitetskontrollen efter § 29 gennemføres i overensstemmelse med lovens regler. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen udarbejder nærmere regler om kvalitetskontrollen og dens gennemførelse. Styrelsen kan herunder fastsætte særlige regler for kvalitetskontrollen af revisionsvirksomheder, der udfører revision i virksomheder, som er nævnt i § 21, stk. 3.

Stk. 4. De i stk. 3 omhandlede regler for gennemførelsen af kvalitetskontrol skal bl.a. indeholde regler for,

- 1) hvem der kan udføre kvalitetskontrol,
- 2) udvælgelse af kvalitetskontrollanter, jf. § 35,
- 3) udvælgelse af revisionsvirksomheder til kvalitetskontrol og
- 4) omfanget og gennemførelsen af kvalitetskontrollen.

Stk. 5. Udgifterne til kvalitetskontrollen udredes foreløbig af Revisortilsynet, men afholdes af den revisionsvirksomhed, der er blevet kvalitetskontrolleret. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen fastsætter nærmere regler om betalingen.

§ 35. Revisortilsynet godkender de revisorer, der for en 5-årig periode kan udføre kvalitetskontrol, jf. § 34, stk. 4, nr. 1. Disse benævnes kvalitetskontrollanter. Tilsynet fører en liste over kvalitetskontrollanterne. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan i konkrete tilfælde udpege andre end revisorer som kvalitetskontrollanter. Kvalitetskontrollanter skal have tilstrækkelig faglig uddannelse og relevant erfaring inden for revision og regnskabsafregning og have fornødent kendskab til kvalitetskontrol.

Stk. 2. Kvalitetskontrollen skal udføres i overensstemmelse med de regler, der er udstedt herom, jf. § 34, stk. 3 og 4.

Stk. 3. Efter afslutningen af kvalitetskontrollen udfærdiger kvalitetskontrollanten en rapport, der skal indsendes til Revisortilsynet. Rapporten skal indeholde en beskrivelse af kontrollens genstand, art og omfang samt en vurdering af kontrolresultatet. Udføres kontrollen af en revisor, udfærdiges rapporten i form af en erklæring efter § 1, stk. 2.

Stk. 4. Revisortilsynet kan forlange de oplysninger fra kvalitetskontrollanten og den kontrollerede, der er nødvendige, for at tilsynet kan tage stilling til, om der foreligger fejl, mangler eller forbedringsområder hos den kontrollerede. Revisortilsynet kan ligeledes forlange de oplysninger fra kvalitetskontrollanten, som er nødvendige, for at Revisortilsynet kan føre en sag for Revisornævnet. Revisortilsynet kan, hvor det skønnes nødvendigt, selv udføre kontrolbesøg eller deltage i et kontrolbesøg sammen med en kvalitetskontrollant.

Stk. 5. Revisortilsynet tager stilling til, om kontrollen hos den kontrollerede giver anledning til

- 1) afslutning af kontrollen uden yderligere bemærkninger,
- 2) påtale uden yderligere opfølgning før det næste ordinære kontrolbesøg eller
- 3) påtale med kontrolbesøg, som skal afklare, om påtalen er fulgt.

Stk. 6. Revisortilsynet tager endvidere stilling til, om der er fundet fejl eller mangler hos de kontrollerede, som giver anledning til indbringelse for Revisornævnet, jf. § 43.

Stk. 7. Revisortilsynet udgiver årligt en redegørelse om tilsynets arbejde.

§ 36. Medlemmerne af Revisortilsynet, kvalitetskontrollanterne og andre, som inddrages i arbejdet med kvalitetskontrollen, er underkastet regler om revisors uafhængighed, jf. § 24.

Stk. 2. Straffelovens §§ 152, 152 a og 152 c-152 f finder anvendelse for medlemmerne af Revisortilsynet, kvalitetskontrollanterne og andre, som inddrages i arbejdet med kvalitetskontrollen, med hensyn til oplysninger om en fysisk eller juridisk persons økonomiske, erhvervs-mæssige eller privatlivet tilhørende forhold, som de under iagttagelse af deres arbejde bliver bekendt med.

Stk. 3. Uanset bestemmelserne i straffelovens §§ 152-152 e kan kvalitetskontrollanterne videregive oplysninger til Revisortilsynet, ligesom Revisortilsynet og kvalitetskontrollanterne kan videregive oplysninger til Revisornævnet.

Stk. 4. Uanset bestemmelserne i stk. 2 kan Revisortilsynet, kvalitetskontrollanterne og andre, som har været inddraget i arbejdet med kvalitetskontrollen videregive oplysninger til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen efter § 32, stk. 3.

Undersøgelser

§ 37. Hvis Erhvervs- og Selskabsstyrelsen vurderer, at der er en risiko for, at en revisor eller en revisionsvirksomhed har overtrådt eller vil overtræde bestemmelser i eller efter denne lov, kan styrelsen iværksætte og gennemføre en undersøgelse med henblik på at konstatere, korrigere eller forhindre en sådan overtrædelse. Dette gælder ikke en erklæring efter § 1, stk. 3. Styrelsen kan endvidere iværksætte en undersøgelse, hvis den bliver anmodet herom af en kompetent udenlandsk myndighed, jf. § 32, stk. 2, nr. 5.

Stk. 2. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan træffe beslutning om anvendelse af ekstern bistand i forbindelse med en undersøgelse efter stk. 1.

Stk. 3. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan fastsætte bestemmelser om iværksættelse og gennemførelse af undersøgelser efter stk. 1.

§ 38. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan kræve alle oplysninger af revisor eller revisionsvirksomheden, herunder arbejdsrapporter, revisionsprotokoller, korrespondance og andre dokumenter, der skønnes at være nødvendige for styrelsens afgørelse af, om der er sket eller vil ske en overtrædelse af bestemmelserne i denne lov, bestemmelser fastsat i medfør af denne lov eller bestemmelser om revisors pligter fastsat i anden lovgivning.

§ 39. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen har til enhver tid mod behørig legitimation uden retskendelse adgang til en revisionsvirksomhed og til virksomhedens fortegnelser, papirer m.v., herunder også materiale, der opbevares elektronisk, for at tilvejebringe oplysninger, der er nødvendige til brug for en undersøgelse efter § 37, jf. dog § 9 i lov om retssikkerhed ved forvaltningens anvendelse af tvangsindgreb og oplysningspligter.

Stk. 2. Stk. 1 finder ikke anvendelse på bygninger eller dele af bygninger, der udelukkende anvendes til privat beboelse.

Stk. 3. Politiet yder om nødvendigt bistand til gennemførelsen af undersøgelse efter stk. 1. Økonomi- og erhvervsministeren kan efter forhandling med justitsministeren fastsætte nærmere regler herom.

Stk. 4. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan ved gennemførelse af en undersøgelse efter § 37, stk. 1, 3. pkt., tillade, at personale fra den pågældende udenlandske myndighed ledsager styrelsen.

Stk. 5. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen fastsætter bestemmelser om deltagelse af personale fra udenlandske myndigheder efter stk. 4.

§ 40. Efter afslutningen af en undersøgelse tager Erhvervs- og Selskabsstyrelsen stilling til, om resultatet af undersøgelsen giver anledning til

- 1) at give en påtale,
- 2) at påbyde, at overtrædelser skal bringes til ophør, eller
- 3) at indbringe revisor, revisionsvirksomheden eller begge for Revisornævnet, jf. § 43.

