

EU-regel dømmer revisorer uden retssag

*Af professor Lars Bo Langsted
Aalborg Universitet*

Så skal vi til det igen. For 3 år siden blev revisorloven ændret radikalt, bl.a. således at den kun omfattede revisors erklæringsafgivelser, skærpede kravene til revisors uafhængighed og liberaliserede revisors arbejdsområde. Nu er Revisorkommissionen atter barslet med en diger betænkning indeholdende forslag til lovændringer. Denne gang er der dog tale om mindre justeringer sammenlignet med den seneste lovændring, men i lighed med 2003-ændringen er også den kommende ændring initialiseret af nye EU-regler. Til forskel fra dengang er der imidlertid i mellemtiden blevet vedtaget et nyt EU-direktiv på området – og direktiver skal som bekendt implementeres i de enkelte lande. Det nye EU-direktiv er en blanding af et minimumsdirektiv (det vil sige, at de enkelte lande gerne må indføre skrappe regler) og et egentligt harmoniseringsdirektiv (det vil sige direktiver, hvor landene har pligt til at foretage implementeringen så tæt på direktivet som overhovedet muligt). Revisorkommissionen har således ikke haft helt så frie tøjler, som den tidligere kommission.

Den nu foreliggende betænkning er som vanligt fra Revisorkommissionens hånd et grundigt og – for de fleste forslags vedkommende – velargumenteret værk. I det hele taget fortjener Økonomi- og Erhvervsministeriet ros for, at ministeriet på dette samfundsvigtige område, stort set undtagelsesfrit lader mulige lovændringer behandle i Revisorkommissionen og meget ofte lader denne afgive egentlige betænkninger på området, som sket her. Det højner uundgåeligt kvaliteten af det lovforberedende arbejde.

De i betænkningen stillede ændringsforslag er i hovedsagen følgende:

- Lovens anvendelsesområde indsnævres til kun at omfatte bestemte typer af erklæringer
- Der indskrives nogle »etiske« krav direkte i lovteksten
- Hvis revisors omdømme er blevet for dårligt skal dette kunne begrunde nægtelse eller fratagelse af revisors beskikkelse
- Der indføres tvungen efteruddannelse
- Reglerne om kommunikation mellem den tiltrædende og den fratrædende revisor klargøres
- Ejerbestemmelserne liberaliseres væsentligt

Herudover argumenteres i betænkningen for, at også reglerne om revisors uafhængighed bør gennemgås for at afbøde utilsigtede virkninger af for stramme formuleringer og for at gøre uafhængighedsreglerne helt direktiv-konforme. Endelig har Revisorkommissionen gjort sig mange fornuftige tanker om revisionskomiteer og disses anvendelighed i dansk erhvervsliv.

Efter gældende ret er revisorer omfattet af kravene i revisorloven, når de afgiver erklæringer, der ikke udelukkende er beregnet til at blive anvendt af deres klient. EU-direktivet gælder alene for lovpligtig revision og andre lovpligtige erklæringer, så Danmark er frit stillet med hensyn til at medinddrage andre af revisors arbejdsområder under loven. Om revisors

konkrete arbejde er omfattet af loven eller ej, kunne synes som en bagatel – men har afgørende betydning for en række forhold. Hvis revisors arbejde er omfattet af loven, skal revisor være uafhængig af den han eller hun udtaler sig om, arbejdet er undergivet offentlig kvalitetskontrol, arbejdet skal være dækket af en ansvarsforsikring, og udfører revisor et dårligt stykke arbejde, vil disciplinærnævnet være kompetent.