§ 41. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan bestemme, at resultatet af undersøgelsen efter § 40 skal offentliggøres, og i hvilken form offentliggørelsen skal ske. Offentliggørelsen sker på Erhvervs- og Selskabsstyrelsens hjemmeside.

§ 42. Medlemmer af en revisionsvirksomheds bestyrelse, direktion eller lignende ansvarligt organ og revisorer kan af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen som tvangsmiddel pålægges daglige eller ugentlige bøder, hvis de undlader at

- 1) efterkomme en anmodning om oplysninger efter § 38 eller
- 2) efterkomme et påbud givet af styrelsen efter § 40.

Stk. 2. Tvangsbøderne, der tilfalder statskassen, kan inddrives ved udpantning og ved indeholdelse i løn m.v. efter reglerne for inddrivelse af personlige skatter i kildeskatteloven.

Stk. 3. Restanceinddrivelsesmyndigheden kan eftergive krav efter stk. 1 og 2 efter reglerne i opkrævningsloven.

Revisornævnet

§ 43. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen nedsætter et revisornævn, hvis forretningsorden udstedes af styrelsen. Revisornævnet består af 1 formand, der skal være dommer, og mindst 12 andre medlemmer, hvoraf 3 skal være statsautoriserede revisorer, 3 skal være registrerede revisorer, og 6 skal være repræsentanter for regnskabsbrugerne. Repræsentanterne for regnskabsbrugerne må ikke være godkendte revisorer eller være ansat hos eller drive revisionsvirksomhed sammen med godkendte revisorer. Ved udvidelse af medlemskredsen skal der udnævnes forholdsmæssigt lige mange statsautoriserede revisorer og registrerede revisorer, ligesom antallet af repræsentanter for regnskabsbrugerne skal opretholdes forholdsmæssigt. Nævnets formand og medlemmer udpeges af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, der ligeledes kan udpege en eller flere dommere som næstformænd. Mindst et medlem af formandskabet skal være landsdommer. Formandskab og medlemmer udpeges for en periode af indtil 4 år.

Stk. 2. Ved Revisornævnets behandling af en sag vedrørende statsautoriserede revisorer skal foruden formanden eller næstformanden deltage mindst 1 statsautoriseret revisor og 1 repræsentant for regnskabsbrugerne. Ved nævnets behandling af en sag vedrørende registrerede revisorer skal foruden formanden eller næstformanden deltage mindst 1 registreret revisor og 1 repræsentant for regnskabsbrugerne. Deltager flere medlemmer, skal antallet af revisorer svare til antallet af repræsentanter for regnskabsbrugerne. I sager, hvor rettighedsfrakendelse kan komme på tale, jf. § 44, stk. 2 og 4, skal foruden formanden altid medvirke mindst 2 statsautoriserede henholdsvis registrerede revisorer og et tilsvarende antal repræsentanter for regnskabsbrugerne.

Stk. 3. Klager over, at en revisor ved udførelsen af opgaver efter § 1, stk. 2 og 3, har tilsidesat de pligter, som stillingen medfører, kan indbringes for Revisornævnet. Tilsvarende gælder klager over revisorer, som er registreret efter § 11, stk. 2, og klager over forhold nævnt i § 44, stk. 2, 2. pkt. Klager over revisors vederlag og kollegiale sager kan ikke indbringes for Revisornævnet.

Stk. 4. Klager over revisionsvirksomheder vedrørende forhold som nævnt i § 44, stk. 4, 3. pkt., kan indbringes for Revisornævnet.

Stk. 5. En revisionsvirksomhed kan af Revisortilsynet indbringes for Revisornævnet, hvis virksomheden ikke har opstillet retningslinjer for uafhængighed, jf. § 24, stk. 6, ikke har et kvalitetsstyringssystem, jf. § 28, eller der i øvrigt i forbindelse med udførelsen af kvalitetskontrol er fundet fejl eller mangler hos virksomheden, som efter Revisortilsynets opfattelse giver anledning til, at sagen bør indbringes for nævnet. En revisionsvirksomhed kan endvidere indbringes af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, hvis styrelsen i forbindelse med en undersøgelse, jf. § 37, finder fejl og mangler hos virksomheden, som efter styrelsens opfattelse giver anledning hertil.

Stk. 6. Revisornævnet eller formanden kan afvise at behandle klager fra personer, der ikke har en retlig interesse i det forhold, klagen angår, og klager, der på forhånd må skønnes grundløse. Er en klage over en revisor eller revisionsvirksomhed indbragt af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, Finanstilsynet, Skatteministeriet, anklagemyndigheden, Foreningen af Statsautoriserede Revisorer, Foreningen Registrerede Revisorer FRR eller Revisortilsynet, skal Revisornævnet behandle klagen. Er en klage over revisors udførelse af opgaver efter § 1, stk. 2 og 3, for en kommune eller et kommunalt fællesskab, jf. § 60 i lov om kommunernes styrelse, henholdsvis en region indbragt af den pågældende kommunale henholdsvis regionale tilsynsmyndighed, skal Revisornævnet behandle klagen.

Stk. 7. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan fastsætte regler om, at klageren skal betale et gebyr til Revisornævnet for at få behandlet en klage. Der skal ikke betales gebyr for klager, der er indbragt efter stk. 6, 2. og 3. pkt.

§ 44. En revisor, der ved udførelsen af opgaver efter § 1, stk. 2 og 3, tilsidesætter de pligter, som stillingen medfører, kan af Revisornævnet tildelers en advarsel eller pålægges en bøde på ikke over 300.000 kr.

Stk. 2. Hvis en revisor har gjort sig skyldig i grov eller oftere gentaget forsømmelse i udøvelsen af sin virksomhed og de udviste forhold giver grund til at antage, at den pågældende ikke i fremtiden vil udøve virksomheden på forsvarlig måde, kan Revisornævnet frakende godkendelsen for en periode på 6 måneder og indtil 5 år eller indtil videre. Det samme gælder, hvis revisors omdømme er blevet så alvorligt kompromitteret, at der er nærliggende fare for, at revisor ikke kan varetage opgaven som offentlighedens tillidsrepræsentant på forsvarlig måde. Afgørelsen skal indeholde oplysning om adgangen til efter § 52 at begære domstolsprøvelse og om fristen herfor.

Stk. 3. Revisornævnet kan lade afhøring af parter og vidner foretage ved byretten på det sted, hvor parten eller vidnet bor.

Stk. 4. Hvis der påhviler en revisionsvirksomhed et selvstændigt ansvar, jf. § 43, stk. 5, eller et medansvar for tilsidesættelsen af revisors pligter, jf. stk. 1, kan revisionsvirksomheden tildelers en advarsel eller pålægges en bøde på ikke over 750.000 kr. Hvis der påhviler revisionsvirksomheden et medansvar, kan virksomheden alene pålægges sanktionerne, hvis virksomheden er inddraget som part i en klagesag for Revisornævnet. Hvis en revisionsvirksomheds omdømme er blevet så alvorligt kompromitteret, at der er nærliggende fare for, at revisionsvirksomheden ikke kan varetage opgaven på forsvarlig måde, kan Revisornævnet frakende godkendelsen for en periode på 6 måneder og indtil 5 år eller indtil videre. En afgørelse efter 3. pkt. skal indeholde oplysning om adgangen til efter § 52 at begære domstolsprøvelse og om fristen herfor.