Det er helt rigtigt – som kommissionen påpeger – at det nuværende område, hvor alle erklæringer, der er rettet udad mod omverdenen, har givet anledning til en hel del afgrænsningstvivel og også til visse uhensigtsmæssigheder. Der er således et klart behov for at foretage en revurdering af lovens anvendelsesområde. Det, kommissionen lander på som sit forslag, er præget af en skarp og objektivt klar afgrænsning. Det er godt. Det er imidlertid skidt, at modtageren af revisors erklæringer vil have overmåde vanskeligt ved at kunne gennemskue, om der her er tale om en erklæring, der er omfattet af alle lovens beskyttelsesmekanismer, eller om der er tale om erklæring, der – i værste fald – er afgivet af en revisor, der selv er dybt engageret i det foretagende, erklæringen handler om, og hvor man ikke vil kunne sikker på, at der er forsikringsdækning, på at kvaliteten er i orden endsige at der mulighed for at indbringe den pågældende for disciplinærnævnet. Uanset om arbejdet er omfattet af loven, vil det naturligvis i alle normale tilfælde være et udmærket stykke arbejde og revisor vil have forsikringsdækning, ligesom de to revisorforeninger har deres egen kvalitetskontrol. Men kan man som modtager være sikker på, at man står med et normalt tilfælde? Og er lovgivning ikke netop til for at sikre mod det ikke-normale (i det omfang dette altså er muligt).

Man kunne her have ønsket at kommissionen havde udvist lidt mere fantasi og også prøvet at tage udgangspunkt i modtagerens situation. Eventuelt kunne man have overvejet, om man som et alternativ kunne regulere på de krav, der i dag findes i lovgivningen om, hvornår man skal afgive en erklæring, således at man begrænsede og/eller klarificerede, hvornår der er brug for en erklæring. Eventuelt kunne man lade sig inspirere af revisorernes egen standard om f.eks. regnskabsassistance og kun kræve en erklæring, hvor revisors navn udadtil associeres med regnskabet.

Den løsning, kommissionen foreslår, indebærer således, at kun erklæringer med »en høj grad af sikkerhed« eller med »en begrænset grad af sikkerhed« er omfattet af revisorloven, og hvis erklæringen ikke er afgivet med sikkerhed, ja da falder den udenfor. Problemet med denne løsning er naturligvis, at stort set ingen udenfor revisorernes egen kreds fatter hvad disse begreber betyder. Det er derfor heller ikke nogen løsning for at skabe en tilstræbt klarhed for modtageren, at revisor udtrykkeligt skal skrive på erklæringen, at den er afgivet med en høj eller en begrænset grad af sikkerhed. Ikke blot er dette sort tale for modtageren, men denne skal så også gætte, at hvis ingen af disse begreber står anført på erklæringen – ja da er der tale om erklæring, som ikke er omfattet af revisorloven.

Et andet af forslagene indebærer, at der i lovteksten – efter det er slået fast, at revisor skal overholde »god revisorskik«, skal indføres følgende nye elementer: »... og skal herunder i sit arbejde udvise integritet, objektivitet, professionel kompetence og adfærd, fornøden omhu og fortrolighed«. Inspirationen til dette ordvalg har kommissionen fået fra hovedprincipperne i de to revisorforeningers etiske regelsæt. Her er kommissionen imidlertid blevet grebet af sydlandsk retorik og måske mangel på erkendelse af, at de etiske regler i mange lande fungerer som de eneste regelsæt, der regulerer området. Problemet med at indføre disse tilsyneladende harmløse, positive og meget rigtige ord, er, at de er inderligt overflødige, og derfor kan bidrage til unødigt forvirring. Det er dårlig lovteknik og i øvrigt næppe heller i overensstemmelse med regeringens ønsker om at nedbringe mængden af overflødige regler.