Stk. 5. Formanden for Revisornævnet kan i større og komplicerede sager udvælge en sagkyndig til at forelægge sagen og foretage afhøringer for nævnet. Er en sag indbragt af en offentlig myndighed, afholdes udgiften til den sagkyndige af den pågældende myndighed.

Stk. 6. Revisornævnets kendelser skal offentliggøres.

Stk. 7. Bøder pålagt i medfør af stk. 1 og 4 tillægges udpantringsret.

§ 45. Revisornævnet kan til enhver tid efter ansøgning ophæve en frakendelse foretaget efter § 44, stk. 2 eller 4. Er denne sket indtil videre, og afslår nævnet ansøgning om ophævelse af frakendelsen, kan revisoren henholdsvis revisionsvirksomheden forlange afgørelsen prøvet ved retten, hvis der er forløbet 5 år efter frakendelsen, og mindst 2 år efter at godkendelsen senest er nægtet ved dom. § 44, stk. 2, 3. pkt., stk. 4, 4. pkt., og § 52, stk. 1, finder tilsvarende anvendelse.

§ 46. Fristen for at indbringe en sag for Revisornævnet er 5 år regnet fra den dag, da den pligtstridige handling eller undladelse er ophørt.

Stk. 2. Fristen afbrydes ved indgivelse af klage til Revisornævnet.

§ 47. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan bestemme, at Revisornævnet også kan behandle klager over autoriserede henholdsvis registrerede revisorer, der er beskikket henholdsvis registreret af den færøske registreringsmyndighed.

Tavshedspligt og udveksling af oplysninger

§ 48. Erhvervs- og Selskabsstyrelsens ansatte er under ansvar efter straffelovens §§ 152-152 e forpligtet til at hemmeligholde fortrolige oplysninger, som de får kendskab til gennem tilsynsvirksomheden. Tavshedspligten omfatter desuden personer, der udfører serviceopgaver for Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, eksperter, der handler på Erhvervs- og Selskabsstyrelsens vegne, og personer, der ledsager Erhvervs- og Selskabsstyrelsen ved gennemførelse af en undersøgelse, jf. § 39, stk. 4. Dette gælder også efter ansættelses- eller kontraktforholdets ophør.

Stk. 2. Samtykke fra den, som tavshedspligten tilsigter at beskytte, berettiger ikke de personer, der er nævnt i stk. 1, til at videregive fortrolige oplysninger.

Stk. 3. Fortrolige oplysninger, som Erhvervs- og Selskabsstyrelsen modtager i henhold til dette kapitel, må kun anvendes i forbindelse med tilsynshvervet, til pålæggelse af sanktioner, eller hvis styrelsens afgørelse påklages til højere administrativ myndighed eller indbringes for domstolene.

Stk. 4. Uanset stk. 1 og 3 kan fortrolige oplysninger og dokumenter videregives til

- 1) Revisortilsynet og Revisornævnet til varetagelsen af deres opgaver efter denne lov,
- 2) Fondsrådet og dets sekretariat,
- 3) andre offentlige myndigheder, herunder anklagemyndigheden og politiet,

- 4) tilsynsmyndigheder for revisorer og revisionsvirksomheder i andre EU-lande, EØS-lande eller i lande, som EU har indgået aftale med, der har ansvaret for tilsyn med godkendelse, registrering, kvalitetskontrol, undersøgelser og regeloverholdelse, under forudsætning af at modtagerne af oplysningerne alene anvender disse til varetagelsen af deres opgaver, eller
- 5) tilsynsmyndigheder for revisorer og revisionsvirksomheder i andre lande end de i nr. 4 anførte til brug for varetagelse af deres funktion inden for offentligt tilsyn eller kvalitetskontrol eller i forbindelse med en undersøgelse, jf. dog stk. 5 og 6.

Stk. 5. Videregivelse efter stk. 4, nr. 5, kan alene ske

- 1) hvis oplysningerne eller dokumenterne vedrører revisionen af virksomheder, der
 - a) har udstedt værdipapirer i det pågældende land eller
 - b) indgår i en koncern, der udarbejder lovpligtigt koncernregnskab i det pågældende land,
- 2) hvis der er indgået en aftale om gensidighed med det pågældende land,
- 3) hvis formålet med anmodningen kan retfærdiggøres,
- 4) under forudsætning af, at modtagerne mindst er underlagt en lovbestemt tavshedspligt, der svarer til tavshedspligten i stk. 1, og kun kan anvende oplysningerne og dokumenterne til varetagelse af deres funktion inden for offentligt tilsyn eller kvalitetskontrol eller i forbindelse med en undersøgelse, og
- 5) hvis videregivelsen sker i overensstemmelse med lov om behandling af personoplysninger.

Stk. 6. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen fastsætter nærmere regler om betingelserne i stk. 5.

Stk. 7. Uanset stk. 4 kan oplysninger, som Erhvervs- og Selskabsstyrelsen har modtaget fra en udenlandsk kompetent myndighed, alene videregives til Revisortilsynet, Revisornævnet og anklagemyndigheden.

§ 49. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan udveksle nødvendige oplysninger med andre kompetente myndigheder i et andet EU-land, i et EØS-land eller i et andet land, som EU har indgået aftale med, om

- 1) revisorer, der er godkendt her i landet, jf. § 3, stk. 1, og som ansøger om ret til at etablere sig som revisor i et andet EU-land, i et EØS-land eller i et andet land, som EU har indgået aftale med,
- 2) revisorer, der er godkendt her i landet, jf. § 3, stk. 1, og som agter midlertidigt og lejlighedsvis at levere tjenesteydelser i et andet EU-land, i et EØS-land eller i et andet land, som EU har indgået aftale med,
- 3) revisorer, der er godkendt efter regler, der gennemfører Europa-Parlamentets og Rådets direktiv om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber i et andet EU-land, i et EØS-land eller i et andet land, som EU har indgået aftale med, og som ansøger om ret til at etablere sig som revisor her i landet, jf. § 10, stk. 1, og
- 4) revisorer, der er godkendt efter regler, der gennemfører Europa-Parlamentets og Rådets direktiv om lovpligtig revision af årsregnskaber og konsoliderede regnskaber i et andet EU-land, i et EØS-land eller i et andet land, som EU har indgået aftale med, og som agter midlertidigt og lejlighedsvis at afgive erklæringer her i landet, jf. § 11, stk. 1.

Stk. 2. Ved kompetent myndighed i stk. 1 forstås i denne lov den myndighed, der administrerer revisorerhvervet i det pågældende land.

Stk. 3. De oplysninger, som kan udveksles, skal være nødvendige, for at Erhvervs- og Selskabsstyrelsen og de andre kompetente myndigheder i de nævnte lande kan varetage deres opgaver efter stk. 1.

Stk. 4. Erhvervs- og Selskabsstyrelsens udveksling af oplysninger efter stk. 1 skal ske under overholdelse af lov om behandling af personoplysninger. Oplysningerne skal behandles fortroligt.

Stk. 5. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen fastsætter regler om udveksling af oplysninger med andre kompetente myndigheder efter stk. 1.