Ser vi således på indholdet, ja så er »integriteten og objektiviteten« allerede sikret gennem reglerne om uafhængighed. At revisor skal udvise professionel kompetence og adfærd er indlysende allerede fordi man skal overholde god revisorskik, men herudover bliver revisor efter forslaget undergivet obligatorisk efteruddannelse og er allerede i dag undergivet offentlig kvalitetskontrol. At man skal »udvise fortrolighed« er semantiske svært forståeligt, men dækker vel over det forhold, at man ikke må røbe oplysninger om sine klienter. Men det har vi allerede – en mængde – regler om tavshedspligt, der sikrer, at man ikke gør. Vi har

således allerede, gennem konkrete (relativt) forståelige juridiske regler, hvis fortolkning, vi også har en praksis for, sikret alle de nævnte hensyn. Direktivet kræver da heller ikke, at vi skal nedskrive disse positive ting med nye ord i loven, men derimod – det meget fornuftigere – at reglerne skal sikre, at disse mål opfyldes. Her er altså ikke ændringer behov. Vi har da heldigvis heller ikke i Danmark tradition for at indlede love med tomme, løfterige hensigtserklæringer om, hvad vi vil med reglerne – og der er ingen grund til at indføre en ny praksis på dette område.

Det sidste, der er her er plads til at fremhæve, er også det værste. Det er imidlertid ikke noget, man kan bebrejde Revisorkommissionen, der tværtimod har gjort alt for at få reglerne til at blive nogenlunde acceptable, når vi nu tvinges til at indføre dem. Der er kravet om, at revisor skal kunne nægtes at få beskikkelse, eller få frataget sin beskikkelse, hvis han eller hun ikke har et »godt omdømme«. Kommissionen påpeger her, helt rigtigt, at den slags krav om, at man skal udvise en »retscaffen vandel« og vise, at man »nyder en vis anseelse i samfundet« som betingelse for at kunne bestride bestemte stillinger og erhverv blev afskaffet her i landet for mere end 50 år siden. Det gjorde man dengang, fordi man fandt sådanne regler både stødende og skadelige. Desværre har kommissionen også ret i, at sådanne krav langsomt er ved at stikke deres uskønne hoveder op igen i nyere – typisk udenlandsk inspireret – erhvervslovgivning.

Kommissionen nævner to eksempler på en mulig anvendelse af reglerne. Det ene er, at en ansøger har et sådant alkohol- eller narkotikamisbrug at det ville have indflydelse på hans arbejde (den kobling mellem adfærd og arbejde ønsker kommissionen heldigvis fastholdt). Det andet er, at en beskikkelseshavende revisor f.eks. »gentagne gange har optrådt i forbindelse med virksomheder, der opererer på kanten af loven eller revisor offentligt har gjort sig til talsmand for, at vedkommende anser det for sin pligt at omgå den danske lovgivning.«

Til det første eksempel kan man spørge: er det virkelig EU's hensigt, at det forhold, at man har et misbrug (hvordan dette så skal defineres), som ikke har bevirket, at man har misrøgtet sit arbejde (for så har vi andre regler, der kan og skal bruges), kan begrunde at man ikke kan blive revisor. Svaret er beskæmmende nok et ja. Til det andet eksempel må man spørge, hvad der skete med den fra strafferetten og menneskerettighederne kendte regel om, at man er uskyldig indtil det modsatte er bevist, og man må med beklagelse konstatere, at rene ytringer om eventuelle omgælder (bemærk: end ikke ulovligheder) skulle kunne bevirke en fratagelse af en næringstilladelse. Hvad blev der af den for tiden så uindskrænkede ret til altid at sige sin mening uden frygt og dadel? Den ret, som alle de europæiske regeringer for ganske nyligt har støttet så varmt. Den forsvandt åbenbart, hvis det man siger eller gør kan bevirke at man »mister anseelse« i samfundet.

Revisorkommissionen skal have tak for, at den foreslår fratagelsesmuligheden henlagt til disciplinærnævnet. Det giver dog en vis retssikkerhed. Man kan også håbe med kommissionen, at disse regler antageligt vil blive brugt meget sjældent. Man kunne dog have ønsket, at den samlede kommission havde fulgt det enlige kommissionsmedlem (som stik imod sædvane i lovforberedende betænkninger optræder anonymt), der finder, at en nægtelse af beskikkelse efter de foreslåede regler, bør kunne indbringes direkte for domstolene.