Finansiering af kvalitetskontrol og undersøgelses- og disciplinærsystemet

§ 50. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan fastsætte, at finansiering af kvalitetskontrol samt undersøgelses- og disciplinærsystemet sker ved opkrævning af et gebyr hos alle godkendte revisorer, der er tilknyttet en revisionsvirksomhed.

Stk. 2. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan bestemme, at revisorer, jf. § 11, stk. 1, skal betale et gebyr, der bidrager til finansieringen af Revisornævnet.

Stk. 3. De i stk. 1 og 2 omhandlede gebyrer tillægges udpantningsret.

Kapitel 10

Klageadgang

§ 51. Afgørelser truffet af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen i henhold til loven eller forskrifter udstedt i medfør af loven kan indbringes for Erhvervsministeriets Erhvervsankenævn, senest 4 uger efter at afgørelsen er meddelt den pågældende.

Stk. 2. Afgørelser truffet efter §§ 37-39 kan dog ikke indbringes for højere administrativ myndighed.

Stk. 3. Afgørelser truffet af Revisorkommissionen, Revisortilsynet eller Revisornævnet kan ikke indbringes for anden administrativ myndighed.

§ 52. En afgørelse efter § 8, stk. 1, og § 44, stk. 2 og stk. 4, 3. pkt., kan af den, afgørelsen vedrører, forlanges indbragt for retten. Anmodning herom skal være modtaget i Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, senest 4 uger efter at afgørelsen er meddelt den pågældende. Styrelsen anlægger sag mod den pågældende i den borgerlige retsplejes former.

Stk. 2. Anmodning om indbringelse af afgørelsen for retten efter § 8, stk. 1, har ikke opsættende virkning, men retten kan ved kendelse bestemme, at den pågældende under sagens behandling skal have adgang til at udføre opgaver efter § 1, stk. 2 og 3.

Stk. 3. Ankes en dom, jf. stk. 2, hvorved en fratagelse ikke findes lovlig, kan den ret, der har afsagt dommen, eller den ret, hvortil sagen er indbragt, bestemme, at en revisor ikke må udføre de i § 1, stk. 2 og 3, omhandlede opgaver under ankesagens behandling.

Stk. 4. Anmodning om indbringelse af afgørelsen for retten efter § 44, stk. 2 og stk. 4, 3. pkt., har opsættende virkning, men retten kan ved kendelse bestemme, at den pågældende under sagens behandling ikke må udøve virksomhed som statsautoriseret henholdsvis registreret revisor, eller at der ikke må afgives erklæringer igennem den pågældende revisionsvirksomhed. Hvis nævnets afgørelse findes lovlig ved dommen, kan det heri bestemmes, at anke ikke har opsættende virkning.

Kapitel 11

Frister

§ 53. De frister, der er fastsat i eller i henhold til denne lov, begynder at løbe fra og med dagen efter den dag, hvor den begivenhed, som udløser fristen, finder sted. Dette gælder ved beregning af såvel dags- som uge-, måneds- og årsfrister.

Stk. 2. Er fristen angivet i uger, udløber fristen, jf. stk. 1, på ugedagen for den dag, hvor den begivenhed, som udløste fristen, fandt sted.

Stk. 3. Er fristen angivet i måneder, udløber fristen, jf. stk. 1, på månedsdagen for den dag, hvor den begivenhed, som udløste fristen, fandt sted. Hvis den dag, hvor den begivenhed, som udløste fristen, er den sidste dag i en måned, eller hvis fristen udløber på en månedsdato, som ikke findes, udløber fristen altid på den sidste dag i måneden uanset dens længde.

Stk. 4. Er fristen angivet i år, udløber fristen, jf. stk. 1, på årsdagen for den dag, hvor den begivenhed, som udløste fristen, fandt sted.

Stk. 5. Udløber en frist i en weekend, på en helligdag eller på grundlovsdag, juleaftensdag eller nytårsaftensdag, udstrækkes fristen til den førstkomende hverdag.

Kapitel 12

Straffebestemmelser

§ 54. Overtrædelse af § 5, § 9, stk. 1, § 11, stk. 1 og stk. 2, 1. pkt., § 17, stk. 1 og 2, §§ 20-26 og § 31, stk. 1, 3, 4 og 6, straffes med bøde.

Stk. 2. I forskrifter, der udstedes af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen i medfør af loven, kan der fastsættes straf af bøde for overtrædelse af bestemmelser i forskrifterne.

Stk. 3. Der kan pålægges selskaber m.v. (juridiske personer) strafansvar efter reglerne i straffelovens 5. kapitel.

Stk. 4. En revisor, der under udførelsen af opgaver efter § 1, stk. 2 og 3, afgiver urigtig skriftlig erklæring eller skriftligt beviden noget, hvorom den pågældende ingen kundskab har, straffes med bøde eller fængsel indtil 4 måneder. Det samme gælder en revisor, der underskriver revisionspåtegningen i et regnskab, som ikke er revideret af vedkommende, uden at dette fremgår af den afgivne revisionspåtegning, eller der uden at være tilknyttet en revisionsvirksomhed udfører de i § 1, stk. 2, omhandlede opgaver.

Stk. 5. En revisor, der afgiver erklæringer efter § 11, stk. 1, 1. pkt., uden at have indgivet anmeldelse om registrering til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen efter § 11, stk. 2, straffes med bøde eller fængsel indtil 4 måneder.

Stk. 6. Bestemmelsen i stk. 5 gælder tilsvarende for revisorer, der er registreret efter § 11, stk. 3, men som afgiver erklæringer, som er nævnt i § 11, stk. 1, 2. pkt.

Kapitel 13

Ikrafttræden, overgangsbestemmelser m.v.

§ 55. Loven træder i kraft den 1. juli 2008, jf. dog stk. 2-5.

Stk. 2. § 4 træder i kraft den 1. januar 2009.

Stk. 3. Økonomi- og erhvervsministeren fastsætter tidspunktet for ikrafttræden af § 15.

Stk. 4. § 21, stk. 3, nr. 3, træder i kraft den 1. januar 2012.

Stk. 5. § 43, stk. 6, 3. pkt., træder i kraft den 1. januar 2012.

§ 56. Oplysninger i revisionsprotokoller, jf. § 21, stk. 1 og 2, skal gives første gang i revisionsprotokoller, der vedrører det førstkomende regnskabsår for den reviderede virksomhed, der starter den 1. juli 2008 eller senere, jf. dog § 55, stk. 4.

Stk. 2. § 24, stk. 4, og § 25, finder, for så vidt angår kommuner, kommunale fællesskaber, jf. § 60 i lov om kommunernes styrelse, og regioner, anvendelse, uanset om revisionen er antaget før den 1. januar 2012, og uanset om det reviderede regnskab vedrører perioden før den 1. januar 2012.

Stk. 3. I § 25 regnes 7-års-perioden fra den førstkomende ordinære generalforsamling, der er afholdt efter den 1. september 2003 i den reviderede virksomhed.

Stk. 4. En rapport om gennemsigtighed, jf. § 27, skal offentliggøres første gang inden 3 måneder efter udløbet af det førstkomende regnskabsår, der starter den 1. juli 2008 eller senere.

Stk. 5. Bestemmelsen i § 31 om revisionsudvalg har virkning fra førstkomende ordinære generalforsamling, der afholdes efter den 31. december 2008.

Stk. 6. Bestemmelsen i § 43, stk. 6, 3. pkt., finder anvendelse på klager vedrørende en revisors afgivelse af erklæringer efter den 1. januar 2012.

§ 57. Lov nr. 302 af 30. april 2003 om statsautoriserede og registrerede revisorer ophæves den 1. juli 2008, jf. dog stk. 2.

Stk. 2. Tilladelser, der er givet efter § 12, stk. 5, i lov nr. 302 af 30. april 2003 om statsautoriserede og registrerede revisorer, er i kraft, indtil de udstedte tilladelser udløber.

Stk. 3. I sager, hvor Disciplinærnævnet for Statsautoriserede og Registrerede revisorer hidtil har været kompetent til at behandle overtrædelser af lov om statsautoriserede og registrerede revisorer, afgøres spørgsmål om overtrædelser, der er begået før lovens ikrafttræden, efter de hidtil gældende regler. Sager, som før lovens ikrafttræden er indbragt for Disciplinærnævnet for Statsautoriserede og Registrerede revisorer, færdigbehandles ved det i medfør af lovens § 43 nedsatte Revisornævn.

Stk. 4. Kvalitetskontroller, der er iværksat før lovens ikrafttræden, behandles efter de hidtil gældende regler.

§ 58. I lov om aktieselskaber, jf. lovbekendtgørelse nr. 649 af 15. juni 2006, som ændret ved § 4 i lov nr. 108 af 7. februar 2007, § 1 i lov nr. 573 af 6. juni 2007 og § 4 i lov nr. 576 af 6. juni 2007, foretages følgende ændringer:

1. I § 84 indsættes før stk. 1 som nyt stykke:

»En revisor kan afsættes af den, der har valgt revisoren. En revisor, der er valgt i henhold til § 82, stk. 1, kan kun afsættes før hvervets udløb, hvis et begrundet forhold giver anledning hertil.«

Stk. 1 og 2 bliver herefter stk. 2 og 3.

2. I § 84, stk. 1, der bliver stk. 2, indsættes efter 1. pkt.:

»Meddelelsen skal vedlægges en fyldestgørende forklaring på årsagen til hvervets ophør, hvis fratrædelsen eller ophøret er sket inden hvervets udløb.«

3. I § 84, stk. 2, der bliver stk. 3, ændres »jf. stk. 1,« til: »jf. stk. 2,«.

4. I § 156, stk. 2, indsættes som 3. pkt.:

»Hvis revisorskifte sker inden hvervets udløb, skal anmeldelsen vedlægges en fyldestgørende forklaring fra bestyrelsen på årsagen til hvervets ophør.«

§ 59. I lov om anpartsselskaber, jf. lovbekendtgørelse nr. 650 af 15. juni 2006, som ændret ved § 2 i lov nr. 573 af 6. juni 2007, foretages følgende ændringer:

1. I § 23, stk. 3, indsættes som 2. pkt.:

»Meddelelsen skal vedlægges en fyldestgørende forklaring på årsagen til hvervets ophør, hvis fratrædelsen eller ophøret er sket inden hvervets udløb.«

2. I § 28 c indsættes som stk. 2:

»Stk. 2. En revisor kan afsættes af den, der har valgt revisoren. En revisor kan kun afsættes før hvervets udløb, hvis et begrundet forhold giver anledning hertil.«

3. I § 71, stk. 2, indsættes som 3. pkt.:

»Hvis revisorskifte sker inden hvervets udløb, skal anmeldelsen vedlægges en fyldestgørende forklaring fra det øverste ledelsesorgan på årsagen til hvervets ophør.«

§ 60. I lov om visse erhvervsdrivende virksomheder, jf. lovbekendtgørelse nr. 651 af 15. juni 2006, som ændret ved § 3 i lov nr. 573 af 6. juni 2007, foretages følgende ændringer:

1. I § 11, stk. 1, indsættes som 3. pkt.:

»Hvis revisorskifte sker inden hvervets udløb, skal anmeldelsen vedlægges en fyldestgørende forklaring fra ledelsen på årsagen til hvervets ophør.«

2. I § 19 indsættes før stk. 1 som nyt stykke:

»En revisor kan afsættes af den, der har valgt revisoren. En revisor kan kun afsættes før hvervets udløb, hvis et begrundet forhold giver anledning hertil.«

Stk. 1 bliver herefter stk. 2.

3. I § 19, stk. 1, der bliver stk. 2, indsættes som 2. pkt.:

»Meddelelsen skal vedlægges en fyldestgørende forklaring på årsagen til hvervets ophør, hvis fratrædelsen eller ophøret er sket inden hvervets udløb.«

§ 61. I lov om erhvervsdrivende fonde, jf. lovbekendtgørelse nr. 652 af 15. juni 2006, som ændret ved § 4 i lov nr. 573 af 6. juni 2007, foretages følgende ændringer:

1. I § 29, stk. 4, indsættes som 2. pkt.:

»Meddelelsen skal vedlægges en fyldestgørende forklaring på årsagen til hvervets ophør, hvis fratrædelsen eller ophøret er sket inden hvervets udløb.«

2. I § 32 indsættes som 2. pkt.:

»En revisor kan kun afsættes før hvervets udløb, hvis et begrundet forhold giver anledning hertil.«

3. I § 53, stk. 3, indsættes som 2. pkt.:

»Hvis et revisorskifte sker inden hvervets udløb, skal anmeldelsen vedlægges en fyldestgørende forklaring fra bestyrelsen på årsagen til hvervets ophør.«

§ 62. I bogføringsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 648 af 15. juni 2006, foretages følgende ændring:

1. I § 15 indsættes efter stk. 1 som nyt stykke:

»Stk. 2. Erhvervs- og Selskabsstyrelsen kan dog altid indhente relevant regnskabsmateriale.«

Stk. 2 bliver herefter stk. 3.

§ 63. I årsregnskabsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 647 af 15. juni 2006, som ændret ved § 5 i lov nr. 108 af 7. februar

2007, foretages følgende ændring:

1. § 135 a, stk. 2, affattes således:

»Stk. 2. Ved revision af årsrapporter, som skal udarbejdes efter reglerne for regnskabsklasse D, skal mindst én revisor være statsautoriseret revisor.«

§ 64. Loven gælder ikke for Færøerne og Grønland.

Stk. 2. Loven kan ved kongelig anordning sættes i kraft for Grønland med de afvigelser, som de særlige grønlandske forhold tilsiger.

Revisornævnet

Af Dommer V.O. Rasmussen, formand for Revisornævnet

Lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder indeholder i §§ 43 - 47 bestemmelser om disciplinærsystemet, og bestemmelserne er materielt i store træk overført fra den hidtil gældende lov om statsautoriserede og registrerede revisorer §§ 19 - 25. Uanset dette er der dog nogle få bemærkelsesværdige forskelle.

Den første iøjnefaldende forskel er, at nævnets navn ændres fra det meget lange og lidet mundrette navn, Disciplinærnævnet for Statsautoriserede og Registrerede Revisorer, til det korte og korrekte oplysende navn, Revisornævnet. Dette er i bemærkningerne til lovforslaget begrundet i, at afgørelserne alene kan indbringes for domstolene, at nævnet kan pålægge bøder med et betydeligt maksimum på henholdsvis 300.000 kr. og 750.000 kr., og at nævnet kan frakende en revisor godkendelsen.

Revisornævnet er derfor en mere korrekt og tidssvarende benævnelse, en benævnelse, der straks tilkendegiver, at det må være et nævn, der på revisorområdet har samme betydning, som Advokaternævnet har på advokatområdet. Det udtales da også senere i lovforslagets bemærkninger til § 43, at de "2 nævn ganske kan sidestilles i den betydning, de har samfundsmæssigt".

Revisornævnets kompetence berøres kun lidt af, at loven efter § 1, stk. 2, i sin helhed alene finder anvendelse på erklæringer med sikkerhed, der ikke kun er til hvervgiverens eget brug, da Revisornævnet også er tillagt kompetence til at behandle andre erklæringer, der ikke udelukkende er til hvervgiverens eget brug, jf. § 1, stk. 3. Der er imidlertid efter § 16, stk. 1 - 3, betydelige forskelle på erklæringer efter § 1, stk. 2, og efter § 1, stk. 3. Revisor er ved erklæringsafgivelse efter stk. 2 offentlighedens tillidsrepræsentant og skal udføre arbejdet i overensstemmelse med god revisorskik, han skal opfylde habilitetskravene, og opgaverne må kun udføres i en revisionsvirksomhed. Revisor er under udførelsen af opgaver efter stk. 3 ikke offentlighedens tillidsrepræsentant, og han skal ikke opfylde kravene til god revisorskik, men alene udvise professionel kompetence og omhu. Revisor skal ikke være uafhængig ved udførelsen af opgaverne, men hvis han ikke er uafhængig, skal dette oplyses i erklæringen. Opgaverne skal ikke nødvendigvis udføres i en revisionsvirksomhed. I forhold til nævnets hidtidige praksis er der en materiel forskel vedrørende § 1, stk. 2. Efter bemærkningerne til lovforslaget er såvel en erklæring vedrørende en syns- og skønsforretning efter retsplejelovens regler som en erklæring vedrørende et konkursbo til brug i skifteretten, hvor revisor er udpeget af skifteretten, eksempler på erklæringer, der er omfattet af § 1, stk. 2. Nævnet henviste i sit høringssvar til to afgørelser afsagt henholdsvis den 21. og 27. august 2007, hvor der skete afvisning, da erklæringen ikke sås omfattet af nævnets kompetence.

I den ene sag (27/2006-S) var der klaget over en syns- og skønsmand udmeldt af Østre Landsret. Det fremgår af Disciplinærnævnets præmisser, at udmeldelsen var sket efter retsplejelovens regler, der indeholder regler om skønsmandens habilitet, og at klager over syns- og skønsmands frem-

gangsmåde ved deres forretning fremsættes over for den ret, hvor afhjemlingen skal ske. Det fremgår videre af præmisserne, at syns- og skønsmanden var udmeldt ved en judiciel afgørelse, der kunne være genstand for kære.

I den anden sag (48/2006-R) var der klaget over 4 registrerede revisorer i forbindelse med afgivelsen af en tillidsmandsberetning, som blev fremlagt i skifteretten sammen med et akkordforslag, og som ikke var udarbejdet af de indklagede personligt, men derimod af en af revisionsfirmaets andre medarbejdere, der var partner i firmaet uden selv at være registreret revisor. Det fremgår af Disciplinærnævnets præmisser, at den pågældende var beskikket som tillidsmand i henhold til konkurslovens § 164, at klagen vedrørte et hverv, som han var udmeldt til af skifteretten, at udmeldelsen var en judiciel afgørelse, der kunne være genstand for appel, at han som tillidsmand var underlagt konkurslovens regler om uafhængighed, og at fejl ved udførelsen af hvervet i første række kunne rejses over for skifteretten.

Det hedder herefter afsluttende i præmisserne i begge sager: Om afgrænsningen af revisorlovens område over for det judicielle område anførtes følgende i Revisorkommissionens betænkning nr.

1411/2002, som revisorloven i det væsentlige bygger på (s. 153 i tilknytning til forslaget om ophævelse af § 8 i den tidligere lov om statsautoriserede revisorer): "... Bestemmelsen gælder alene for statsautoriserede revisorer. Efter kommissionens opfattelse skal revisorlovgivningen ikke regulere domstolenes virke, og denne del af bestemmelsen synes derfor overflødig.

Spørgsmålet om istandbringelse af akkorder er reguleret i forbindelse med forslagets uafhængighedsbestemmelser og er i øvrigt reguleret i konkursloven.

Revisorkommissionen foreslår derfor, at bestemmelsen ikke medtages i forslaget til ny revisorlov." Det findes herefter bedst stemmende med revisorloven og dennes forarbejder, at klagen, der reelt udspringer af utilfredshed med den af domstolene udpegede skønsmand og dennes udførelse af hvervet, ikke kan anses for omfattet af Disciplinærnævnets kompetence. Nævnet afviser derfor sagen.

Nævnet påpegede i sit høringssvar, at det er forbundet med principielle betænkeligheder og forekommer i bedste fald usædvanligt at etablere en ordning, hvorefter nævnet som administrativt organ skal virke som en slags "overinstans" for domstolene. Nævnet foreslog på den baggrund, at det i bemærkningerne præciseres, at revisors erklæring vedrørende en syns- og skønsforretning eller vedrørende et konkursbo til brug for skifteretten ikke er omfattet af nævnets (saglige) kompetence.

Det hedder herom i bemærkningerne til lovforslaget (pag. 37): Det er således uden betydning i forhold til revisorlovens anvendelsesområde, hvilken lovgivning, der regulerer revisors arbejde, og hvilken instans, der har udpeget revisor. Der vil imidlertid også være nogle skønssager, der efter deres karakter ikke kan anses som erklæringsopgaver efter revisorloven. Det afgørende må være, om revisor afgiver en erklæring med sikkerhed eller uden sikkerhed, som ikke er til hvervgivers eget brug. Hvis dette er tilfældet, er revisors erklæring omfattet af revisorloven.

Efter dette vil det være vanskeligt at forestille sig en af en godkendt revisor afgivet syns- og skønserklæring, som ikke er omfattet af nævnets kompetence.

Nævnets kompetence i området for § 1, stk. 3 erklæringer må forudses at give problemer i relation til afgrænsningen på den ene side over for § 1, stk. 2 erklæringer (med sikkerhed) og på den anden side over for rådgivning, ligesom det ene eksempel på en § 1, stk. 3 erklæring, der er nævnt i bemærkningerne til lovforslaget (side 40), en erklæring om assistance med udarbejdelse af budgetter, kan indeholde både en erklæringsdel med sikkerhed og en erklæringsdel uden sikkerhed, jf. revisionsstandard 3400 vedrørende erklæring på fremadrettede finansielle oplysninger, hvor der afgives erklæring med sikkerhed vedrørende ledelsens budgetforudsætninger og erklæring uden sikkerhed om, hvorvidt resultaterne i de fremadrettede finansielle oplysninger kan opnås.

Revisornævnet står ligeledes over for en vanskelig opgave, når nævnet vedrørende § 1, stk. 3 erklæringer skal udfinde "god skik" på området, der ikke er dækket af revisionsstandarder, og hvor der alene Copyright © 2009 Thomson Reuters Professional A/S side 1 R&R ONLINE RR.2008.09.0069 efter § 16, stk. 3, skal udvises professionel kompetence og fornøden omhu.

De vanskeligheder og problemer, der er nævnt i de to ovenstående afsnit, er imidlertid henlagt under Revisornævnets kompetence, og nævnet vil derfor gøre sit bedste for at løse dem.

Denne nye lovs § 57, stk. 4, er indholdsmæssigt identisk med den nuværende lovs § 30, stk. 4, og fastslår, at Revisornævnet færdigbehandler de sager, der verserede for Disciplinærnævnet, og at spørgsmål om overtrædelser, der er begået før den nye lovs ikrafttræden, afgøres efter de hidtil gældende regler.

Ved fortolkningen af denne bestemmelse er Disciplinærnævnet stedse gået frem efter princippet i straffelovens § 3 og har konstateret, om der efter den hidtidige lov er sket en tilsidesættelse af de pligter, som stillingen som revisor medfører. Er dette tilfældet, men er forholdet efter den nye lov ikke er en tilsidesættelse af disse pligter, har nævnet ladet den forskyldte straf bortfalde. Nævnets præmisser i den slags sager har typisk har været formuleret som i 22/2004-S, der er afsagt den 20. april 2005: "I det omfang, nævnet har fundet, at indklagede efter den dagældende lov har handlet i strid med god revisorskik, har forholdene således ikke sammenhæng med revisors opgaver i henhold til den nugældende lovs § 1, stk. 2. Såfremt de kritisable forhold havde fundet sted efter lovens ikrafttræden, ville der ikke have været tale om en tilsidesættelse af revisors pligter. Det følger af princippet i straffelovens § 3, at den disciplinærstraf, som indklagede i medfør af den tidligere lov om statsautoriserede revisorer har forskyldt, herefter bortfalder." Disciplinærnævnet anførte i sit hørings svar til vedrørende lovforslaget bl.a.

Det er lovgivers kompetence at sætte straffelovens almindelige regel ud af funktion ved en anden og senere lov som revisorloven, men vi finder principielt fortolkningen i bemærkningerne til § 56, stk. 4, [nu § 57, stk. 4] meget uheldig. Vi har i nævnet stedse anvendt straffelovens regler og principper analogt - endog i en sådan grad, at vi udelod ordet "analogt" og nærmest tog for givet, at der gjaldt det samme for strafansvar som for disciplinæransvar. Det ville være i klar modstrid med denne mangeårige, klare praksis og opfattelse i nævnet, hvis § 3 ikke skulle være afgørende for vores behandling af overgangsproblemet.

En anvendelse af § 3 vil typisk være til den indklagedes fordel i en situation som den foreliggende, hvor det strafbares område begrænses med den nye lov. Der er efter vores mening reelt ubegrundet og at vende tingene på hovedet, når bemærkningerne lægger op til, at spørgsmål om straf (ved tiltalerejsning og en almindelig straffesag) skulle afgøres under den for tiltalte gunstige anvendelse af § 3, medens der skulle ses bort fra § 3 ved afgørelsen af det i praksis for indklagede langt alvorligere

spørgsmål om disciplinærstraf. Vi skal derfor henstille, at bemærkningerne til § 56, stk. 4, ændres således, at en fortsat anvendelse af princippet i straffelovens § 3 kan finde sted.

Såfremt dette ikke måtte blive resultatet, skal vi henstille, at det kommer til at fremgå direkte af § 56, stk. 4, at princippet i straffelovens § 3 ikke finder anvendelse ved Revisornævnets behandling af klagesager.

Bemærkningerne til § 57, stk. 4, (side 103) er temmelig klare og vil forhindre det resultat, som en anvendelse af straffelovens § 3 fører til.

Dette begrundes bl.a. i bemærkningerne med, at "*straffelovens § 3 finder ikke direkte anvendelse på sanktioner, der ikendes af et disciplinærnævn, der har en karakter, som det ved lovens § 43 oprettede Revisornævn.*" Ministeriet anfører videre som sin opfattelse, at "*ændringen af revisorlovgivningens regler ikke [bør] have betydning for muligheden for at sanktionere sådanne overtrædelser af de hidtil gældende regler, der er begået før lovens ikrafttræden.*" Man må på den baggrund forvente, at Revisornævnet ikke fremover opretholder sin anvendelse af princippet i straffelovens § 3.

Bortset fra de ovennævnte indvendinger, som næppe vil have den store indflydelse på nævnets "dagligdag", bliver det spændende at se, i hvilket omfang vedtagelsen af den nye revisorlov vil medføre nye sagstyper for Revisornævnet. Jeg tænker her på, hvor meget Erhvervs & Selskabsstyrelsen vil udnytte sin ret til efter undersøgelse af en revisor og/eller en revisionsvirksomhed at indbringe revisor og/eller revisionsvirksomheden for nævnet efter lovens § 40. Endvidere er det uvist, i hvilken udstrækning der for nævnet vil blive indbragt sager mod revisor efter § 44, stk. 2, 2. pkt., med påstand om frakendelse af godkendelsen, fordi revisors omdømme er så alvorligt kompromitteret, at der er nærliggende fare for, at revisor ikke kan varetage opgaven som offentlighedens tillidsrepræsentant på forsvarlig måde, eller sager mod en revisionsvirksomhed, jf. den tilsvarende bestemmelse i § 44, stk. 4, 3. pkt.

Muligheden for at indbringe revisor og/eller revisionsvirksomheden for Revisornævnet efter § 40 og § 44 vil næppe medføre et lignende antal sager, som da Revisortilsynet fik hjemmel til at indbringe sager for nævnet; men det vil alene fremtiden vise.

Oversigt (indholdsfortegnelse)

[Kapitel 1](#) Revisornævnets kompetence og organisation

[Kapitel 2](#) Sagens forberedelse

[Kapitel 3](#) Sagens afgørelse

[Kapitel 4](#) Offentliggørelse og beretning m.m.

Den fulde tekst

Bekendtgørelse om Revisornævnet

I medfør af § 43, stk. 1, 1. pkt. samt § 43, stk. 7, i lov nr. 468 af 17. juni 2008 om lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder (revisorloven), fastsættes:

Kapitel 1

Revisornævnets kompetence og organisation

§ 1. Revisornævnet behandler klager over, at en statsautoriseret eller registreret revisor ved udøvelsen af opgaver i henhold til § 1, stk. 2 og 3, i lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder (revisorloven), tilsidesætter de pligter, som stillingen medfører. I sager, hvor Disciplinærnævnet for statsautoriserede og registrerede revisorer hidtil har været kompetent til at behandle overtrædelser af lov om statsautoriserede og registrerede revisorer, afgøres spørgsmål om overtrædelser, der er begået før ikrafttrædelsen af lov nr. 468 af 17. juni 2008, dog efter de hidtil gældende regler. Sager, som før lovens ikrafttræden er indbragt for Disciplinærnævnet for statsautoriserede og registrerede revisorer, færdigbehandles af Revisornævnet.

Stk. 2. Klager over en revisors vederlag samt kollegiale sager kan ikke indbringes for Revisornævnet.

§ 2. Revisornævnet består af en formand og 2 næstformænd, hvoraf mindst et medlem skal være landsdommer. Revisornævnet består derudover af 12 andre medlemmer, hvoraf 3 skal være statsautoriserede revisorer, 3 skal være registrerede revisorer og 6 er repræsentanter for regnskabsbrugerne. Repræsentanter for regnskabsbrugerne må ikke inden for de seneste 3 år have været godkendte revisorer.

Stk. 2. For hvert medlem - bortset fra formanden og de 2 næstformænd - udpeges en suppleant.

Stk. 3. Nævnets medlemmer og suppleanter udpeges af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen for en periode af 4 år.

Stk. 4. Formanden afgør ud fra en bedømmelse af den enkelte sag hvor mange og hvilke medlemmer, der skal deltage i sagens behandling. Antallet af revisorer skal altid svare til antallet af repræsentanter for regnskabsbrugerne.

Stk. 5. Bortset fra sager, der afgøres af formanden alene i henhold til § 7, skal der ved Revisornævnets behandling af en sag, der vedrører statsautoriserede revisorer, mindst deltage 1 statsautoriseret revisor. Tilsvarende skal der ved nævnets behandling af en sag vedrørende registrerede revisorer mindst deltage 1 registreret revisor. I sager, hvor rettighedsfrakendelse kan komme på tale, jf. § 44, stk. 2 og 4, i lov om godkendte revisorer og revisionsvirksomheder (revisorloven), skal dog mindst medvirke 2 statsautoriserede henholdsvis registrerede revisorer.

§ 3. Intet af nævnets medlemmer må deltage i behandlingen af en sag, når vedkommende efter retsplejelovens regler ville være inhabil som dommer.

Stk. 2. Et medlem skal give nævnet meddelelse om omstændigheder, som vil kunne medføre den pågældendes inhabilitet, jf. stk. 1.

Stk. 3. Spørgsmål om et medlems habilitet, bør så vidt muligt rejses, inden nævnets behandling af sagen begynder.

Stk. 4. Revisornævnet afgør selv, om et medlem kan deltage i en sags behandling.

§ 4. Formanden tilrettelægger Revisornævnets arbejde, herunder arbejdet i sekretariatet.

Stk. 2. Tid, sted og dagsorden for nævnets møder fastsættes af formanden, der drager omsorg for mødernes indkaldelse. Er et møde offentligt, jf. § 9, stk. 3, skal dette med mindst 3 dages varsel bekendtgøres - med angivelse af tid og sted for mødet - på Revisornævnets hjemmeside www.disciplinaernaevnet.dk eller i Statstidende.

Stk. 3. Over nævnets møder føres en protokol, der skal angive tid og sted for mødet, om mødet har været offentligt, hvilke medlemmer, der har deltaget, samt navnene på de personer, der har været til stede som parter eller på disses vegne eller til deres bistand. Protokollen føres i øvrigt efter formandens nærmere bestemmelse i hver enkelt sag.

Stk. 4. Formanden leder forhandlingerne på nævnets møder.

Stk. 5. Formanden påser, at sagerne fremmes med tilbørlig hurtighed.

Stk. 6. Fordelingen af de enkelte sager mellem formand og næstformænd bestemmes af formanden. Næstformændene varetager i de sager, der af formanden er overladt til dem, de beføjelser, der ved nærværende bekendtgørelse er tillagt formanden.

Kapitel 2

Sagens forberedelse

§ 5. Klage skal indgives skriftligt til Revisornævnet, Kronprinsessegade 8, st., 1306 København K.

Stk. 2. Klagen skal indeholde en fremstilling af de forhold, der ønskes bedømt af nævnet. En klage skal være indgivet til Revisornævnet senest 5 år efter, at den pligtstridige handling eller undladelse, som klagen vedrører, er ophørt.

Stk. 3. Med klagen skal følge et gebyr på 500 kr. Medfølger gebyret ikke, fastsætter formanden en frist til betalingen, og sagen afvises, hvis betalingen ikke er sket senest ved fristens udløb.

Stk. 4. For klager indbragt af Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, Finanstilsynet, Skatteministeriet, kommunale eller regionale tilsynsmyndigheder, anklagemyndigheden, Foreningen af Statsautoriserede Revisorer, Foreningen Registrerede Revisorer FRR eller Revisortilsynet betales dog ikke gebyr.

§ 6. Lov om offentlighed i forvaltningen og forvaltningsloven gælder for nævnets virksomhed.

§ 7. Formanden afviser klager, der ikke er omfattet af nævnets kompetence, herunder klager fra personer, der ikke har retlig interesse i det forhold, klagen angår, samt klager, der på forhånd må skønnes åbenbart grundløse.

§ 8. Revisornævnet skal sende kopi af klageskrivelsen med eventuelle bilag til den indklagede med opfordring om at udtale sig inden en nærmere fastsat frist. Samtidig skal indklagede have oplysning om, at der kan mødes for nævnet med en bisidder, eventuelt en advokat, og at klagen vil kunne behandles på det foreliggende grundlag, hvis indklagede ikke svarer i sagen.

Stk. 2. Indklagedes udtalelse med eventuelle bilag forelægges for klageren. Finder formanden det påkrævet, skal parterne have lejlighed til at fremkomme med yderligere indlæg til en fastsat frist.

Stk. 3. Formanden sørger for, at de nødvendige oplysninger til sagens behandling foreligger, og at de nødvendige undersøgelser er foretaget. På ethvert tidspunkt under sagens behandling kan der indhentes yderligere oplysninger.

Stk. 4. Formanden sørger for, at parterne får kendskab til oplysninger fra modparten, når disse må anses af betydning for sagens afgørelse, medmindre afgørende hensyn til offentlige eller private interesser taler herimod, herunder hensyn til klientens forretningsforhold eller økonomiske forhold.

Kapitel 3

Sagens afgørelse

§ 9. Sagens parter har ret til at give møde for Revisornævnet og afgive forklaring.

Stk. 2. Formanden kan tillade, at andre personer indkaldes for at afgive forklaring for nævnet.

Stk. 3. Revisornævnets møder er ikke offentlige. Formanden kan efter parternes ønske tillade, at offentligheden får adgang til nævnets møder, medmindre dette vil kunne tilføje nogen unødigt krænkelse, herunder ved at forretnings- eller driftshemmeligheder røbes.

§ 10. En klage kan behandles ved skriftlig procedure, hvis ingen af parterne ønsker at møde for nævnet, og der er enighed blandt de medlemmer, der behandler sagen.

§ 11. Revisornævnets afgørelser træffes ved almindelig stemmeflerhed.

Stk. 2. En afgørelse skal begrundes og gengive mindretallets indstilling.

Stk. 3. Afgørelsen kan ikke indbringes for anden administrativ myndighed.

Kapitel 4

Offentliggørelse og beretning m.m.

§ 12. Revisornævnets afgørelser indføres i en protokol, som skal være underskrevet af formanden.

Stk. 2. Revisornævnets afgørelser sendes til sagens parter, Foreningen af Statsautoriserede Revisorer, Foreningen Registrerede Revisorer FRR samt til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen.

Stk. 3. Revisornævnets kendelser offentliggøres. Offentliggørelsen sker i Retsinformationsdatabasen, på nævnets hjemmeside eller begge steder.

Stk. 4. Får klager helt eller delvis medhold, kan Revisornævnet eller formanden på dets vegne træffe bestemmelse om hel eller delvis tilbagebetaling af det indbetalte gebyr. Det samme gælder, hvis klagen afvises.

§ 13. Revisornævnet udgiver en årlig beretning om sin virksomhed.

§ 14. Bekendtgørelsen træder i kraft den 1. juli 2008.

*Erhvervs- og Selskabsstyrelsen, den 26. juni 2008
Niels Henrik Englev*

/ Vibeke Sylvest